

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة وهران 2 محمد بن احمد

Faculté des sciences économiques, sciences commerciales, sciences de
gestion et financières et comptabilité

OUTILS DE CONTRÔLE DE GESTION : APPROCHE QUALITATIVE

Dr NAAS Abdelkader

SOMMAIRE

Introduction générale	1
Chapitre I : La problématique du contrôle de gestion	
Section 1 : Les finalités du contrôle de gestion	3
Section 2 : Le système de contrôle et stratégie	48
Chapitre 2: Outils de contrôle de gestion	65
Section 1 : Les outils de contrôle de gestion comme facteurs d'optimisation de la performance	65
Section 2 : Les outils qualitatifs du contrôle de gestion	71
Conclusion générale	103
Bibliographie	

Le contrôle de gestion, instauré dans les années 1920, adopte une approche quantitative fondée sur le contrôle budgétaire, la comptabilité analytique et le reporting. Ses caractéristiques principales incluent l'utilisation de ratios, tels que le ROI, pour prendre des décisions en évaluant la rentabilité des capitaux engagés. La délégation d'autorité et l'organisation en centres de responsabilité sont essentielles pour atteindre les objectifs, tandis que la planification à long, moyen et court terme demeure incontournable. Le contrôle de gestion, articulé en trois phases (prévision, réalisation, correction), forme une boucle dynamique pour piloter efficacement l'entreprise.

Au milieu des années 80 du siècle précédent, l'automatisation a profondément modifié la structure des coûts de revient, passant du contrôle de gestion axé sur l'amont au contrôle de gestion par l'aval. Ce changement se reflète dans le passage du coût de revient classique au coût de revient par activité. Ainsi, l'accent se déplace des charges directes de fabrication vers les dépenses liées aux services de recherche, de développement et de gestion. La sous-traitance diminue les approvisionnements en matières premières, privilégiant les achats de composants. Des fonctions telles que le marketing et l'ingénierie prennent de l'importance. La réduction du cycle de vie des produits entraîne une diversification des activités, mettant l'accent sur les services à la clientèle. Les entreprises adoptent des flux tendus, éliminant ainsi les problèmes liés au stockage. L'automatisation remplace progressivement la main-d'œuvre, conduisant à une évolution des charges de personnel. La nouvelle approche de la comptabilité de gestion se caractérise par la référence à l'activité plutôt qu'au produit, marquant une diminution de l'importance de la fonction production et la prise en compte de la valeur créée par certaines activités.

Cette évolution rapide du contexte concurrentiel et des technologies remet en question le modèle taylorien ainsi que les outils de gestion axés uniquement sur les objectifs financiers. Bien que les indicateurs financiers restent pertinents, leur complémentarité avec des indicateurs non financiers est cruciale pour évaluer pleinement la performance de l'entreprise. La nécessité de mesurer la performance va au-delà des seuls indicateurs financiers, engendrant l'émergence d'approches qualitatives telles que la satisfaction des clients, les évaluations des employés, et l'influence de la culture d'entreprise sur les objectifs, dans un environnement ouvert exigeant adaptation et coopération. De nouveaux instruments, adaptés tant au court terme qu'au long terme, enrichissent la palette traditionnelle de suivi de la performance. La nouvelle approche du contrôle de gestion intègre des objectifs et des outils d'analyse combinant des aspects

quantitatifs et qualitatifs, soulignant ainsi la nécessité d'une complémentarité constante entre la gestion stratégique et opérationnelle.

Cet ouvrage, à vocation pédagogique, offre une perspective éclairante sur le rôle crucial du contrôle de gestion, s'adressant aux étudiants en management, que ce soit en licence ou en master. Dans un contexte en constante évolution, il explore la question fondamentale des outils qualitatifs du contrôle de gestion, soulignant la nécessité pour les universitaires d'adopter une vision ouverte sur l'entreprise, loin des outils traditionnels qui ont démontré leurs limites dans un environnement en mutation constante.

Structuré en deux chapitres, l'ouvrage commence par aborder la problématique du contrôle de gestion, subdivisée en deux sections. La première se concentre sur les finalités du contrôle, tandis que la seconde traite du système de contrôle et de la stratégie.

Le deuxième chapitre analyse les outils de contrôle de gestion dans leur dimension qualitative. La première section explore les outils de contrôle de gestion en tant que facteurs d'optimisation de la performance, tandis que la seconde se penche sur les outils qualitatifs du contrôle de gestion.

L'ouvrage offre une vision renouvelée des outils qualitatifs de contrôle de gestion, généralement marginalisés dans les entreprises algériennes. En intégrant des cas et des exemples concrets, ainsi que des QCM, il vise à rendre ces outils accessibles aux étudiants.

Chapitre I : La problématique du contrôle de gestion

Section 1 : Les finalités du contrôle

1. La notion de contrôle

La notion de contrôle englobe vérification et maîtrise, rendant son évaluation stratégique et opérationnelle délicate. Chaque responsable doit comprendre clairement ses fonctions et limites, tout comme chaque employé doit connaître ses responsabilités et sa place dans la hiérarchie. La définition claire des fonctions, pouvoirs et relations hiérarchiques assure une circulation fluide de l'information et impacte les décisions alignées sur les objectifs. Le contrôle devient incontournable pour garantir le fonctionnement conforme aux objectifs de l'organisation. Une gestion efficace nécessite un système de contrôle efficace, visant à détecter et surmonter les obstacles à la performance. Les raisons théoriques, pratiques, conjoncturelles ou structurelles justifient la question du contrôle dans une organisation. Les responsabilités convergent vers un objectif commun, d'où l'importance de l'exercice du contrôle. La manière dont le contrôle est exercé revêt une grande importance. Bien conçu, il contribue à la performance, tandis qu'une approche excessive peut entraver la flexibilité et l'efficacité. En résumé, une gestion efficace repose sur une compréhension claire des rôles, pouvoirs et relations hiérarchiques, ainsi qu'un système de contrôle adapté, alignant les actions sur les objectifs sans rigidité excessive.

2. Définitions du contrôle de gestion

ANTHONY, R-N. (1965) : "Le contrôle de gestion est un processus qui vise à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités conformes aux objectifs de l'entreprise¹."

MAURICE DUPUIS (1997) : "Le contrôle de gestion est une fonction de gestion qui vise à assurer la cohérence des actions des opérationnels avec les objectifs stratégiques de l'entreprise²."

PHILIPPE LORINO (2006) : Définition : "Le contrôle de gestion est un processus de pilotage de la performance qui s'appuie sur des outils de mesure et d'analyse des performances³."

E. COHEN (1998) : "Le contrôle de gestion englobe l'ensemble des dispositifs qui permettent à l'entreprise de s'assurer que les ressources qui lui sont confiées sont mobilisées dans des conditions efficaces, compte tenu des orientations stratégique et des objectifs courants retenus par la direction"⁴.

¹ Anthony, R. N. (1965). Planning and control systems: A framework for analysis. Harvard University Press. (p. 19).

² Dupuis, M. (1997). Le contrôle de gestion : une fonction d'intégration stratégique. Economica. (p. 15).

³ Lorino, P. (2006). Le contrôle de gestion : une approche stratégique. Dunod. (p. 19).

⁴ Cohen E, (1998), Dictionnaire de gestion, éd Casbah.

A. BURLAUD et C-J. SIMON : (1999) : "Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans le seul exercice de sa profession et plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation : entreprise, services publics, association à but non lucratif"⁵.

Les diverses définitions du contrôle de gestion mettent en avant des aspects complémentaires de cette fonction, tels que l'alignement des actions sur les objectifs, le pilotage de la performance, la motivation, l'utilisation efficace des ressources et la régulation des comportements.

- Le contrôle de gestion : processus continu

Le contrôle de gestion, processus continu, vise à garantir la cohérence entre les actions opérationnelles et les objectifs stratégiques de l'entreprise. Il mesure, analyse et compare les performances passées, actuelles et futures, identifiant les écarts pour prendre des mesures correctives et améliorer la performance globale.

- Le contrôle de gestion : Outil de motivation

En tant qu'outil de motivation, il fournit aux responsables des informations pertinentes sur la performance, permettant l'identification des écarts entre résultats réels et objectifs, incitant ainsi à prendre des mesures correctives.

Également outil d'utilisation efficace des ressources, le contrôle de gestion mesure les coûts, rendements et marges pour identifier des zones d'optimisation des ressources.

- Le contrôle de gestion : Système de régulation des comportements

En tant que système de régulation des comportements, il établit des règles et normes, contribuant à aligner les comportements sur les objectifs stratégiques.

- Le contrôle de gestion : Un processus dynamique

Le contrôle de gestion, défini comme un processus, englobe des étapes telles que la définition des objectifs, la mesure de la performance, l'analyse des écarts et la prise de mesures correctives. Il est également considéré comme un outil, utilisé pour assurer l'atteinte des objectifs, améliorer la performance et prendre des décisions éclairées.

- Le contrôle de gestion : Système intégré

Enfin, en tant que système, le contrôle de gestion est composé d'éléments interagissants tels que les objectifs, indicateurs de performance, outils de contrôle et procédures.

⁵ Burlaud A et C-J. Simon, (1999), Le contrôle de gestion, coll. Approche.

Ainsi, les définitions du contrôle de gestion soulignent sa complexité en tant que fonction de gestion multi-objectifs, visant à contribuer à l'atteinte des objectifs de l'entreprise en assurant la cohérence des actions, mesurant les performances et fournissant des informations utiles pour le pilotage et les corrections nécessaires.

3. Contrôle de gestion dans un contexte décentralisé

Dans un contexte de décentralisation, le contrôle de gestion, essentiel, vise à coordonner la délégation d'autorité, à faciliter la circulation de l'information et à fonctionner comme un système de surveillance pour garantir l'efficacité globale de l'organisation.

- **Décentralisation et contrôle de gestion**

La décentralisation, motivante et nécessaire face à la complexité organisationnelle, exige une coordination efficace du contrôle de gestion. Ses avantages incluent la libération de la direction générale des problèmes quotidiens, une meilleure adéquation de l'offre aux demandes du marché, une réactivité accrue, une motivation renforcée des acteurs, et le développement des compétences des gestionnaires. Cependant, elle comporte des inconvénients tels que des prises de décision locales non optimales, une consommation accrue des ressources, et un besoin de coordination accru. Le contrôle de gestion, en tant que mode de coordination, repose sur la délégation d'autorité, nécessitant une organisation pratique. Cela implique la fixation d'objectifs clairs, l'information sur l'efficacité du processus, et la définition du niveau de délégation pour chaque responsable. Il doit également assurer la cohérence des objectifs avec la stratégie globale et organiser un système d'information permettant d'évaluer l'atteinte des objectifs.

- **Le contrôle de gestion et flux d'information**

Dans une organisation décentralisée, le contrôle de gestion facilite la circulation de l'information verticale et horizontale. Il diffuse des informations descendantes, clarifiant l'environnement économique et les options stratégiques, et explicite les objectifs stratégiques à tous les niveaux hiérarchiques. Il organise également la remontée d'informations ascendantes essentielles à la réflexion stratégique, ne se limitant pas aux données financières, mais englobant d'autres facteurs de compétitivité tels que la qualité des produits ou services. Le contrôle de gestion sélectionne et traite les informations pour évaluer les performances des unités décentralisées, veillant à l'adéquation du système d'indicateurs de performance avec l'ensemble des actions sous la responsabilité de chaque entité. Il produit également des informations transversales pour répondre aux besoins de coordination des unités décentralisées, contribuant ainsi à améliorer la qualité du service rendu à la clientèle.

- **Le contrôle de gestion : fonction de surveillance**

Le contrôle de gestion, en tant que système de surveillance, accompagne la décentralisation pour vérifier l'utilisation de la délégation d'autorité. Il évalue les performances des entités décentralisées en analysant les écarts entre les objectifs et les résultats. Cette mission, parfois en tension avec la recherche de la motivation, nécessite d'identifier la responsabilité réelle en cas de non-atteinte des objectifs, avec des mesures potentielles telles que la diminution des primes, le renvoi des responsables, ou la fermeture du centre. En conclusion, un processus est un ensemble d'activités liées en vue de produire un bien ou un service pour un client.

4. Le contrôle : une notion complexe

Le contrôle, notion complexe, nécessite une évaluation constante des performances de l'entreprise. Deux approches, restrictive et extensive, émergent pour mieux comprendre ce concept.

- La conception restrictive

La conception restrictive d'HENRI FAYOL se concentre sur la vérification de la conformité des ordres à un programme établi, avec une rigoureuse vérification des opérations et des mesures correctives en cas d'écarts. Le rôle essentiel du commissaire aux comptes va de l'acceptation des comptes avec réserves au refus de certification, justifications nécessaires incluses. Les éléments fondamentaux du contrôle résident dans la définition, l'identification, l'évaluation et l'examen des écarts de performance. Dans sa conception classique, le contrôle vise à assurer que les résultats réels concordent avec les objectifs prédéfinis, établissant ainsi un contrôle de régularité. Initialement, les contrôleurs de gestion dans les entreprises tayloriennes avaient un rôle en deux étapes : définir les normes financières en amont et mesurer les réalisations par rapport à ces normes en aval. Autrefois perçu comme un technicien limité aux coûts standards et réels, le rôle du contrôleur de gestion s'étend désormais à des responsabilités plus larges.

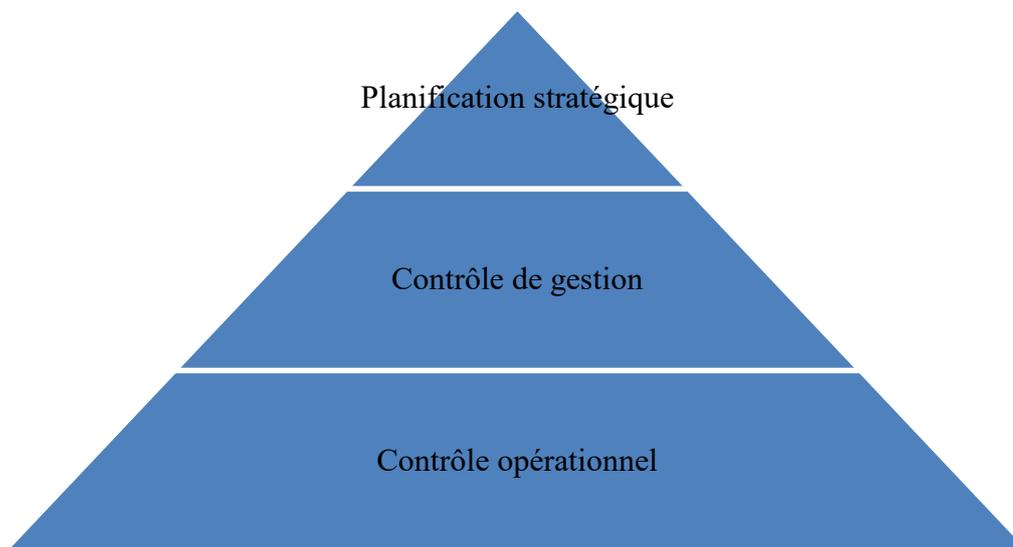
- La conception extensive

La gestion, vue par les anglo-saxons, est une forme de maîtrise allant au-delà du simple contrôle. La maîtrise intègre l'assurance de conformité aux normes, élargissant ainsi la mission du contrôle. Contrôler signifie influencer les comportements pour atteindre les objectifs fixés, englobant des aspects positifs et négatifs du processus. G. BERGERON synthétise six sens du contrôle : Domination, Direction, Limitation, Surveillance, Vérification, Enregistrement ou

Collation. Les trois premiers équivalent au terme anglais "control" avec une connotation positive, tandis que les trois derniers reflètent un aspect plus négatif du mot français "contrôle"⁶.

5. Niveau de contrôle dans les pratiques organisationnelles

L'évolution économique constante requiert des ajustements stratégiques, accentuant le rôle crucial du contrôle devenu un outil clé de gestion. Il intègre la culture organisationnelle, adoptant des référentiels technologiques pour une détection en temps réel des opportunités. Selon R.N. ANTHONY et H. BOUQUIN, le contrôle lie stratégie et opérations, influençant les comportements dans une approche systémique. La pyramide de R.N. ANTHONY décompose le système de pilotage en trois niveaux.



- Contrôle opérationnel : L'accomplissement quotidien des opérations doit suivre les directives établies.
- Contrôle stratégique : Assurer la pertinence des objectifs stratégiques, alignés sur la vision à long terme.
- Contrôle de gestion : Évolue vers l'efficacité économique, garantissant l'utilisation efficiente des ressources pour atteindre les objectifs.

6. Diversité du contrôle

⁶ Cité par Ben Letaïef M., (1998), L'État et les entreprises publiques en Tunisie : les mutations du contrôle, Coll. Logiques juridiques, L'Harmattan, Paris, p20.

Les interactions humaines, la conformité, l'intégration des activités et le processus de contrôle pour la réalisation des objectifs sont les éléments constitutifs du contrôle.

- Structure : niveaux hiérarchiques, intégration des activités.
- Système d'information : produit et diffuse des informations sur les résultats et l'atteinte des objectifs.
- Lieux et installations : surveillance des salariés.

Conditions d'HOFSTEDE pour un contrôle de gestion efficace :

1. Clarté des objectifs.
2. Mesurabilité des résultats.
3. Prévisibilité des actions correctives.
4. Répétitivité de l'activité ou capitalisation de l'expérience pour améliorer les performances.

M. FIOL identifie quatre modes historiques de convergence des buts dans les organisations, chacun illustré par des exemples concrets⁷ :

- Le contrôle par la hiérarchie

Dans cette approche, le pouvoir de décision et de contrôle réside principalement au sommet de la hiérarchie organisationnelle.

Exemple

Dans une entreprise traditionnelle, le PDG et les cadres supérieurs prennent toutes les décisions importantes, tandis que les employés de base suivent les ordres. Cette structure assure la convergence des objectifs en garantissant que tous travaillent vers les mêmes buts, tels que la rentabilité financière ou la croissance de l'entreprise.

- Le contrôle par la règle

Le contrôle par les règles repose sur des directives, formelles ou informelles, pour guider les actions des employés. Les règles formelles, émises par la direction, visent la conformité et l'efficacité, tandis que les règles informelles, créées par les employés, sont souvent implicites mais poursuivent les mêmes objectifs. Efficace pour des tâches répétitives, ce mode de contrôle a des limites à considérer pour une utilisation optimale.

Exemple

Dans une entreprise manufacturière, des normes de qualité strictes peuvent être mises en place

⁷ Löning, H., Pesqueux, Y., Malleret, V., & Méric, J. (2003). Le contrôle de gestion: organisation et mise en œuvre (2e éd.). Paris: Dunod.

pour s'assurer que les produits répondent aux normes. Ces règles visent à aligner les comportements individuels sur les objectifs organisationnels, en assurant une uniformité dans les processus.

- Le contrôle par la culture

Le contrôle par la culture repose sur une culture d'entreprise forte avec des valeurs partagées. Les employés sont plus enclins à suivre les objectifs si leurs valeurs coïncident. Théorisé par HENRY MINTZBERG et WILLIAM OUCHI, il est identifié par MINTZBERG comme un élément de base de la structure organisationnelle appelé "l'idéologie", et OUCHI l'a décrit comme un "clan" caractérisé par une forte socialisation et un contrôle internalisé.

Exemple

Google est connu pour sa culture d'innovation et de créativité, qui encourage les employés à chercher des solutions originales aux problèmes. Cette culture influence les comportements des employés et les pousse à travailler vers des objectifs communs, créant ainsi une perception externe de l'entreprise en tant que "clan".

- Le contrôle par le marché

Le contrôle par le marché repose sur l'utilisation des mécanismes du marché pour aligner les objectifs de performance des organisations sur les exigences du marché. Les organisations sont divisées en unités autonomes responsables de leur propre performance, avec la liberté de fixer des prix et de négocier des contrats. Ce mode de contrôle offre une adaptation rapide aux changements du marché, stimule l'innovation et la concurrence, mais peut entraîner des inégalités entre les unités et peut être difficile à mettre en œuvre dans des organisations non habituées à la concurrence.

Exemple

Une entreprise de commerce électronique peut se fixer comme objectif d'atteindre un certain pourcentage de part de marché ou de réduire ses coûts de main-d'œuvre pour rester compétitive. Les forces du marché, telles que la demande des consommateurs ou la concurrence, servent de critères de performance, et l'organisation s'adapte en conséquence pour converger vers ses objectifs.

Ces exemples montrent comment les organisations utilisent diverses approches pour atteindre leurs objectifs. Certaines se concentrent sur la structure hiérarchique et les règles, tandis que d'autres s'appuient sur la culture interne ou les incitations du marché pour aligner les comportements individuels sur les objectifs collectifs. Chacun de ces modes historiques offre une perspective unique sur la convergence des buts au sein des organisations.

Tableau. Comparaison des modes de contrôle selon FIOLE

Dimension	Contrôle par la hiérarchie	Contrôle par la règle	Contrôle par la culture	Contrôle par le marché
Emplacement du pouvoir	Au sommet de la hiérarchie	Dans les règles et procédures	Dans la culture d'entreprise	Dans les mécanismes du marché
Formalisation	Faible	Forte	Forte	Faible
Flexibilité	Faible	Faible	Forte	Forte
Coût	Faible	Moyen	Moyen	Élevé
Efficacité	Pour les tâches routinières	Pour les tâches complexes	Pour les tâches innovantes	Pour les tâches concurrentielles
Avantages	Rapidité et efficacité de la prise de décision	Précision et cohérence des actions	Engagement des employés	Adaptation aux changements du marché
Inconvénients	Peu de flexibilité	Risque de rigidité et de bureaucratie	Risque d'inertie et de conformisme	Risque d'inégalité et de conflits

Le choix du mode de contrôle le plus approprié dépend des caractéristiques de l'organisation et des tâches à contrôler.

7. Processus du contrôle

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management : prévision, action, évaluation et apprentissage.

- Phase de prévision

Cette étape est déterminée par la stratégie de l'organisation. La direction anticipe les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs définis par la stratégie en fonction de l'horizon temporel. Les résultats attendus constituent un modèle représentatif des objectifs à court terme retenus.

- Phase d'exécution

Cette étape se déroule au niveau des entités de l'organisation. Les responsables mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués, disposant d'un système d'information mesurant le résultat de leurs actions. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables, se limitant à évaluer uniquement les actions qui leur ont été déléguées.

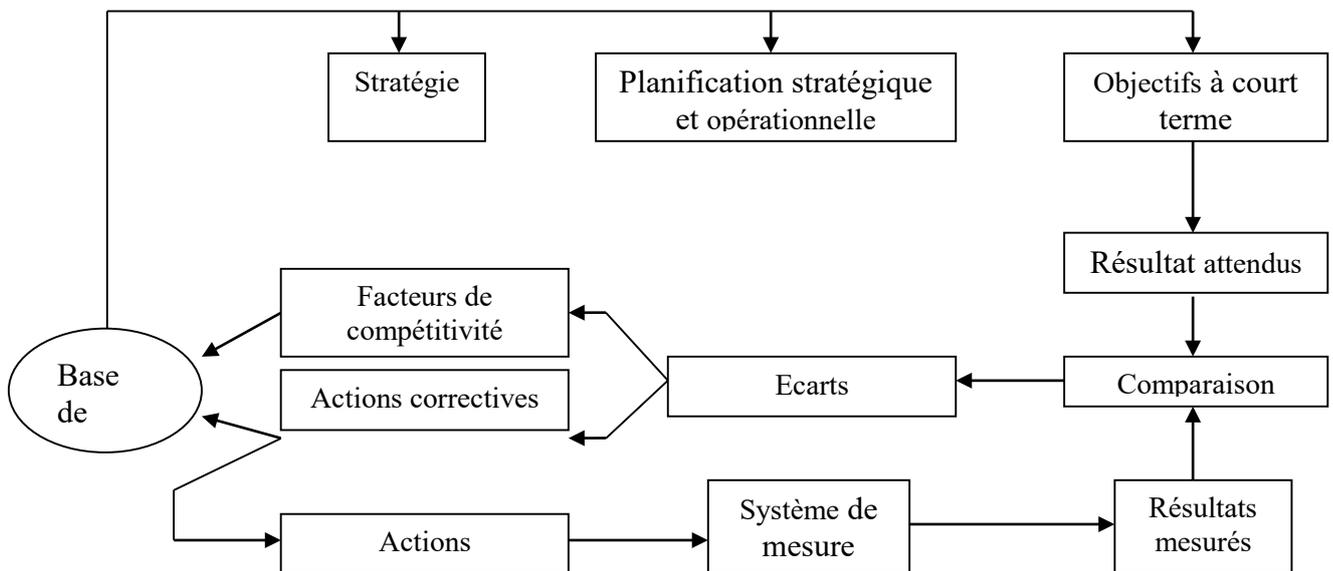
- Phase d'évaluation

Cette étape consiste à confronter les résultats obtenus aux résultats souhaités afin d'évaluer la performance. Ce contrôle strict met en lumière des écarts et en détermine les causes, incitant les responsables à prendre des mesures correctives. La réactivité du processus est accrue lorsque cette étape de contrôle est régulièrement réalisée au niveau des entités.

- Phase d'apprentissage

Cette étape, grâce à l'analyse des écarts, favorise l'amélioration du système de prévision par apprentissage. Elle permet la découverte de facteurs de compétitivité et l'identification d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée dans les futures prévisions.

Figure. Processus du contrôle de gestion



Exemple

Une entreprise décide de lancer un nouveau produit sur le marché. Le processus du contrôle de gestion sera appliqué en suivant les phases traditionnelles du management.

- Phase de prévision. La direction de l'entreprise définit une stratégie pour le lancement du nouveau produit. Elle anticipe les ressources nécessaires, telles que le budget publicitaire, les coûts de production, et fixe des objectifs de vente en fonction de l'horizon temporel.
- Phase d'exécution. Les responsables des différentes équipes (production, marketing, ventes) mettent en œuvre les moyens alloués pour le lancement du produit. Chacun dispose d'un système d'information pour mesurer le résultat de ses actions, par exemple,

le département marketing utilise des métriques telles que le taux de conversion des publicités.

- Phase d'évaluation. Après le lancement, la direction compare les résultats obtenus (ventes réelles, rentabilité) avec les objectifs fixés initialement. En identifiant des écarts, elle détermine les causes de ces différences. Si les ventes sont inférieures aux prévisions, des actions correctives sont envisagées, peut-être en ajustant la stratégie marketing.
- Phase d'apprentissage. Grâce à l'analyse des écarts, l'entreprise apprend des succès et des échecs du lancement. Elle identifie des facteurs qui ont contribué à la compétitivité, comme un canal publicitaire particulièrement efficace, mais aussi des faiblesses, peut-être une sous-estimation de la demande. Une base de données est constituée pour tirer des leçons de cette expérience et améliorer les prévisions pour de futurs lancements de produits.

8. Le contrôle organisationnel

Le contrôle organisationnel assure la conformité des décisions et actions des organisations à leurs objectifs, englobant toutes les activités et niveaux de l'organisation. Il se compose de trois éléments clés :

1. Contrôle stratégique. Assure la cohérence des décisions stratégiques avec les objectifs à long terme de l'organisation, déterminant ses orientations fondamentales.
2. Contrôle opérationnel. Garantit l'exécution efficace des activités opérationnelles, se concentrant sur les décisions à court terme pour atteindre les objectifs stratégiques.
3. Contrôle de gestion. Maintient la cohérence entre le contrôle stratégique et opérationnel, se focalisant sur les décisions traduisant les objectifs stratégiques en objectifs opérationnels et mesurant la performance des activités.

Le contrôle organisationnel est influencé par plusieurs facteurs clés tels que le comportement des individus, l'environnement externe, la stratégie de l'entreprise et la culture organisationnelle. Les acteurs impliqués dans le contrôle comprennent les dirigeants responsables de sa mise en place, les managers chargés de son application opérationnelle, et les collaborateurs chargés de respecter les règles et procédures établies. Les méthodes de contrôle comprennent la planification pour définir les objectifs, l'établissement de règles et procédures pour encadrer les actions, et l'évaluation des résultats pour mesurer l'atteinte des objectifs. Le contrôle organisationnel interne vise à aligner les comportements des acteurs sur les objectifs de l'entreprise et s'applique à toutes les hiérarchies de l'organisation.

Exemple

Une entreprise de fabrication de produits électroniques souhaite augmenter ses ventes de 10 % en un an.

Pour atteindre cet objectif, l'entreprise met en place les mesures suivantes :

- Planification. L'entreprise définit un objectif de vente de 100 millions DA pour l'année à venir.
- Règles et procédures. L'entreprise met en place une nouvelle campagne de marketing visant à augmenter la notoriété de ses produits. Elle met également en place un nouveau système de récompenses pour les vendeurs qui atteignent leurs objectifs de vente.
- Évaluation des résultats et des performances. L'entreprise suit ses ventes mensuellement pour s'assurer qu'elle est sur la bonne voie pour atteindre son objectif.

À la fin de l'année, l'entreprise atteint son objectif de croissance, avec un chiffre d'affaires de 102 millions DA.

8.1. Le contrôle interne

La loi Sarbanes-Oxley de 2002 définit le contrôle interne comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction et le personnel pour assurer une assurance raisonnable des objectifs suivants⁸ :

- Fiabilité de l'information comptable et financière
- Efficacité et efficacité des opérations
- Respect des lois et des réglementations

Dans les grandes entreprises, le contrôle interne, initialement axé sur la fiabilité des résultats financiers, s'étend désormais au contrôle opérationnel et au contrôle stratégique interne. Selon RENARD (2000), le contrôle interne englobe quatre domaines distincts⁹ :

1. Sécurité des actifs. Utilisation de caméras de surveillance pour assurer la sécurité des zones de stockage et de vente, réduisant ainsi le risque de vol et garantissant la sécurité des produits en stock.
2. Qualité des informations. Mise en place d'un système de gestion des stocks informatisé pour suivre précisément les niveaux de stock, identifier les produits populaires et prendre des décisions d'approvisionnement basées sur des données précises.

⁸ En 1992, le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), une organisation à but non lucratif, a publié un cadre conceptuel pour l'évaluation de l'efficacité du contrôle interne. Ce cadre, appelé COSO 1, a été mis à jour en 2002 pour tenir compte des nouvelles exigences de la loi Sarbanes-Oxley.

⁹ J Jougoux M et Livian Y-F, (2007), Management et contrôle de gestion: manuel et applications », DSCG 3, coll. LMD expertise comptable, Foucher.

3. Respect des directives. Établissement de politiques et procédures claires, par exemple, une politique de retour de marchandises définissant la gestion des retours et les critères de remboursement acceptables.
4. Optimisation des ressources. Réalisation d'audits réguliers, par exemple, un audit des processus d'approvisionnement pour identifier des opportunités d'économies en trouvant des fournisseurs plus rentables.

Ces quatre domaines du contrôle interne s'appliquent à toutes les fonctions de l'entreprise, reflétant l'évolution des besoins de contrôle et donnant lieu à différentes formes de contrôle, essentielles pour clarifier le rôle du contrôle de gestion.

8.2. Audit interne

L'audit interne, selon l'Institut Canadien des Auditeurs Internes (ICAI, 2022), est une activité systématique, méthodique et documentée visant à fournir assurance et conseils à la direction sur l'efficacité des processus de contrôle interne. Son objectif principal est de soutenir la réalisation des objectifs organisationnels en évaluant le système de contrôle interne.

La mission de l'auditeur interne consiste à scruter les pratiques organisationnelles pour évaluer leur efficacité et efficience, en identifiant les domaines d'amélioration potentiels. L'approche de l'audit va au-delà de la certification de l'information financière, englobant la conformité aux lois, les politiques internes, l'efficacité des processus opérationnels, et la gestion des risques.

Les missions variées de l'auditeur incluent la vérification de la conformité, l'évaluation des processus opérationnels, la gestion des risques, et la formulation de recommandations d'amélioration. L'évolution du rôle de l'auditeur le considère désormais comme un partenaire de la direction dans l'amélioration continue de l'organisation.

Les principes des audits internes soulignent l'importance de l'indépendance, de l'objectivité, de la discrétion, de la compétence et de l'efficacité de l'auditeur dans la réalisation de ses missions au quotidien. Enfin, l'audit interne se distingue de l'audit externe par le fait qu'il est réalisé en interne par un salarié de l'entreprise pour le bénéfice des responsables internes, tandis que l'audit externe est effectué par un prestataire indépendant pour le bénéfice des parties prenantes externes.

Tableau comparatif de l'audit interne et de l'audit externe

Critère	Audit interne	Audit externe
Appartenance à l'entreprise	Salarié de l'entreprise	Prestataire de services indépendant

Objectifs	Vérifier la conformité des opérations et des processus	Exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes
Public cible	Responsables de l'entreprise	Parties prenantes externes
Méthodes	Analyse documentaire, entretiens, tests physiques	Analyse documentaire, entretiens, tests physiques, sondages, tests informatiques
Fréquence	Variable, en fonction des besoins de l'entreprise	Annuelle, semestrielle ou trimestrielle, en fonction des exigences légales
Coûts associés	Intégrés aux coûts de fonctionnement de l'entreprise	Honoraires (Facturés à l'entreprise)

L'audit interne et l'audit externe sont deux types d'audit qui contribuent à la bonne gouvernance d'une entreprise. L'audit interne vise à améliorer sa performance en identifiant et en corrigeant les dysfonctionnements. L'audit externe vise à renforcer la confiance des parties prenantes en certifiant les comptes de l'entreprise. Ces deux types d'audit sont complémentaires et contribuent à la bonne santé financière et opérationnelle de l'entreprise.

- **Catégories d'audit interne**

L'audit interne se divise en quatre catégories, applicables à toutes les fonctions de l'entreprise et pouvant être combinées dans une même mission.

- **Audit de régularité ou de conformité**

Vérification de la conformité aux normes et réglementations, identifiant les écarts et recommandant des améliorations.

Exemple

Une entreprise financière engage un cabinet d'audit externe pour vérifier sa conformité en matière de sécurité informatique. Le processus comprend la planification de l'audit, la collecte d'informations sur les systèmes informatiques, l'examen des processus de sécurité, l'évaluation des mesures techniques, l'analyse des résultats et la rédaction d'un rapport d'audit. Ensuite, des actions correctives sont entreprises pour remédier aux lacunes identifiées, et un suivi est effectué pour s'assurer de la mise en œuvre efficace des mesures correctives. L'objectif est de protéger les données sensibles, de réduire les risques de violations de données et de respecter

les réglementations en matière de sécurité informatique, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes.

- Audit d'efficacité ou de performance

Évaluation de la pertinence, de l'efficacité et de l'efficacité des procédures existantes, avec des recommandations pour optimiser la performance.

Exemple

L'entreprise "X" entreprend un audit visant à évaluer l'efficacité de son département de production. Cet audit englobe la gestion des stocks, la chaîne d'approvisionnement, les processus de production, l'utilisation des ressources humaines, le contrôle de la qualité, les coûts de production et le respect des normes de sécurité. La méthodologie de l'audit comprend une revue documentaire, des entrevues, des observations sur site, une analyse des données et une comparaison avec les meilleures pratiques de l'industrie. Les livrables incluent une évaluation de l'efficacité actuelle, des recommandations spécifiques, un plan d'action proposé et des indicateurs de performance clés. Un suivi périodique sera réalisé pour évaluer les progrès et apporter des ajustements si nécessaire. Cette approche fournit une base pour améliorer l'efficacité opérationnelle de l'entreprise.

- Audit de management

Analyse de la cohérence entre la politique d'un centre de responsabilité spécifique et la stratégie globale de l'organisation, avec des recommandations pour renforcer l'alignement.

Exemple

L'audit de management chez l'entreprise "M" vise à évaluer la performance globale de l'entreprise en alignant ses processus et ses objectifs stratégiques. Les étapes clés de cet audit :

1. Définition des objectifs. L'équipe d'audit établit clairement les objectifs de l'audit, notamment l'évaluation de l'efficacité des processus de production, de la gestion des ressources humaines et des finances.
2. Collecte de données. Des données pertinentes telles que les rapports financiers, les données de production et les enquêtes sur la satisfaction des employés sont recueillies.
3. Analyse des données. Les données collectées sont analysées pour détecter des tendances, des écarts par rapport aux objectifs et des domaines nécessitant des améliorations.
4. Entretien et observations. L'équipe d'audit mène des entretiens avec le personnel et effectue des observations sur le terrain pour mieux comprendre les problèmes identifiés.

5. Rapport d'audit. Un rapport d'audit est rédigé, mettant en évidence les conclusions, y compris les domaines de succès et ceux nécessitant des améliorations, accompagnés de recommandations pour résoudre les problèmes.
6. Réunion de présentation. Les résultats de l'audit sont présentés aux dirigeants de l'entreprise, qui discutent des conclusions et des recommandations et élaborent un plan d'action pour les mettre en œuvre.
7. Suivi et mise en œuvre. Une fois le rapport d'audit accepté, l'entreprise met en place les recommandations et surveille régulièrement les progrès pour garantir des améliorations continues.

Cet audit de management permet à l'entreprise "M" de s'assurer que ses activités sont alignées sur ses objectifs stratégiques, d'identifier et de résoudre les problèmes potentiels, et d'améliorer sa performance globale.

- Audit de stratégie

Examen de la cohérence globale des stratégies et politiques de l'entreprise par rapport à son environnement, avec des recommandations pour une adaptation constante.

Exemple

L'entreprise Z évalue sa stratégie des Technologies de l'Information (TI) pour renforcer sa compétitivité sur le marché. Les étapes de cet audit comprennent :

1. Collecte des informations. Analyse documentaire et entretiens avec dirigeants et responsables des TI pour recueillir des informations essentielles sur la vision stratégique, les priorités, les succès et les défis en matière de TI.
2. Analyse des forces et des faiblesses. Réalisation d'une analyse SWOT et évaluation des ressources humaines, financières et technologiques disponibles pour évaluer la stratégie TI de Z.
3. Évaluation de la mise en œuvre de la stratégie. Examen des projets et initiatives en cours, ainsi que la mesure des performances par rapport aux objectifs stratégiques.
4. Recommandations. Identification des lacunes et formulation de recommandations spécifiques pour améliorer la stratégie TI, telles que l'adoption de nouvelles technologies, l'amélioration de la gouvernance des TI, ou le renforcement des compétences des employés.
5. Rapport d'audit. Compilation des conclusions et recommandations dans un rapport complet présenté à la direction de Z pour discussion et mise en œuvre.

6. Suivi et mise en œuvre. Une fois les recommandations acceptées, Z met en place les actions nécessaires pour améliorer sa stratégie TI, avec un suivi continu pour mesurer l'impact des changements apportés.

Cet audit de stratégie vise à aider l'entreprise à s'adapter aux évolutions du marché, alignant sa stratégie sur ses objectifs et ressources tout en identifiant des opportunités d'amélioration. Il assure une compétitivité à long terme en maintenant la pertinence de la stratégie face aux défis du marché.

Tableau comparatif des différents types d'audits

Critère	Audit de régularité	Audit d'efficacité	Audit de management	Audit de stratégie
Objectif	Vérifier la conformité aux normes et procédures	Évaluer la qualité du référentiel en place	Analyser l'alignement entre la politique d'un centre de responsabilité et	Examiner la cohérence des stratégies par rapport à l'environnement

			la stratégie globale	
Champ d'application	Opérations et processus	Procédures, méthodes, organigrammes	Politique du centre de responsabilité	Stratégies et politiques de l'entreprise
Approche	Réactive	Proactive		
Rôle de l'auditeur	Émettre des recommandations visant à améliorer la conformité	Émettre un jugement informé sur la qualité du référentiel	Identifier les incohérences et formuler des recommandations	Fournir un aperçu critique de la réactivité de l'organisation

Ces audits, regroupés sous le terme d'audits opérationnels, contribuent à la bonne gouvernance en assurant la conformité, optimisant la performance, garantissant une gestion cohérente et adaptant l'organisation aux évolutions externes. Chacune de ces catégories joue un rôle crucial dans l'amélioration continue de l'organisation.

9. Les fonctions de contrôle de gestion

Les fonctions de contrôle de gestion sont variées et doivent être adaptées en fonction de la structure organisationnelle de l'entreprise et de son environnement. Cela suggère que le contrôle de gestion n'est pas une approche unique, mais plutôt une série de rôles et de responsabilités qui peuvent évoluer en fonction des besoins de l'entreprise.

- **La fonction contrôle de gestion-discrète**

Dans cette fonction, le contrôleur de gestion a une marge de manœuvre limitée, et les décideurs conservent la majeure partie du pouvoir et de la responsabilité. Cela peut entraîner une mauvaise gestion de l'entreprise, car le contrôleur de gestion a un accès limité aux informations et à l'autorité nécessaire pour influencer les décisions.

Exemple

Dans une entreprise de construction dirigée par un directeur général ayant une vision précise et impliqué dans les décisions opérationnelles, le contrôleur de gestion a une marge de manœuvre limitée. Sa responsabilité se limite à fournir des informations financières sans pouvoir influencer les décisions. Cette situation peut conduire à une mauvaise gestion, car le contrôleur n'a pas accès à toutes les informations nécessaires, n'a pas l'autorité pour influencer les

décisions, et le directeur général peut prendre des décisions irrationnelles ou non bénéfiques pour l'entreprise, influencé par des émotions ou des intérêts personnels.

- **La fonction contrôle de gestion-partenaire**

Ici, les responsabilités financières et opérationnelles sont partagées entre les contrôleurs de gestion et les gestionnaires opérationnels. Les contrôleurs ont un rôle de supervision, tandis que les responsables financiers conservent leur autonomie. Cette approche peut être bénéfique sur le plan organisationnel car elle favorise la collaboration entre les parties prenantes.

Exemple

Dans une entreprise de services informatiques avec plusieurs divisions dédiées à des activités spécifiques, telles que le développement de logiciels, la maintenance de systèmes et la gestion de projets, les responsabilités financières et opérationnelles sont partagées entre les contrôleurs de gestion et les gestionnaires opérationnels. Les contrôleurs de gestion jouent un rôle de supervision, fournissant des informations financières aux gestionnaires opérationnels pour les aider à prendre des décisions éclairées. Les gestionnaires opérationnels conservent leur autonomie dans la gestion de leurs activités, fixant des objectifs, élaborant des budgets, mettant en œuvre des stratégies et gérant les ressources. Cette approche encourage la collaboration entre les deux parties, les contrôleurs de gestion apportant des informations précieuses aux gestionnaires opérationnels, qui sont eux-mêmes plus impliqués dans la gestion financière de leurs activités.

- **La fonction contrôle de gestion garde-fou**

Cette fonction est principalement axée sur la prévention des conflits avec les responsables opérationnels et la rationalisation des dépenses. Elle peut être mise en place lors de périodes de changements organisationnels ou lors de la formation des cadres dirigeants.

Exemple

Une entreprise envisage la mise en place d'un nouveau système de gestion des stocks, impliquant des changements dans les processus opérationnels. Cette transition pourrait générer des conflits entre les responsables opérationnels habitués à l'ancien système et le contrôle de gestion chargé de la mise en œuvre du nouveau système. Pour éviter ces conflits, le contrôle de gestion propose la création d'une fonction de médiation. Cette fonction faciliterait le dialogue entre les responsables opérationnels et le contrôle de gestion, tout en travaillant à trouver des solutions satisfaisant les besoins de chacun. La fonction de médiation pourrait également être utilisée pour rationaliser les dépenses, en identifiant les coûts inutiles et en négociant des contrats plus avantageux avec les fournisseurs.

- **La fonction contrôle de gestion omnipotente**

Ici, le contrôle de gestion cherche à surveiller de près les opérations de l'entreprise, centralisant ainsi les décisions. Cependant, cette approche peut inhiber les gestionnaires opérationnels et entraver l'innovation.

Exemple

Un gestionnaire opérationnel ait une idée pour améliorer le processus de production. Cette idée pourrait entraîner des coûts supplémentaires ou des changements dans les flux de travail. Le gestionnaire opérationnel devra alors convaincre le contrôle de gestion de l'approuver. Si le contrôle de gestion n'est pas convaincu, l'idée ne pourra pas être mise en œuvre.

Dans ce cas, la centralisation des décisions a inhibé l'innovation. L'idée du gestionnaire opérationnel n'a pas pu être testée, car elle ne correspondait pas aux objectifs et aux budgets fixés par le contrôle de gestion.

Tableau. Les quatre fonctions de contrôle de gestion dans l'entreprise

	Faible autorité	Forte autorité
Direction générale	<u><i>Garde-fou</i></u> Dans l'entreprise, la réflexion stratégique est primordiale, et le contrôleur a un rôle d'informateur.	<u><i>Omnipotente</i></u> La dimension financière est dominante et le contrôleur est au centre du pouvoir.
Managers opérationnel	<u><i>Discrète</i></u> Les managers sont autonomes et le contrôleur est un acteur de contrôle vérification	<u><i>Partenaire</i></u> La dimension financière est essentielle et le contrôleur est un conseiller

En somme, l'importance de l'adaptation des fonctions de contrôle de gestion en fonction des besoins et de la culture de l'entreprise. Il met également en garde contre le risque de centralisation excessive du pouvoir, qui peut avoir des effets négatifs sur l'efficacité et l'innovation au sein de l'organisation.

10. Conditions indispensables à une mise en œuvre réussie du contrôle de gestion

La mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion efficace repose sur trois conditions essentielles : une stratégie claire, des objectifs non ambigus et des informations fiables.

- **Une stratégie claire**

L'entreprise doit avoir une stratégie claire, alignée sur ses valeurs et adaptable aux changements de son environnement.

- La clarté de la stratégie d'entreprise est essentielle pour qu'elle soit compréhensible et acceptée par tous les collaborateurs, y compris ceux qui ne sont pas directement

impliqués dans sa mise en œuvre. Elle doit également être compatible avec les ressources et les capacités de l'entreprise.

- L'alignement de la stratégie sur les valeurs de l'entreprise est essentiel pour créer un sentiment d'adhésion et de motivation chez les collaborateurs. Cela signifie que les objectifs et les moyens de la stratégie doivent être cohérents avec les valeurs de l'entreprise.
- L'adaptabilité de la stratégie d'entreprise à l'environnement dans lequel elle évolue est essentielle pour son succès. L'environnement des entreprises est en constante évolution, et les stratégies doivent pouvoir s'adapter à ces changements pour rester efficaces.

- **Des objectifs non ambigus et mesurables**

Les objectifs de l'entreprise sont les résultats que l'entreprise souhaite atteindre. Ils sont fixés par la direction et doivent répondre aux quatre critères suivants :

1. Clairs. Ils doivent être formulés de manière concise et précise, en utilisant des verbes d'action spécifiques.
2. Mesurables. Ils doivent pouvoir être évalués, par exemple en termes de quantité, de qualité ou de temps.
3. Pertinents. Ils doivent être alignés sur la stratégie de l'entreprise.
4. Réalisables. Ils doivent être atteignables avec les ressources et les capacités de l'entreprise.

- **Des informations fiables et pertinentes**

La mise en œuvre de la stratégie est un processus complexe qui nécessite des décisions constantes. Les dirigeants doivent prendre des décisions sur une multitude de sujets, telles que les produits ou services à lancer ou à retirer, les marchés à cibler, les investissements à réaliser et les ressources à allouer.

Pour prendre des décisions optimales, les dirigeants ont besoin d'informations fiables et pertinentes. Ces informations doivent être exactes, complètes et utiles pour la prise de décision. Les informations fiables et pertinentes sont essentielles à la mise en œuvre de la stratégie pour trois raisons :

1. Elles permettent aux dirigeants de comprendre leur environnement, tant interne qu'externe.
2. Elles permettent aux dirigeants de prendre des décisions optimales.
3. Elles permettent aux dirigeants de suivre les progrès de la mise en œuvre.

Sans informations fiables et pertinentes, les dirigeants risquent de prendre des décisions erronées, ce qui peut entraîner des conséquences négatives pour l'entreprise.

Exemple

Prenons l'exemple d'une entreprise de fabrication de produits électroniques qui souhaite mettre en œuvre un système de contrôle de gestion efficace. Pour assurer le succès de cette mise en œuvre, elle doit respecter trois conditions indispensables.

1. Une stratégie claire. L'entreprise définit une stratégie claire en se concentrant sur la fabrication de produits électroniques innovants et respectueux de l'environnement. Cette stratégie est alignée sur les valeurs de l'entreprise, mettant l'accent sur l'innovation, la durabilité et la satisfaction client. Elle reste adaptable en intégrant la possibilité de développer de nouveaux produits en fonction des évolutions technologiques et des demandes du marché.
2. Des objectifs non ambigus et mesurables. Les objectifs de l'entreprise sont définis de manière claire et mesurable. Par exemple, l'objectif de lancer un nouveau produit écologique dans les six mois est formulé de manière concise, mesurable en termes de temps, aligné sur la stratégie d'innovation et réalisable avec les ressources disponibles.
3. Des informations fiables et pertinentes. Pour prendre des décisions éclairées, les dirigeants de l'entreprise veillent à disposer d'informations fiables et pertinentes. Ils utilisent des données précises sur les tendances du marché, les coûts de production, les attentes des consommateurs et les performances internes de l'entreprise. Ces informations sont essentielles pour comprendre l'environnement, prendre des décisions optimales telles que le lancement de nouveaux produits, et suivre les progrès de la mise en œuvre du contrôle de gestion.

En respectant ces conditions, l'entreprise de fabrication de produits électroniques peut garantir une mise en œuvre réussie du contrôle de gestion, optimisant ainsi sa performance et assurant sa compétitivité sur le marché.

11. La structure organisationnelle

Introduction

En théorie des organisations, H. MINTZBERG a développé deux théories sur la structure organisationnelle¹⁰ :

¹⁰ Jarrosson B, 100 ans de management : un siècle de management à travers les écrits, coll. Progrès du management, 2e éd, Dunod, 2004.

1. La logique de congruence souligne l'adaptation de la structure aux objectifs et à l'environnement.
2. La logique de configuration affirme que la structure est un système complexe qui évolue en fonction du temps et des changements.

La structure organisationnelle est définie comme l'ensemble des relations régissant la répartition des tâches, la division des pouvoirs et la coordination des interactions au sein d'une organisation.

11.1. Les caractéristiques de la structure organisationnelle

Les structures organisationnelles découlent de décisions cruciales liées à la spécialisation, la coordination et la formalisation, cherchant un équilibre entre différenciation et intégration.

La spécialisation

La spécialisation dans une organisation prend diverses formes, incluant la division horizontale et verticale du travail, ainsi que la spécialisation par fonctions. Ces approches visent à accroître l'efficacité, l'expertise et la productivité au sein de l'organisation.

La coordination

La coordination efficace, essentielle pour optimiser la performance et encourager la spécialisation, s'appuie sur des mécanismes formels tels que la hiérarchie, les réunions, les comités et des agents intégrateurs. Mintzberg identifie trois modes de coordination : l'ajustement mutuel par communication directe, la supervision directe par hiérarchie et autorité, et la standardisation par formalisation des procédures. Ces approches variées garantissent une coordination adaptée aux besoins spécifiques de l'organisation.

La formalisation

La formalisation est cruciale pour standardiser les processus de travail, avec une variété de structures allant du mécaniste (rigide) à l'organique (souple et peu formalisée). Trois moyens de formalisation sont utilisés : formalisation des postes, des flux de travail, et par le règlement. Elle programme les comportements, facilitant ainsi la prévision et le contrôle des individus au sein de l'entreprise.

11.2. Décryptage des structures organisationnelles

Les structures organisationnelles présentent diverses caractéristiques qui influent sur leur fonctionnement. Parmi celles-ci, on trouve :

- la chaîne de direction
- la marge de contrôle
- la centralisation

- la spécialisation
- la formalisation
- la départementalisation.

La combinaison de ces éléments donne lieu à différentes formes de structures organisationnelles, s'étendant entre les extrêmes du spectre "mécaniste" et "organique".

Les structures mécanistes

Les structures mécanistes se caractérisent par une organisation pyramidale et centralisée. Le pouvoir réside au sommet, avec une hiérarchie bien définie et un contrôle étroit sur les opérations. Les tâches sont standardisées et formalisées, et le travail est divisé en tâches spécialisées confiées à des employés experts. L'organisation se structure en départements fonctionnels distincts.

- **Avantages**
 - Efficacité et productivité élevées
 - Coordination et contrôle facilités
 - Décisions rapides
- **Limites**
 - Manque de flexibilité et d'adaptabilité
 - Faible motivation des employés
 - Mauvaise communication inter-départementale

Adaptées à un environnement stable et prévisible

- **Risques**
 - Rigidité face aux changements
 - Manque d'innovation

Les structures organiques

Les structures organiques, également appelées "hiérarchies plates", adoptent une approche plus flexible avec une chaîne de commandement moins rigide, des marges de contrôle étendues, une décentralisation du pouvoir décisionnel, une moindre spécialisation, formalisation et départementalisation. Ces caractéristiques offrent une flexibilité accrue, une communication directe, une prise de décision décentralisée et une polyvalence des responsabilités, ce qui en fait une option attractive pour les organisations cherchant à s'adapter rapidement aux changements et à encourager l'innovation.

- **Avantages**
 - Flexibilité et adaptabilité accrues

- Communication directe et fluide
- Décentralisation du pouvoir décisionnel
- Responsabilisation et motivation des employés
- Encouragement de l'innovation
- **Limites**
 - Risque de manque de coordination et de contrôle
 - Ralentissement possible du processus décisionnel
 - Risque de tensions et de conflits
- **Environnement adapté**
 - Environnements dynamiques et incertains
 - Organisations de petite taille
 - Equipes projet
 - Secteurs en mutation rapide

Tableau comparatif des caractéristiques des structures mécaniste et organique

Caractéristique	Structure mécaniste	Structure organique
Environnement	Stable	Instable
Objectif	Efficience	Flexibilité
Spécification des tâches	Forte	Faible
Hiérarchie	Forte	Faible
Communication	Verticale	Horizontale
Supervision	Forte	Faible
Polyvalence des tâches	Faible	Forte
Décentralisation	Faible	Forte
Communication horizontale	Faible	Forte
Autonomie	Faible	Forte

11.3. Configurations structurelles d'entreprises selon MINTZBERG

H. MINTZBERG identifie six configurations structurelles d'entreprises, adaptées à divers contextes de contingence tels que l'âge, la taille, la technologie et l'environnement. Ces configurations comprennent la structure simple, mécaniste, professionnelle, divisionnelle, adhocratique, et missionnaire. Chaque configuration propose un modèle spécifique de structuration organisationnelle en fonction des besoins opérationnels. Les observations de Mintzberg soulignent six éléments fondamentaux de toute organisation, formant une ligne hiérarchique intégrale qui influence la configuration. Ces éléments comprennent le centre opérationnel, la ligne hiérarchique, le sommet stratégique, la technostructure, les fonctions de support, et l'idéologie, offrant une perspective managériale sur le fonctionnement des structures organisationnelles.

11.4.Choix de la structure organisationnelle

Le choix entre une structure centralisée ou décentralisée représente une décision cruciale pour toute entreprise. Cette détermination doit être prise en considération de plusieurs facteurs, notamment la taille de l'entreprise, son secteur d'activité, son environnement, et son style de gestion.

- Taille de l'entreprise. Les grandes entreprises ont généralement besoin d'une structure plus centralisée afin de garantir la cohérence et l'efficacité de leurs opérations.
- Secteur d'activité. Les entreprises évoluant dans des environnements complexes et en constante évolution ont généralement besoin d'une structure plus décentralisée pour pouvoir s'ajuster rapidement aux changements du marché.
- Environnement. Les entreprises opérant dans des environnements stables ont généralement besoin d'une structure plus centralisée pour accroître leur efficacité.
- Style de management. Les entreprises adoptant un style de gestion participatif ont généralement besoin d'une structure plus décentralisée afin de favoriser l'implication active des employés.

12. Centres de responsabilité

La gestion par centres de responsabilité décentralise les responsabilités vers des unités distinctes, les centres, chargées d'atteindre des résultats définis avec des moyens prédéfinis. Les types de centres varient selon les besoins, les responsabilités et les indicateurs de performance de l'entreprise. Chaque centre a une activité spécifique, un responsable, des ressources attribuées et des objectifs définis, contribuant à l'amélioration globale de la gestion. Le degré d'autonomie dépend du modèle d'organisation. Le choix du mode de délégation et de la structure des centres dépend de divers facteurs, notamment :

- La nature de l'activité, le type de produit ou de service
- La stratégie de l'entreprise
- Le degré de délégation d'autorité et de responsabilité

Les centres de responsabilité peuvent être classés en cinq catégories selon leur critère de performance financière :

- Les centres de coûts

Les centres de coûts sont responsables de l'atteinte de certains objectifs, notamment la maîtrise des coûts, la qualité des produits ou des services, et les délais. Ils ne sont pas directement responsables du chiffre d'affaires, car celui-ci est influencé par d'autres facteurs, tels que le marketing, la vente et la distribution.

Exemple

Supposons qu'une entreprise, M, fabrique des smartphones. Le centre de coûts productifs de M est responsable de la supervision et de l'optimisation des dépenses liées à la fabrication des smartphones.

- Dépenses. Les dépenses du centre de coûts productifs de M comprennent les achats de matières premières, la main-d'œuvre directe, et l'amortissement des équipements. En N, ces dépenses s'élèvent à 100 millions DA.
- Analyse des données financières. Le centre de coûts productifs de M analyse régulièrement les données financières pour améliorer l'efficacité de la production. En année N, l'analyse a révélé que les dépenses liées aux matières premières étaient particulièrement élevées. Le centre de coûts productifs a donc pris des mesures pour réduire ces dépenses, notamment en négociant des prix plus bas avec les fournisseurs et en optimisant les processus de production.
- Amélioration de l'efficacité. Les mesures prises par le centre de coûts productifs ont permis de réduire les dépenses liées aux matières premières de 10 %. Cela a permis à M d'économiser 10 millions DA et d'améliorer sa marge brute de 1 %.
- Réduction des coûts tout en maintenant la qualité. Le centre de coûts productifs de M est également responsable de la maintenance de la qualité des smartphones. En N, le centre de coûts productifs a mis en place un nouveau programme de formation pour les employés de production. Ce programme a permis d'améliorer la qualité des smartphones et de réduire le nombre de produits défectueux.

- Maximisation de la rentabilité. Les efforts du centre de coûts productifs de M ont permis à l'entreprise d'améliorer sa rentabilité. En N, le bénéfice net de M a augmenté de 5 %.

Cet exemple montre comment un centre de coûts productifs peut contribuer à améliorer l'efficacité et la rentabilité d'une entreprise. En analysant régulièrement les données financières et en prenant des mesures pour réduire les coûts tout en maintenant la qualité, les centres de coûts productifs peuvent aider les entreprises à améliorer leurs performances financières.

- Les centres de coûts discrétionnaires (ou frais)

Les centres de coûts discrétionnaires sont des unités organisationnelles dont l'activité est difficile à quantifier et dont les dépenses peuvent être ajustées ou contrôlées par la direction de l'entreprise.

Exemple

Supposons qu'une entreprise, C, dispose d'un centre de coût discrétionnaire, le service marketing. Le service marketing est responsable de la promotion des produits de l'entreprise et a un budget annuel de 1 million DA.

- Dépenses. Les dépenses du service marketing comprennent les salaires des employés du marketing, les frais de publicité et les frais de participation à des salons professionnels. En année N, les dépenses du service marketing s'élèvent à 900 000 DA.
- Évaluation. Le service marketing est évalué en fonction de la satisfaction des clients et de l'impact de ses campagnes marketing sur les ventes.

Cet exemple montre comment un centre de coût discrétionnaire peut être évalué en fonction de ses performances. Le service marketing de C a respecté son budget et a atteint ses objectifs en matière de satisfaction des clients et d'impact sur les ventes.

- Les centres de recettes ou de chiffre d'affaires

Les centres de recettes ou de chiffre d'affaires sont des unités organisationnelles dont le responsable est responsable de la réalisation des recettes, mais pas des prix ou des coûts de distribution.

Exemple

Une entreprise de vente de produits électroniques, Z, dispose d'un centre de profit axé sur le niveau des ventes réalisées. Ce centre de profit est responsable de la vente des produits électroniques de l'entreprise.

- Responsabilités. Les responsabilités du centre de profit comprennent :
 - ✓ Le développement et la mise en œuvre de stratégies de vente

- ✓ La gestion de la force de vente
- ✓ Le suivi des ventes
- ✓ La mesure des performances des ventes
- Évaluation. Le centre de profit est évalué en fonction du montant des ventes qu'il réalise. Les objectifs de vente sont fixés annuellement et le centre de profit est tenu de les atteindre.

Exemple chiffré

En année N, le centre de profit de Z a réalisé les résultats suivants :

- ✓ Chiffre d'affaires : 100 millions DA
- ✓ Objectif de vente : 95 millions DA
- ✓ Excédent sur objectif : 5 millions DA
- Analyse. Le centre de profit de Z a dépassé ses objectifs de vente de 5 millions DA en N. Cette performance est due à une combinaison de facteurs, notamment :
 - ✓ Une stratégie de vente efficace qui a permis d'augmenter le nombre de prospects qualifiés
 - ✓ Une force de vente motivée qui a été capable de convertir ces prospects en clients
 - ✓ Une bonne gestion des stocks qui a permis de répondre à la demande des clients

Ce centre de profit joue un rôle essentiel dans la réussite de l'entreprise. Il est responsable de générer les revenus nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise. En dépassant ses objectifs de vente, le centre de profit a contribué à améliorer la rentabilité de l'entreprise.

- Les centres de profit

Les centres de profit sont des unités organisationnelles dont les responsables ont un objectif de résultat, qu'ils doivent atteindre en maîtrisant les charges et en générant des produits.

Exemple

Supposons qu'une entreprise, B, dispose d'un centre de profit, la division vente. La division vente est responsable de la vente des produits de l'entreprise et a un budget annuel de 10 millions DA.

- En année N, la division vente a réalisé un chiffre d'affaires de 12 millions DA.
- Les coûts de la division vente comprennent les salaires des vendeurs, les frais de marketing et les frais de transport. En 2023, les coûts de la division vente s'élèvent à 9 millions DA.
- Le résultat net de la division vente est de 3 millions DA.
- Le taux de marge de la division vente est de 25 %.

- Le ROI de la division vente est de 30 %.

Cet exemple montre comment un centre de profit peut être évalué en fonction de ses performances financières. La division vente de B a réalisé un chiffre d'affaires supérieur à son budget et a généré un résultat net positif. Le taux de marge et le ROI de la division vente sont également élevés.

- centres d'investissement

Les centres d'investissement qui sont également des centres de profit sont caractérisés par une double responsabilité : la rentabilité des capitaux investis et la maîtrise des investissements. Ces centres se situent au niveau le plus élevé de l'organisation.

Exemple

Une entreprise qui opère dans le secteur manufacturier et qui a plusieurs centres d'investissement qui sont également des centres de profit. Supposons que l'entreprise a trois divisions majeures : Division A, Division B et Division C.

1. Division A - Équipements de production

- Investissement initial dans de nouveaux équipements : 10 millions DA
- Revenu généré par la Division A au cours de l'année : 15 millions DA
- Coûts d'exploitation (main-d'œuvre, matières premières, etc.) : 8 millions DA
- Bénéfice net avant impôts : 7 millions DA
- Rendement des capitaux investis (RCI) : $(\text{Bénéfice net} / \text{Investissement initial}) * 100 = (7 \text{ millions} / 10 \text{ millions}) * 100 = 70\%$

2. Division B - Recherche et Développement :

- Investissement initial dans de nouveaux projets de R&D : 5 millions DA
- Revenu généré indirectement par la commercialisation de nouveaux produits : 12 millions DA
- Coûts de R&D et d'exploitation : 8 millions DA
- Bénéfice net avant impôts : 4 millions DA
- Rendement des capitaux investis (RCI) : $(\text{Bénéfice net} / \text{Investissement initial}) * 100 = (4 \text{ millions} / 5 \text{ millions}) * 100 = 80\%$

3. Division C - Expansion internationale

- Investissement initial dans l'expansion vers de nouveaux marchés : 15 millions DA
- Revenu généré par les nouvelles filiales internationales : 20 millions DA
- Coûts d'expansion et d'exploitation : 12 millions DA
- Bénéfice net avant impôts : 8 millions DA

- Rendement des capitaux investis (RCI) : $(\text{Bénéfice net} / \text{Investissement initial}) * 100 = (8 \text{ millions} / 15 \text{ millions}) * 100 = 53.33\%$

Dans cet exemple, chaque division est responsable de la rentabilité des capitaux investis dans ses activités spécifiques. Les rendements des capitaux investis sont utilisés pour évaluer l'efficacité de chaque division dans la génération de bénéfices par rapport aux investissements initiaux. La direction générale peut utiliser ces informations pour prendre des décisions stratégiques, allouer des ressources et évaluer la performance globale de l'entreprise.

12.1.L'évaluation de la performance des responsables de centres de responsabilité

L'évaluation de la performance des responsables de centres de responsabilité est un processus complexe qui vise à mesurer l'efficacité et l'efficience de leurs actions.

Les différents types de centres de responsabilité ont des responsabilités, des indicateurs de performance et des utilisations spécifiques¹¹. Le choix du type de centre de responsabilité approprié dépend des besoins de l'entreprise.

Type de centre	Efficacité	Efficience
Centre de frais	Non mesurable	Non mesurable
Centre de coûts	Volume de production	Analyse des écarts
Centre de CA	volume des ventes	Non mesurable
Centre de profit	Atteinte des objectifs d'activité	Résultat ou marge
Centre d'investissement	Atteinte des objectifs d'activité	Rentabilité des actifs

12.2.L'influence des centres de responsabilité sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est étroitement lié au mode de délégation et à la structure des centres de responsabilité au sein d'une organisation. Il doit s'adapter à ces éléments pour être pertinent, coordonner les objectifs des centres, et résoudre des problèmes tels que l'allocation des coûts. Le rôle du contrôleur de gestion est crucial pour optimiser l'utilisation des ressources, conseiller sur la valorisation interne, et assurer le bon fonctionnement du système de contrôle. Les centres de responsabilité sont des outils essentiels pour définir des responsabilités, mesurer la performance et guider les prises de décision.

13. La position du contrôle de gestion dans la structure organisationnelle

¹¹ Boillet, P. (2004). Les Hommes et le cadre de leurs actions : structures et contrôle de gestion. Dans Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise (3^e éd, p. 380). Paris : Éditions d'Organisation.

Les systèmes de contrôle de gestion varient en fonction des problèmes spécifiques des entreprises, créant des distinctions entre grandes entreprises et PME-PMI. Le rôle central du contrôle de gestion dans la structure organisationnelle est souligné, avec le contrôleur de gestion jouant un rôle fondamental au sein du service dédié, une réalité pouvant différer selon la nature de l'entreprise et distinguant les PME-PMI des grandes entreprises.

- **Contrôle de gestion au sein des PME-PMI**

Le contrôle de gestion dans les PME-PMI se distingue des grandes entreprises par plusieurs caractéristiques spécifiques :

- Une dimension humaine prédominante favorisant des relations directes et une communication informelle, facilitant une prise de décision rapide et adaptée à la réactivité des petites structures.
- Moins formalisé, le contrôle de gestion réagit principalement aux problèmes spécifiques, privilégiant la gestion par exception pour détecter rapidement les points critiques et les écarts par rapport aux prévisions.
- La création de budgets est simplifiée en raison de la structure plus simple des PME-PMI. Cependant, l'influence des individus reste importante, car ils sont souvent responsables de plusieurs activités, soulignant l'importance du capital humain dans le succès de ces entreprises.

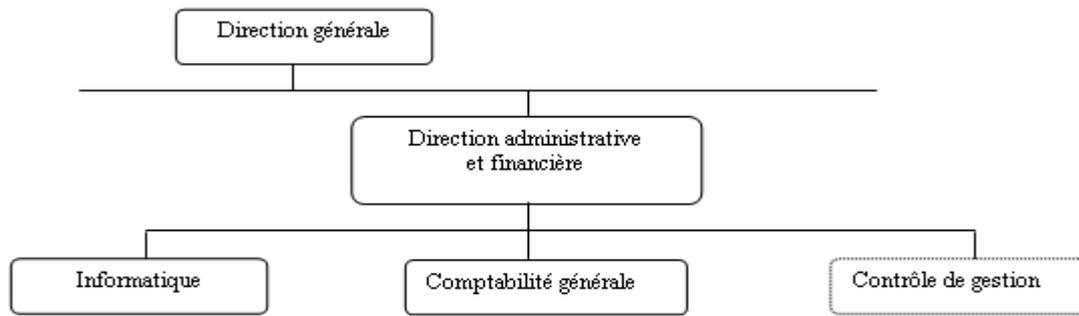
- **Contrôle de gestion au sein des groupes**

Le contrôle de gestion s'adapte aux particularités de chaque entreprise, variant dans sa structure et son organisation en fonction des activités et des centres de responsabilité. La diversité souligne l'importance de son ajustement aux objectifs spécifiques.

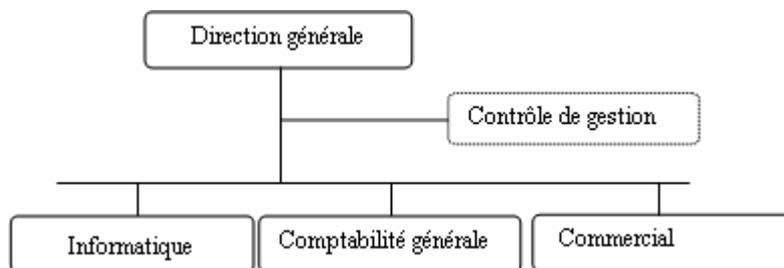
L'influence de la culture d'entreprise impacte le fonctionnement du contrôle de gestion, pouvant être plus ou moins centralisé et formalisé. Les procédures internes s'adaptent aux spécificités de l'entreprise, assurant pertinence et efficacité.

Malgré cette diversité, une certaine uniformisation est nécessaire, surtout dans les grandes entreprises où le contrôle de gestion se concentre souvent sur le reporting et la consolidation comptable, facilitant la prise de décision.

Le contrôle de gestion peut occuper une position intégrée, collaborant étroitement avec d'autres fonctions, ou une position indépendante, offrant une vision objective et critique de la performance de l'entreprise.



1. Une position de conseil : assiste la direction générale.



En ce qui concerne le groupe, le contrôle de gestion devrait mettre en évidence de manière cohérente, si possible, les informations relatives aux événements marquants, aux performances, ainsi que des analyses comparatives concernant les filiales.

14. Les différences de contrôle de gestion entre groupes et PME-PMI

Les différences de contrôle de gestion entre groupes et PME-PMI s'articulent autour des besoins spécifiques de chaque entreprise, déterminés par leur taille, structure, et culture.

- Dimension humaine. Les grandes entreprises, avec leur structure complexe, peuvent générer une distance entre les managers et les opérationnels. En revanche, les PME-PMI, dotées d'une structure plus simple, encouragent des relations directes et une communication informelle, favorisant ainsi la collaboration et la prise de décision rapide.
- Formalisation. La complexité et la taille des grandes entreprises nécessitent des systèmes de contrôle rigoureux, se traduisant par un contrôle de gestion formalisé avec des procédures et des outils précis. Les PME-PMI peuvent opter pour un contrôle moins formalisé, reposant davantage sur la confiance et la communication.
- Gestion par exception. L'approche de gestion par exception, se concentrant sur les écarts par rapport aux objectifs, est plus adaptée aux PME-PMI, qui disposent souvent de

ressources limitées. Cette approche permet de concentrer les efforts sur les problèmes les plus critiques.

- Création de budgets. Bien que la création de budgets soit cruciale pour toutes les entreprises, les grandes entreprises nécessitent des budgets plus précis pour planifier et contrôler leurs activités. Les PME-PMI peuvent adapter ce processus selon leurs besoins spécifiques.
- Influence des individus. Les individus ont une influence plus marquée dans les PME-PMI, souvent plus petites et flexibles, où ils peuvent avoir un impact plus important sur la performance de l'entreprise, contrairement aux grandes entreprises.

Comparaison des outils de contrôle de gestion entre les groupes et les PME

Caractéristique	Groupes	PME-PMI
Dimension humaine	Moins importante	Plus importante
Formalisation	Plus importante	Moins importante
Gestion par exception	Moins importante	Plus importante
Création de budgets	Plus formalisée	Moins formalisée
Influence des individus	Moins importante	Plus importante

- **Rattachement du contrôle de gestion**

Le rattachement du contrôle de gestion peut se faire à différents niveaux, chacun présentant des avantages et des inconvénients.

- Rattachement au niveau stratégique

Lorsqu'il est rattaché à la direction générale, le contrôle de gestion acquiert un rôle stratégique essentiel. Il contribue à la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise. Cependant, ce lien peut entraîner des pressions politiques compromettant l'objectivité et une focalisation excessive sur les objectifs financiers au détriment d'autres aspects de la performance.

Exemple

L'entreprise X, multinationale spécialisée dans la fabrication de produits électroniques, souhaite mettre en place une stratégie de développement durable ambitieuse.

- Objectif : réduire l'empreinte carbone de l'entreprise de 30% d'ici 5 ans.

Le contrôle de gestion est considéré comme un outil essentiel pour atteindre cet objectif.

- Rattachement stratégique

- Le responsable du contrôle de gestion est rattaché directement au directeur général.
- Il participe ainsi à la définition et au suivi de la stratégie de développement durable.

- Il dispose d'un budget et d'une équipe dédiés à cette mission.
- Missions du contrôle de gestion
 - Développer des outils de mesure de l'impact environnemental des activités de l'entreprise.
 - Analyser les données collectées et proposer des actions d'amélioration.
 - Suivre l'avancement des projets et rendre compte à la direction générale des résultats obtenus.
- Avantages
 - Vision globale de la stratégie de l'entreprise.
 - Légitimité et moyens pour influencer les décisions stratégiques.
 - Meilleure coordination entre les différents départements.
- Limites
 - Risques de pressions politiques.
 - Privilégier certains indicateurs financiers au détriment d'autres aspects de la performance.
 - Importance de l'indépendance et de l'objectivité du responsable du contrôle de gestion.
- **Rattachement au niveau fonctionnel**

Le contrôle de gestion peut être rattaché à une direction fonctionnelle, telle que la direction financière, des opérations, ou des ressources humaines.

- Direction financière. L'attachement à la direction financière offre un accès privilégié aux données financières, permettant un suivi précis de la performance. Cependant, cela peut conduire à une concentration excessive sur les aspects financiers.
- Direction des opérations. Être rattachée à la direction des opérations permet une compréhension approfondie des opérations, facilitant la proposition de solutions concrètes pour améliorer la performance. Néanmoins, cela pourrait entraîner une perte de perspective stratégique.
- Direction des ressources humaines. Le rattachement à la direction des ressources humaines permet de contribuer à la gestion des performances du personnel, intégrant des aspects humains dans le contrôle. Cependant, cela pourrait entraîner une partialité envers les employés.

Chaque option de rattachement comporte des avantages spécifiques, mais nécessite une considération minutieuse des inconvénients potentiels pour garantir l'efficacité et l'objectivité du contrôle de gestion.

Exemple

L'entreprise "A", une PME spécialisée dans la fabrication de meubles, cherche à renforcer sa rentabilité et ses performances financières, en considérant le contrôle de gestion comme un outil essentiel dans cette démarche.

- Rattachement
 - Le responsable du contrôle de gestion est rattaché à la directrice financière.
 - Il participe ainsi à la préparation du budget et au suivi des résultats financiers.
 - Il dispose d'un budget et d'une équipe dédiés à cette mission.
- Missions
 - Développer des outils de mesure de la performance financière de l'entreprise.
 - Analyser les données collectées et proposer des actions d'amélioration.
 - Suivre l'avancement des projets et rendre compte à la direction financière des résultats obtenus.
- Avantages
 - Accès privilégié aux données financières.
 - Suivi précis de la performance financière.
 - Meilleure coordination entre les finances et les autres départements.
- Limites
 - Risque de concentration excessive sur les aspects financiers.
 - Pression pour réduire les coûts à court terme au détriment des investissements à long terme.
 - Importance de l'indépendance et de l'objectivité du responsable du contrôle de gestion.

Tableau récapitulatif des principaux rattachements du contrôle de gestion

Rattachement	Avantages	Inconvénients
Direction générale	Rôle stratégique	Objectivité
Direction financière	Expertise financière	Exclusion des autres aspects de la performance
Direction des opérations	Compréhension des opérations	Perspective stratégique
Direction des ressources	Gestion des performances	Partialité

Le rattachement du contrôle de gestion doit être adapté à la culture, à la structure et aux objectifs stratégiques de l'entreprise. Dans certains cas, une combinaison de rattachements peut être nécessaire pour assurer un contrôle de gestion efficace.

15. Le contrôleur de gestion : Un métier en pleine évolution

Depuis les années 1970, le métier de contrôleur de gestion a connu un essor significatif, influencé par deux principaux facteurs. D'abord, l'expansion économique des années 1950 a entraîné une croissance et une complexification des entreprises, nécessitant de nouveaux outils de gestion. Les contrôleurs de gestion, avec leurs compétences en comptabilité et en analyse, ont répondu à ce besoin. Ensuite, la crise économique des années 1970 a poussé les entreprises à rationaliser et à réduire les coûts, faisant des contrôleurs de gestion des acteurs clés de cette transformation.

Aujourd'hui, le métier évolue vers un rôle stratégique, où les contrôleurs de gestion définissent des objectifs, mesurent la performance et contribuent à la transformation digitale des entreprises. Généralement rattachée à la direction administrative et financière, la fonction peut également être directement liée à la direction générale, surtout dans les PME. Dans les grandes entreprises, elle est souvent décentralisée, avec des contrôleurs de gestion "siège" soutenant la stratégie globale et des contrôleurs "division" collaborant avec les opérationnels.

Les compétences requises pour ce métier sont à la fois techniques et comportementales :

- Acquérir une gamme étendue de compétences techniques est indispensable pour exceller professionnellement, englobant la comptabilité, la finance, l'analyse de données, l'informatique et la maîtrise des outils de gestion. Cette diversité favorise une compréhension approfondie des aspects financiers et une utilisation efficace des technologies, contribuant ainsi à une performance optimale.
- Il est également essentiel de posséder des compétences comportementales telles que des aptitudes relationnelles, de communication, une capacité d'analyse et de synthèse, ainsi qu'une aptitude à s'adapter et à travailler en équipe pour exceller professionnellement. Ces qualités permettent une intégration harmonieuse dans un environnement en constante évolution et favorisent une contribution significative à la réussite collective.

Tableau Comparaison des rôles du contrôleur de gestion classique et moderne

Dimension	Contrôleur de gestion classique	Contrôleur de gestion moderne
Fonction principale	Collecte et analyse des données financières	Aide à la décision et pilotage de la performance
Rôle stratégique	Secondaire	Principal
Relation avec les managers	Fournisseur d'informations	Partenaire stratégique
Outils utilisés	Outils financiers traditionnels	Outils financiers, statistiques, informatiques et de modélisation
Compétences requises	Compétences techniques en comptabilité, finance et analyse de données	Compétences techniques et comportementales
Rattachement hiérarchique	Généralement rattaché à la direction administrative et financière	Peut être rattaché directement à la direction générale
Méthodologie	Basée sur des données historiques	Basée sur des données historiques et prospectives
Focus	Sur la performance financière	Sur la performance globale de l'entreprise
Impact	Limité	Plus important

16. Le contrôle de gestion outil des théories de l'entreprise

Les théories de l'entreprise sont des modèles qui tentent de décrire et d'expliquer le fonctionnement des organisations. Elles sont développées par des chercheurs et des praticiens issus de différentes disciplines.

On peut les classer en deux grandes catégories :

- Les théories normatives proposent des principes généraux qui devraient guider le fonctionnement des organisations. Elles sont souvent prescriptives et proposent des modèles de référence.
- Les théories descriptives s'attachent à décrire et à comprendre le fonctionnement réel des organisations. Elles sont souvent descriptives et cherchent à identifier les facteurs qui influencent le comportement des organisations.

16.1. Approche normative

L'approche normative vise à définir les principes généraux qui devraient guider le fonctionnement des organisations. Elle propose des modèles de référence, qui sont définis en fonction de certains objectifs, tels que la maximisation du profit, l'efficacité, ou la satisfaction des salariés. Parmi ces modèles, on peut citer l'école classique et l'école des relations humaines. Ces modèles sont souvent définis en fonction de certains objectifs, tels que la maximisation du profit, l'efficacité, ou la satisfaction des salariés.

- **L'école classique**

L'école classique, qui considère l'entreprise comme une machine à produire du profit. Ses principaux auteurs sont FREDERICK W. TAYLOR, HENRI FAYOL et MAX WEBER.

Dans le contexte des débuts de la société industrielle, la productivité est un objectif prioritaire. Il faut produire en grande quantité des produits standardisés pour répondre à la demande et réduire les coûts unitaires.

Les concepts sur lesquels repose ce cadre d'analyse sont les suivants :

- Les économies d'échelle sont obtenues en fabriquant des produits en grande quantité. Cela permet de répartir les frais fixes sur un plus grand nombre de produits, ce qui réduit les coûts unitaires.
- La standardisation vise à produire des produits identiques, sans personnalisation.
- La division du travail consiste à décomposer les tâches complexes en tâches plus simples et répétitives.

- Le contrôle consiste à mesurer l'activité et le rendement des postes, puis à comparer les résultats aux objectifs fixés.
- Impact de l'école classique sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un outil quantitatif indispensable à l'organisation classique. Il permet de mesurer les actions et de les comparer aux objectifs fixés. Les écarts éventuels sont analysés afin de prendre les mesures correctives nécessaires. Le contrôle de gestion est parfois utilisé comme un moyen de contrôle ou de sanction des salariés.

- **L'école des relations humaines**

L'école des relations humaines, qui considère l'entreprise comme un système social, dans lequel les individus jouent un rôle important. Ses principaux auteurs sont ELTON MAYO, MARY PARKER FOLLETT et CHESTER BARNARD.

L'école des relations humaines a profondément modifié les conceptions sur l'intégration des individus dans l'entreprise, en mettant l'accent sur les motivations affectives et l'importance de la participation des acteurs de l'entreprise.

En réaction à l'école classique, les travaux de MAYO, Mc GREGOR et HERZBERG ont montré que les salaires et les conditions de travail ne suffisent pas à motiver les salariés. La productivité augmente avec les motivations et avec un degré de responsabilité plus élevé.

- MAYO a mis en évidence que les salariés sont motivés par des facteurs non économiques, tels que le besoin d'appartenance, de reconnaissance et de réalisation personnelle.
- Mc GREGOR a développé la théorie Y, qui considère que les salariés sont capables de s'intéresser, de participer aux buts et aux activités de l'organisation tout en essayant de réaliser leurs propres objectifs.
- HERZBERG a identifié deux types de facteurs de motivation : les facteurs d'hygiène, qui sont liés aux conditions de travail et qui permettent d'éviter la frustration, et les facteurs de motivation, qui sont liés aux besoins psychologiques et qui permettent de satisfaire les salariés.
- Impact de l'école des relations humaines sur le contrôle de gestion

Le contrôle n'est plus seulement un moyen de vérifier le respect des normes, mais il est également un moyen de développer la participation des salariés et de favoriser leur motivation. Le contrôle de gestion se fonde désormais sur l'autocontrôle, qui permet aux salariés de prendre en charge leur propre activité et de s'assurer qu'elle est conforme aux objectifs de l'entreprise.

16.2.Approche descriptive

L'approche descriptive est fondée sur l'idée que les organisations sont des réalités complexes, qui ne peuvent être réduites à un modèle unique. Cette approche cherche à comprendre comment les organisations fonctionnent réellement, en tenant compte de la diversité des facteurs qui les influencent.

Parmi les exemples de théories descriptives, on peut citer :

- **La théorie de l'organisation industrielle**

La théorie de l'organisation industrielle (TOI) est une théorie économique qui étudie les relations entre les entreprises et leur environnement concurrentiel. Elle a été développée par des auteurs tels qu'EDWARD CHAMBERLIN, JOAN ROBINSON, JOSEPH SCHUMPETER et OLIVER WILLIAMSON.

Les principes de la TOI peuvent être résumés comme suit :

- L'environnement concurrentiel détermine la structure et la stratégie des entreprises. Les entreprises adoptent des formes organisationnelles différentes, selon le degré de concurrence dans leur secteur d'activité.
 - Les entreprises sont des organisations à but lucratif qui cherchent à maximiser leur profit. Les dirigeants des entreprises prennent des décisions qui sont censées maximiser la richesse des actionnaires.
 - Les conflits d'intérêts peuvent exister entre les dirigeants et les actionnaires. Les dirigeants peuvent être tentés de prendre des décisions qui ne sont pas dans l'intérêt des actionnaires, par exemple pour se protéger de leur licenciement ou pour améliorer leur propre situation.
- Impact de la TOI sur le contrôle de gestion

La TOI révèle que l'adaptation du contrôle de gestion à l'environnement concurrentiel de l'entreprise est cruciale. Dans un contexte de concurrence intense, son orientation devrait se concentrer sur l'amélioration de la performance et de l'efficacité. En revanche, dans un environnement concurrentiel moins tendu, le contrôle de gestion peut davantage privilégier l'innovation et la création de nouvelles opportunités.

Par ailleurs, la TOI souligne l'importance de concevoir le contrôle de gestion de manière à atténuer les conflits d'intérêts entre les dirigeants et les actionnaires. Par exemple, il peut servir à évaluer la performance des dirigeants et à ajuster leur rémunération en fonction de leurs résultats.

- **La théorie de l'agence**

La théorie de l'agence postule que le principal et l'agent ont des objectifs différents. Le principal souhaite maximiser la valeur de son investissement, tandis que l'agent souhaite maximiser son propre bien-être.

Ces objectifs divergents peuvent conduire à des comportements opportunistes de la part de l'agent. Par exemple, l'agent peut prendre des décisions qui profitent à lui-même, mais qui ne profitent pas au principal.

Les principaux auteurs sont : MICHAEL JENSEN¹², WILLIAM MECKLING¹³ et EUGENE FAMA¹⁴.

- Impact de la TA sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut contribuer à réduire les risques liés à l'agence en fournissant au principal des informations sur la performance de l'agent. Ces informations permettent au principal de surveiller les actions de l'agent et de prendre des mesures correctives si nécessaire. Le contrôle de gestion peut également contribuer à motiver l'agent à agir dans l'intérêt du principal. Par exemple, le contrôle de gestion peut être utilisé pour mettre en place des systèmes de rémunération incitative qui récompensent les agents pour leur performance.

- **La théorie des coûts de transaction**

La théorie des coûts de transaction a été développée par des auteurs tels qu'OLIVER WILLIAMSON, RONALD COASE, HAROLD DEMSETZ et ARMEN ALCHIAN.

La théorie des coûts de transaction explique que les entreprises se créent pour réduire les coûts liés à l'organisation des échanges. Ces coûts comprennent notamment les coûts de recherche d'information, de négociation, de contrôle et d'exécution des contrats.

- Impact de la théorie des coûts de transactions sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut contribuer à réduire les coûts de transaction en fournissant aux acteurs de l'entreprise les informations nécessaires à la prise de décision et au contrôle des contrats. Il peut également contribuer à améliorer la coordination des activités et à réduire les conflits entre les acteurs.

- **La théorie des ressources et des compétences**

¹² Michael Jensen a développé, avec William Meckling, le modèle d'agence classique.

¹³ William Meckling a développé, avec Michael Jensen, le modèle d'agence classique.

¹⁴ Eugene Fama a développé la théorie de l'efficacité des marchés financiers, qui montre que les marchés financiers sont suffisamment efficaces pour limiter les conflits d'intérêts entre les principaux et les agents.

La théorie des ressources et des compétences stipule que la performance des entreprises dépend des ressources et compétences qu'elles possèdent. Les principaux auteurs sont BARNEY, WERNERFELT et PENROSE. Selon cette théorie, les entreprises ont des ressources et compétences leur permettant de créer de la valeur.

Ces ressources et compétences contribuent à la performance des entreprises. Celles ayant des ressources rares, non imitables, non substituables et non transférables obtiennent un avantage concurrentiel durable.

- Impact de la théorie des ressources et des compétences sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être utilisé pour suivre les ressources et les compétences des entreprises. Il peut aider les entreprises à identifier leurs forces et leurs faiblesses, à développer leurs compétences et à améliorer leur performance.

- **Tendances récentes des théories de l'entreprise**

Les théories de l'entreprise évoluent constamment pour s'adapter aux changements dans l'environnement économique et social. Actuellement, certaines tendances majeures incluent :

- L'importance accordée à la connaissance et à l'innovation : Dans un contexte économique mondialisé, la connaissance et l'innovation sont cruciales. Les théories de la firme se concentrent sur la manière dont les entreprises acquièrent, gèrent et utilisent la connaissance, avec des auteurs tels que PETER DRUCKER, RICHARD NELSON, SIDNEY WINTER et JOSEPH SCHUMPETER. Le contrôle de gestion doit donc se baser sur la connaissance et l'innovation.
- L'intégration des dimensions sociales et environnementales : Les entreprises sont de plus en plus conscientes de leur impact sur la société et l'environnement. Les théories de la firme intègrent donc ces dimensions, avec des auteurs comme MICHAEL PORTER, STUART HART et DAVID KORTEN CARROLL. Le contrôle de gestion doit également prendre en compte ces dimensions.
- L'émergence de nouvelles formes d'organisation : Les entreprises traditionnelles sont de moins en moins adaptées aux changements, donnant lieu à de nouvelles formes d'organisation plus flexibles. Des auteurs tels que HENRY MINTZBERG, CHARLES HANDY, PETER SENGE et GARY HAMEL sont associés à cette évolution. Le contrôle de gestion doit s'adapter à ces nouvelles formes d'organisation.

En conclusion, l'impact des théories organisationnelles sur le contrôle de gestion est significatif. Il incite le contrôle de gestion à prendre en compte les dimensions sociales, à s'adapter à la complexité organisationnelle et à évoluer vers un modèle plus participatif et orienté vers

l'avenir. Cette évolution est essentielle pour assurer l'efficacité du contrôle de gestion dans un contexte de plus en plus complexe et incertain.

17. Évolution du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction qui a évolué au fil du temps, en réponse aux changements de l'environnement économique, concurrentiel et technologique.

- **La fonction classique**

Au début du XX^e siècle, le contrôle de gestion était principalement utilisé comme un outil de contrôle des coûts. Il était basé sur une approche hiérarchique, dans laquelle les objectifs étaient fixés par la direction générale et transmis aux différents niveaux de l'organisation. Les contrôleurs de gestion étaient chargés de collecter les données, de comparer les résultats aux objectifs et de signaler les écarts.

Tableau des outils du contrôle de gestion classique

Outil	Caractéristique
Planification	Hiérarchique
Direction	Autoritaire
Contrôle	Centré sur les coûts
Schémas analytiques	Décomposition de l'entreprise en centres d'analyses
Calcul des coûts	Méthodes traditionnelles
Dispositif budgétaire	Budgets annuels
Tableaux de bord	Indicateurs de performance

Le contrôle de gestion classique est un processus top-down qui se concentre sur la mesure et le contrôle des coûts. Il utilise des méthodes traditionnelles de calcul des coûts et des budgets annuels.

- **Nouvelles tendances en contrôle de gestion**

L'évolution du contrôle de gestion, selon R.N. ANTHONY (1988), marque une transition significative du simple suivi des objectifs en 1965 à la 'Réalisation de la stratégie'. Cette évolution reflète un changement profond dans le rôle et la fonction de cette discipline au sein des organisations. Les points clés de cette transformation incluent :

- Passage de la surveillance à l'influence. Le contrôle de gestion est désormais un outil proactif visant à influencer les comportements des membres de l'organisation pour les aligner sur la stratégie globale.

- Déplacement de la fixation d'objectifs à la réalisation de la vision. Le contrôle de gestion évolue d'un outil de mesure et de suivi des performances à un outil de pilotage stratégique, traduisant la vision stratégique de l'entreprise en actions concrètes à tous les niveaux de l'organisation.
- Transition du contrôle formel à l'engagement organisationnel. Le contrôle de gestion s'appuie sur des mécanismes formels et informels pour encourager l'engagement organisationnel, la collaboration interne et l'adaptabilité aux changements.

Cette évolution répond aux défis changeants du marché, nécessitant une agilité et une réactivité accrues des entreprises. Le contrôle de gestion devient ainsi un acteur essentiel, passant d'un outil de mesure des performances à un levier stratégique.

Pour que le contrôle de gestion joue pleinement son rôle de levier de performance stratégique, il est crucial d'impliquer fortement la direction générale. En tant que partenaire stratégique, le contrôle de gestion doit être intégré dès la définition de la stratégie, assurant ainsi que les objectifs stratégiques soient réalisables et mesurables.

Section 2 : Le système de contrôle et stratégie

1. Le système de contrôle

Le système de contrôle de gestion repose sur la prévision, avec trois étapes clés : acquisition d'informations, analyse, et formulation de prévisions. Son efficacité dépend de l'alignement sur

la culture et la stratégie de l'entreprise, avec un système différencié et intégratif recommandé. L'adhésion des acteurs, influencée par le style de direction, est essentielle. Malgré l'incertitude, il doit intégrer des indicateurs liés à l'environnement et au développement durable. La diversité des systèmes reflète des stades d'évolution variés, avec une adaptation nécessaire à des variables contingentes selon la théorie de la contingence. En résumé, le système se divise en pilotage, orienté vers la performance des objectifs stratégiques, et incitatif, visant à maintenir la convergence des buts au sein de l'entreprise.

1.1. Les différents types des systèmes de contrôle de gestion

Les systèmes de contrôle de gestion peuvent être classés en deux catégories : classiques et modernes.

- **Les systèmes classiques**

Les systèmes classiques, développés dans les années 1950-1960 pour un environnement stable, se concentrent sur les performances financières avec des étapes telles que la définition d'objectifs, la mesure de la performance, l'analyse des écarts et la prise de mesures correctives. Ils utilisent des techniques comme le contrôle budgétaire et la comptabilité analytique, mais présentent des limites avec une vision statique, une focalisation insuffisante sur les aspects non financiers et une approche rigide. Une approche plus flexible, dynamique et globale est nécessaire pour s'adapter à un environnement en évolution rapide.

Exemple

Considérons une entreprise spécialisée dans la fabrication de meubles qui applique un système classique développé dans les années 1950-1960. Cette entreprise oriente sa gestion principalement vers les performances financières. Année après année, elle établit des objectifs financiers, évalue la performance en fonction de ces objectifs, analyse les écarts entre les résultats réels et prévus, puis met en place des mesures correctives.

Dans ce cadre, l'entreprise recourt à des techniques telles que le contrôle budgétaire pour attribuer les ressources et la comptabilité analytique pour évaluer les coûts associés à chaque produit. Cependant, en se focalisant exclusivement sur les aspects financiers, elle risque de négliger des éléments cruciaux tels que la satisfaction client, l'innovation ou la qualité des produits.

À titre d'exemple, si l'objectif financier est strictement lié à la réduction des coûts de production, l'entreprise pourrait choisir des matériaux moins onéreux, compromettant ainsi la qualité de ses meubles et la satisfaction de ses clients. De plus, dans un environnement en mutation rapide, où les tendances du marché évoluent rapidement, une approche rigide axée uniquement sur les

performances financières peut entraver l'adaptation efficace de l'entreprise aux changements du marché.

En conclusion, cet exemple met en lumière les limites des systèmes classiques, soulignant la nécessité impérative d'une approche plus souple et holistique en gestion. Celle-ci devrait prendre en considération des aspects non financiers et être apte à s'ajuster à un environnement en perpétuelle évolution.

- **Les systèmes de contrôle de gestion modernes**

Les systèmes de contrôle de gestion modernes sont nécessaires en raison de la mondialisation et de l'évolution des marchés. Les anciens systèmes axés sur les résultats génèrent de la démotivation en négligeant les processus. Les entreprises doivent adopter des systèmes plus globaux, intégrés et axés sur l'engagement des collaborateurs, utilisant des outils sophistiqués alignés sur les objectifs stratégiques.

Les organisations utilisent ces systèmes pour améliorer la prise de décision et la performance, réduisant l'incertitude liée à la prévision des résultats. Les objectifs influent sur cette incertitude, et en cas d'incertitude élevée, les organisations ajustent l'information ou la capacité de traitement. Cependant, ces systèmes peuvent restreindre l'autonomie individuelle, impactant la culture organisationnelle.

- **Pratiques avancées dans les systèmes de contrôle de gestion modernes**

Dans le contexte dynamique des environnements professionnels contemporains, l'adoption de pratiques avancées dans les systèmes de contrôle de gestion modernes est cruciale.

- **Contrôle des processus**

Le contrôle des processus émerge comme un levier essentiel, avec une analyse détaillée des opérations, une identification exhaustive des risques, des stratégies préventives, des protocoles rigoureux pour garantir la qualité, et la suppression des gaspillages pour catalyser l'efficacité opérationnelle.

- **Motivation et engagement des parties prenantes**

Dans les organisations visionnaires, la motivation et l'engagement des parties prenantes sont impulsés par la participation active des employés dans la définition de leurs objectifs, la reconnaissance des performances exceptionnelles, un retour d'information régulier, et la promotion du développement des compétences. Cela catalyse une culture propice à l'atteinte d'objectifs ambitieux.

- **Technologies et outils**

L'exploitation judicieuse des technologies et des outils est un pilier fondamental dans le paysage dynamique des stratégies organisationnelles. Cela inclut l'utilisation des technologies de l'information et de la communication (TIC) pour la collecte, le traitement et l'analyse de données, l'intégration de logiciels de budgétisation et de planification avancés, la mise en place de tableaux de bord interactifs pour une visualisation intuitive des performances, l'utilisation d'outils sophistiqués d'analyse de données, l'intégration de logiciels de gestion des risques, et la collaboration efficace facilitée par des plateformes de travail collaboratif.

Exemple

Une entreprise du secteur technologique, autrefois adeptes de méthodes traditionnelles axées exclusivement sur les résultats financiers, provoquant ainsi la démotivation des employés en raison de la négligence des processus internes, a réorienté sa stratégie.

Avec l'adoption d'un système de contrôle de gestion moderne, l'entreprise s'est concentrée sur le contrôle des processus, réalisant une analyse approfondie des opérations, identifiant les risques potentiels et mettant en place des stratégies préventives et des protocoles rigoureux pour garantir la qualité des produits. Cette approche a considérablement amélioré l'efficacité opérationnelle en éliminant les gaspillages.

Dans le même élan, l'entreprise s'emploie à motiver et à engager davantage ses employés en encourageant leur participation active dans la définition des objectifs, en instaurant un système de reconnaissance des performances exceptionnelles, en assurant un retour d'information régulier, et en favorisant le développement des compétences. Cette approche vise à instaurer une culture organisationnelle propice à la réalisation d'objectifs ambitieux.

Pour exploiter judicieusement les technologies et les outils, l'entreprise a investi dans des solutions de gestion intégrées. Les TIC sont utilisées pour la collecte, le traitement et l'analyse de données. Des logiciels de budgétisation et de planification avancés ont été intégrés pour une gestion plus efficace des ressources. Des tableaux de bord interactifs ont été mis en place pour une visualisation intuitive des performances, et des outils sophistiqués d'analyse de données ainsi que des logiciels de gestion des risques ont été incorporés dans le processus décisionnel. Enfin, la collaboration est facilitée grâce à des plateformes de travail collaboratif.

Ainsi, en adoptant des pratiques avancées dans les systèmes de contrôle de gestion modernes, cette entreprise a significativement amélioré sa performance globale, renforcé l'engagement de ses employés, et demeure compétitive sur le marché de la technologie.

- **Les systèmes de contrôle pour le développement durable**

Le développement durable (DD) est un concept qui vise à répondre aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre aux leurs. Il s'agit d'un enjeu majeur pour les entreprises, qui doivent concilier leurs objectifs économiques avec les dimensions sociale et environnementale de la performance.

- Dimension économique

Elle vise à assurer la croissance économique et la création d'emplois. Une approche durable dans ce domaine peut se manifester par des initiatives telles que la réduction des coûts de production par l'utilisation de ressources plus efficaces. Par exemple, l'adoption de technologies économes en énergie ou l'optimisation des processus pour minimiser le gaspillage peuvent augmenter la marge bénéficiaire tout en créant de nouveaux emplois grâce à une demande accrue pour des compétences spécifiques.

- Dimension sociale

Elle vise à améliorer la qualité de vie des individus et à réduire les disparités sociales. Dans cette perspective, une entreprise peut s'engager à promouvoir l'égalité des chances en matière d'emploi et de rémunération. Par exemple, l'implémentation de politiques salariales équitables, l'offre d'opportunités de formation et de développement professionnel, ainsi que la création d'un environnement de travail inclusif, contribuent à l'épanouissement des employés et à l'amélioration du bien-être de leurs familles, renforçant ainsi le tissu social.

- Dimension environnementale

Le développement durable vise à minimiser l'impact environnemental des activités humaines. Cela inclut la réduction des émissions de gaz à effet de serre, l'investissement dans des technologies propres, la promotion d'énergies renouvelables, et des politiques de recyclage. L'harmonisation des dimensions économique, sociale et environnementale est essentielle pour assurer un équilibre viable entre les besoins présents et futurs de la société, préservant ainsi la planète pour les générations futures.

Exemple

Une entreprise du secteur manufacturier souhaite intégrer des systèmes de contrôle pour le développement durable. Elle prend des mesures dans les trois dimensions du développement durable pour concilier ses objectifs économiques avec des considérations sociales et environnementales.

- Dimension économique. L'entreprise s'engage à assurer la croissance économique tout en réduisant son impact environnemental. Elle adopte des technologies économes en énergie dans ses processus de production, investit dans des équipements plus efficaces

sur le plan énergétique pour réduire les coûts et stimuler la demande pour des compétences spécifiques, créant ainsi de nouveaux emplois dans les énergies renouvelables et l'efficacité énergétique.

- Dimension sociale. Pour améliorer la qualité de vie de ses employés, l'entreprise met en œuvre des initiatives sociales. Elle adopte des politiques salariales équitables, offre des opportunités de formation et de développement professionnel, et crée un environnement de travail inclusif. En favorisant la diversité et l'égalité des chances, elle contribue au bien-être des employés et renforce les liens sociaux au sein de la communauté.
- Dimension environnementale. Afin de minimiser son impact sur l'environnement, l'entreprise met en place des pratiques de durabilité. Elle investit dans des technologies propres, instaure des politiques de recyclage et s'engage à réduire ses émissions de gaz à effet de serre. Elle introduit des processus de production respectueux de l'environnement, favorise l'utilisation d'énergies renouvelables, et met en œuvre des politiques de recyclage des déchets, contribuant ainsi à la préservation de l'environnement et à la création d'une entreprise écoresponsable.

En intégrant ces initiatives dans ses opérations, l'entreprise démontre son engagement envers le développement durable, équilibrant ainsi les dimensions économique, sociale et environnementale pour assurer un avenir durable aux générations futures.

1.2.L'organisation du système de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion revêt une importance cruciale pour assurer la cohérence et la fiabilité des informations nécessaires à la prise de décision. Il évolue vers la formalisation d'un système structuré comprenant une structure de gestion, des procédures spécifiques et éventuellement une fonction dédiée.

- La structure de gestion. Repose sur des centres de responsabilité, des unités organisationnelles décentralisées avec des missions et des objectifs spécifiques. Elle englobe différents types de centres tels que les centres de coût, de revenu et de profit.
- Les procédures. Jouent un rôle fondamental dans la gouvernance du contrôle de gestion en formalisant le processus. Elles sont essentielles aux trois étapes cruciales du processus :
 1. fixation des objectifs et des moyens
 2. mesure des résultats
 3. et dynamique de contrôle

Les avantages des procédures incluent la cohérence des informations, la facilitation de la prise de décision et la stimulation de l'amélioration de la performance.

- La fonction contrôle de gestion. Est indispensable, contribuant à l'atteinte des objectifs organisationnels en assurant la fiabilité des informations, facilitant la prise de décision et améliorant la performance. Elle est responsable de la conception, de la mise en œuvre et du maintien du système de contrôle de gestion.

En conclusion, le choix du système de contrôle de gestion adapté à une entreprise dépend de ses besoins spécifiques, influencés par divers facteurs contingents.

2. Stratégie et contrôle de gestion

• Introduction

L'entreprise doit avoir une vision claire de son avenir, définissant ainsi où elle veut être à long terme, surtout lorsqu'elle fait face à des défis tels que l'instabilité de l'environnement et une forte concurrence. Une vision bien articulée permet de se concentrer sur des objectifs à long terme et de prendre des décisions cohérentes pour les atteindre.

Pour réussir dans cet environnement en mutation, l'entreprise doit être proactive dans sa gestion, anticiper les tendances et les besoins du marché, et s'adapter en conséquence. Les caractéristiques actuelles de l'environnement des entreprises incluent la mondialisation des

marchés et de la concurrence, l'évolution rapide des besoins et des habitudes de consommation, l'innovation technologique et le développement des services.

Pour prospérer, l'entreprise doit rechercher l'efficacité, optimiser ses opérations de manière rentable, équilibrer la rentabilité financière avec la responsabilité sociale, et être prête à s'adapter en permanence face aux défis évoqués.

Dans un monde en perpétuelle mutation, il est impératif que les entreprises développent une vision stratégique bien définie, adoptent une démarche proactive, anticipent les évolutions futures, recherchent constamment l'efficacité et se tiennent prêtes à s'adapter en permanence pour prospérer dans un environnement complexe et hautement concurrentiel.

La stratégie d'entreprise consiste à apporter des changements fondamentaux à l'organisation

- **Définition de la stratégie**

La définition que nous avons trouvée au cours de notre recherche documentaire provient de H. I. ANSOFF, affirmant que "la stratégie consiste à piloter les modifications des relations de l'entreprise avec son environnement et de la frontière de cette entreprise avec ce qui ne fait pas partie d'elle"¹⁵.

Pour la mise en œuvre de cette stratégie, deux questions peuvent se poser :

1. Dans cet environnement, qu'est-ce que l'entreprise peut accomplir ?
2. Avec ses capacités, qu'est-ce que l'entreprise sait faire ?

HAROLD LEAVITT, auteur américain réputé dans le domaine de la réussite ou de l'échec des entreprises, a publié en 1986 l'ouvrage de référence "Corporate Pathfinders". Selon CLAUDE SICARD, auteur français, cet ouvrage offre une perspective pertinente sur la stratégie.

CLAUDE SICARD soutient que LEAVITT classe les tâches de la direction générale en trois catégories :

1. path finding (trouver la voie à suivre),
2. problem solving (résoudre les problèmes)
3. et implementing (mettre en œuvre).

Selon LEAVITT, le succès de l'entreprise repose sur la combinaison de path finding et implementing, le problem solving pouvant être délégué.

Dans la mise en œuvre de la stratégie, plusieurs points critiques sont identifiés, notamment :

- l'allocation des ressources limitées,
- l'identification des leviers opérationnels,

¹⁵ Cité par Charron J-L et Sépari S., (2007), Management : manuel et applications, DCG 7, coll. Expert Sup, Dunod, Paris, p408.

- l'orientation vers le développement à long terme,
- l'intégration du contexte externe,
- l'optimisation des processus opérationnels
- et le développement des compétences clés.

Au fil du temps, la pratique de la stratégie a évolué, passant de la planification à l'analyse de l'environnement, puis au management stratégique, selon M-J AVENIER, divisant cette évolution en trois étapes :

1. l'ère de la planification à long terme (1955-1965),
2. l'ère de la planification stratégique (1965-1975),
3. et l'ère du management stratégique qui perdure aujourd'hui.

2.1. Les modèles d'analyse stratégique

Les modèles d'analyse stratégique sont des outils cruciaux pour les entreprises, offrant une exploration détaillée de leur position dans un environnement complexe et dynamique. Ils scrutent les facteurs internes et externes impactant la performance, fournissant ainsi une base pour des orientations stratégiques claires. Ces modèles révèlent les opportunités à saisir, les menaces à anticiper, les forces internes à capitaliser, et les faiblesses à corriger. Les insights stratégiques résultant de ces analyses guident les décisions prioritaires, assurant le succès et la compétitivité à long terme. En agissant comme une boussole, ces modèles éclairent les dirigeants sur la meilleure voie à suivre dans un paysage commercial complexe, les aidant à élaborer des stratégies robustes et adaptables pour prospérer dans un environnement en constante évolution.

- **Le modèle LCAG dénommé également le SWOT**

le modèle LCAG, également connu sous le nom d'analyse SWOT, est un outil crucial pour la planification stratégique des entreprises. En évaluant à la fois le diagnostic externe (opportunités et menaces) et le diagnostic interne (forces et faiblesses), il permet d'identifier les facteurs clés de succès et de formuler une stratégie efficace en alignant les ressources internes sur les opportunités externes. Cet outil joue un rôle essentiel dans la gestion stratégique, aidant les entreprises à élaborer des stratégies adaptées à leur environnement concurrentiel pour assurer leur succès à long terme.

Bien que le modèle encourage une réflexion stratégique bien structurée, il présente des lacunes, telles que la supposition d'une disponibilité quasi complète de l'information, une confusion entre l'entité de l'entreprise et ses activités, et l'absence d'outils de prise de décision. Pour

s'adapter aux changements environnementaux, l'entreprise doit réajuster ses ressources essentielles et adopter une approche proactive pour anticiper les transformations nécessaires.

- **Le modèle d'ANSOFF**

H-I. ANSOFF a complété cette analyse stratégique avec ses travaux en planification stratégique, remédiant à l'absence d'une méthodologie claire pour la formulation d'objectifs et de stratégies. Son modèle stratégique, la Matrice ANSOFF, développé dans les années 1950 et 1960, propose quatre principales stratégies de croissance : pénétration de marché, développement de marché, développement de produit, et diversification. Chacune vise à aider les entreprises à élaborer leur planification stratégique en analysant la manière dont leurs produits et marchés interagissent.



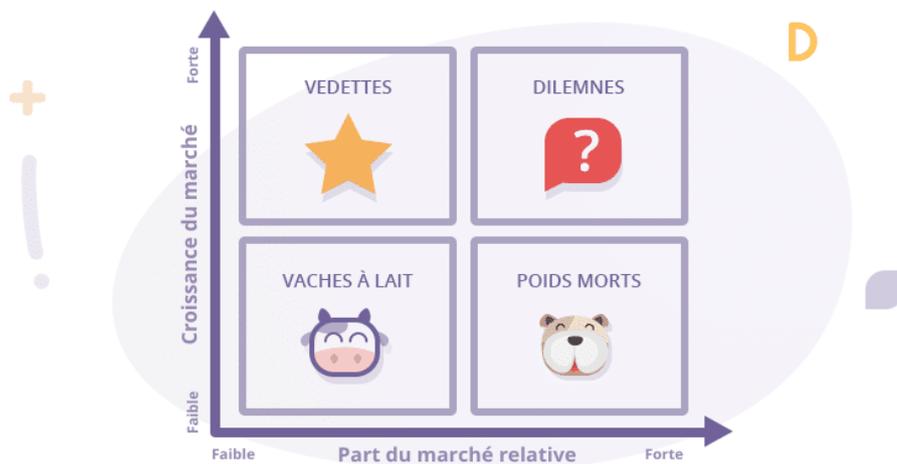
La Matrice ANSOFF aide les entreprises à choisir leur stratégie de croissance en fonction de leurs objectifs et de leur tolérance au risque. Bien qu'elle offre diverses voies de développement adaptées aux ressources disponibles, le modèle présente deux limites majeures : l'assumption d'une croissance régulière de l'environnement et la priorité accordée à la rentabilité, ce qui peut ne pas être aligné avec les valeurs d'une entreprise citoyenne visant à combiner le succès économique avec un impact positif sur la société et l'environnement.

- **Les matrices de portefeuille**

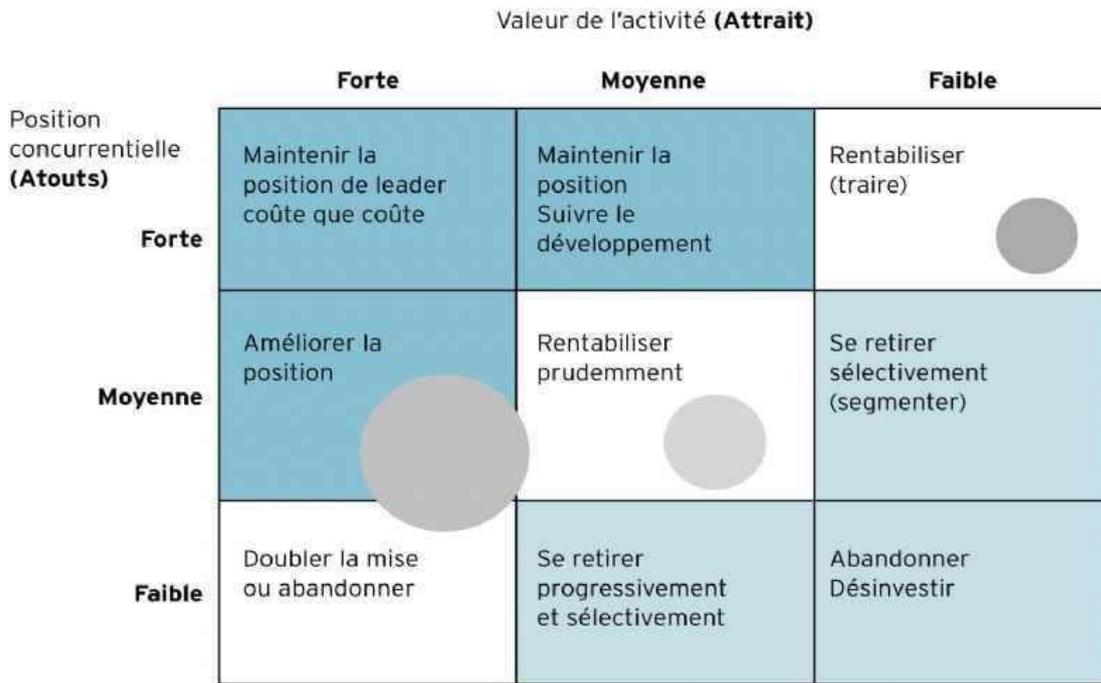
Trois matrices de portefeuilles d'activité, utilisées successivement, sont le modèle Boston Consulting Group, la matrice Mc KINSEY, et la matrice ARTHUR D. LITTLE. Ces outils sont conçus pour faciliter l'analyse et les décisions relatives au portefeuille d'activités ou de produits des entreprises dans le domaine de la gestion stratégique et de la planification d'entreprise. Elles

ont été développées pour répondre aux besoins de ces entreprises et sont devenues des ressources essentielles dans ce domaine.

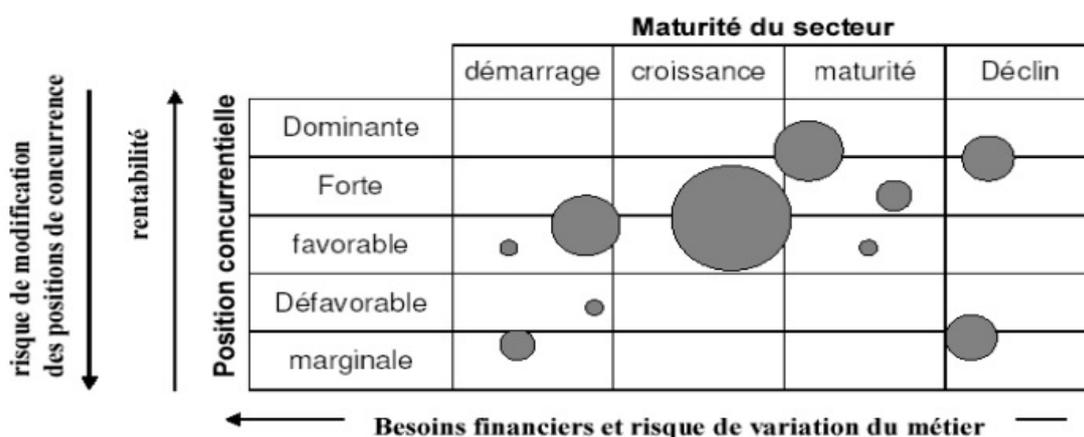
- La matrice BCG (Boston Consulting Group)
 - Contexte. La matrice BCG a été développée dans les années 1970 par le cabinet de conseil en gestion, le Boston Consulting Group. À l'époque, de nombreuses grandes entreprises cherchaient à gérer leurs multiples activités et produits de manière plus efficace.
 - Objectif. La matrice BCG classe les activités ou produits d'une entreprise en fonction de leur part de marché et de leur taux de croissance. Elle divise généralement le portefeuille en quatre catégories : les vedettes, les dilemmes, les vaches à lait et les poids morts. Cela permet aux entreprises de prendre des décisions stratégiques quant à l'allocation des ressources.



- La Matrice Mc KINSEY
 - Contexte. La matrice McKinsey, également connue sous le nom de la "matrice McKinsey-Générale Électrique", a été développée par le cabinet de conseil Mc KINSEY & Company en collaboration avec General Electric dans les années 1970.
 - Objectif. Cette matrice vise à classer les activités de l'entreprise en fonction de deux dimensions : l'attractivité du marché et la position concurrentielle de l'entreprise. Elle aide à identifier quelles activités devraient être développées, maintenues ou réduites.



- La Matrice ARTHUR D. LITTLE
 - Contexte. La matrice ARTHUR D. LITTLE a été développée par le cabinet de conseil du même nom, également dans les années 1970.
 - Objectif. Cette matrice se concentre sur l'analyse de la synergie entre les différentes activités de l'entreprise. Elle évalue comment les activités interagissent et se complètent mutuellement. L'objectif est d'optimiser la combinaison des activités pour maximiser la création de valeur.



Ces trois matrices, des outils populaires en gestion stratégique depuis des décennies, ont aidé à prendre des décisions cruciales sur l'allocation des ressources et le développement des portefeuilles d'activités. Toutes ces matrices s'appuient sur un tableau à double entrée, où :

- La première entrée évalue la position concurrentielle de l'entreprise dans le segment.
- La seconde entrée quantifie la "valeur" du segment.

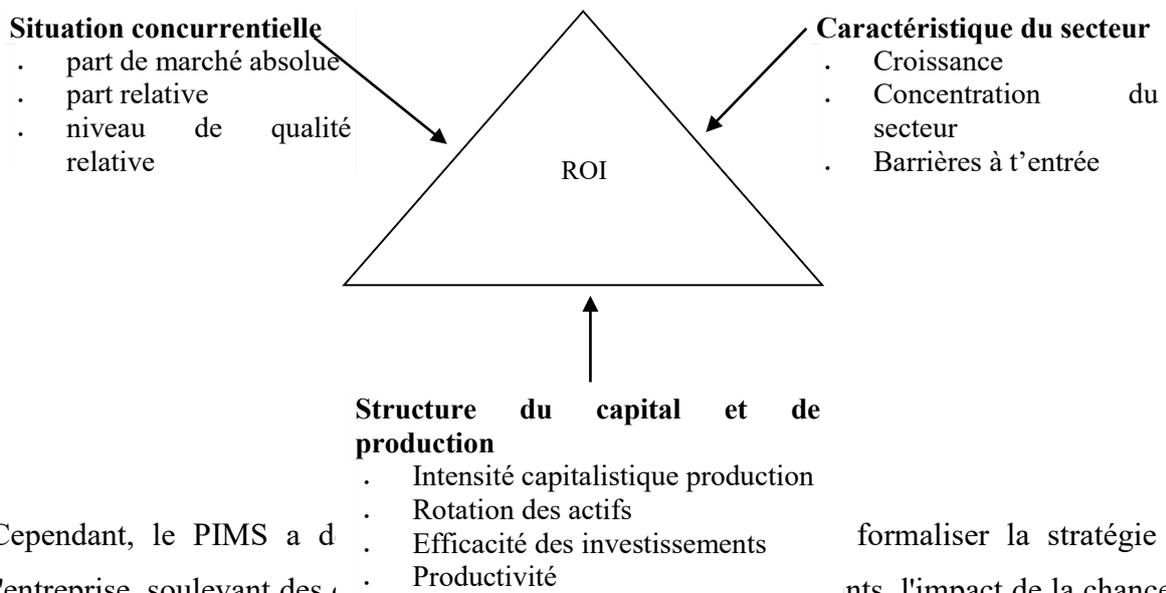
Les critères varient selon les méthodes comme suit :

Méthodes	L'entreprise	Le segment
BCG	Part de marché relative	Taux de croissance
Mc KINSEY	Atouts	Attraits
A.D. LITTLE	Position concurrentielle	Degré de maturité

D'autres outils viennent enrichir l'analyse stratégique, notamment la base de données Profit Impact of Market Strategy du Stratégie Planning Institute et le modèle de PORTER.

- **La méthode Profit Impact of Market Strategy**

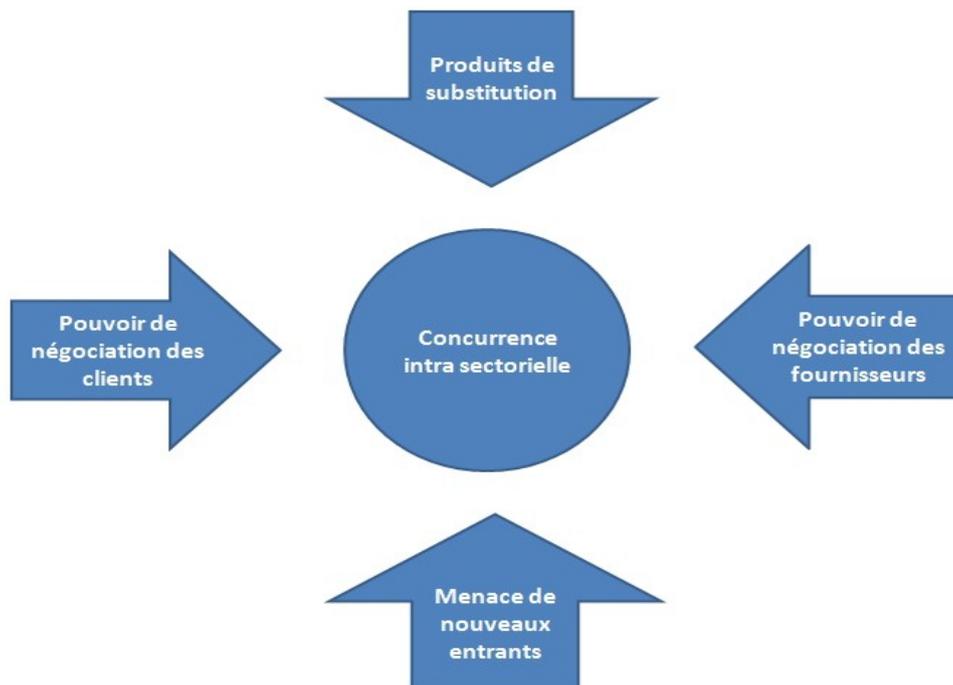
La méthode PROFIT IMPACT OF MARKET STRATEGY (PIMS) est un réseau mondial où les entreprises comparent leurs performances dans divers domaines, allant au-delà des ventes. Le PIMS vise à déterminer l'influence de variables stratégiques sur la marge brute d'autofinancement et la rentabilité des investissements. Cette approche cherche à établir des équations pour comprendre la performance de chaque Domaine d'Activité Stratégique (DAS) et identifier les variables associées. Les facteurs décisifs selon le PIMS sont extraits des réponses des entreprises sur leurs activités, résultats, marchés et concurrence.



Cependant, le PIMS a dû formaliser la stratégie de l'entreprise, soulevant des questions, l'impact de la chance et l'incertitude liée au succès ou à l'échec. Les responsables du PIMS soulignent l'importance de ne pas négliger le modèle tout en évitant d'accepter ses résultats de manière aveugle.

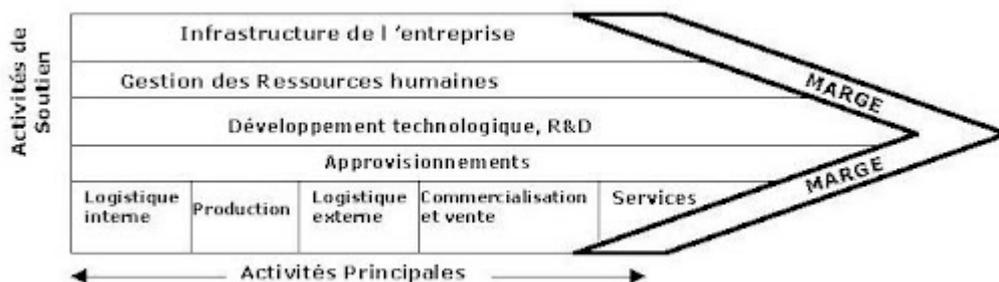
- **L'analyse de PORTER**

MICHAEL PORTER, met en avant cinq forces concurrentielles essentielles influençant un secteur d'activité : la rivalité entre les concurrents, la menace des nouveaux entrants, le pouvoir de négociation des clients, le pouvoir de négociation des fournisseurs, et la menace des produits de substitution.



Ce modèle vise à évaluer la pression globale sur un secteur, déterminant ainsi son intensité concurrentielle, un facteur crucial pour la rentabilité potentielle.

L'utilisation de cet outil nécessite des informations sectorielles pour évaluer le niveau d'adversité. PORTER identifie trois stratégies génériques pour contrer ces forces : la domination par les coûts, la différenciation par le produit ou le service, et la stratégie de focalisation. Il complète son analyse avec la Chaîne de Valeur, un outil permettant d'identifier les points de création de valeur et les sources d'avantage concurrentiel au sein d'une entreprise.



La Chaîne de Valeur aide à comprendre comment les activités organisationnelles s'enchaînent pour générer de la valeur, contribuant ainsi à la prise de décision stratégique.

2.2. Convergence entre la stratégie et le contrôle de gestion

La convergence entre la stratégie et le contrôle de gestion met en évidence une double préoccupation visant à guider le devenir organisationnel de manière optimale. Les approches dans ces domaines se divisent en deux paradigmes, l'un axé sur le contenu stratégique et l'autre sur le processus décisionnel et organisationnel. Ces approches présentent des caractéristiques normatives et analytiques.

Dans le contrôle de gestion, une distinction entre approches déterministes et interprétatives émerge, avec des similitudes aux paradigmes stratégiques. Ces approches sont liées aux perspectives rationnelles, fonctionnelles, interprétatives et constructivistes.

Deux étapes temporelles se dessinent, l'une qualifiée de rationnelle et fonctionnelle, l'autre interprétative et constructiviste. La complémentarité instrumentale entre la planification stratégique et le contrôle de gestion est mise en avant, et l'interaction devient plus complexe lors de l'intégration des acteurs organisationnels. En somme, cette convergence entre stratégie et contrôle de gestion explore différentes dimensions pour mieux comprendre et guider l'évolution des organisations¹⁶.

- **La complémentarité instrumentale**

La complémentarité instrumentale entre la planification stratégique et le contrôle de gestion est examinée dans une perspective normative et fonctionnelle. Les rôles respectifs de la planification stratégique et du contrôle de gestion, selon le modèle LCAG, mettent en évidence une phase de formulation de la stratégie et une phase de mise en œuvre. Le contrôle de gestion est considéré comme un outil de déploiement de la stratégie, complément indispensable à la planification stratégique.

¹⁶ Malo J-L et Mathé J-C, l'Essentiel du contrôle de gestion, 2^e éd, 2^e tirage, coll. Les indispensables de la gestion, éditions d'Organisation, 2002.

Une perspective plus sociologique émerge avec l'idée que le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies, passant d'une vision technique à une vision comportementale. Cette évolution souligne l'importance de contrôler les comportements en plus des résultats chiffrés.

La contingence externe, examinée à travers des analyses de configuration d'entreprises, montre des liens entre les stratégies, les structures organisationnelles et les systèmes de gestion. Les environnements concurrentiels et les stratégies génériques influencent les choix de systèmes de contrôle.

La contingence interne, basée sur la théorie des ressources, met en lumière l'importance des compétences et des ressources internes dans la création d'avantages concurrentiels. Les systèmes de contrôle de gestion sont considérés comme des compétences stratégiques, contribuant à l'avantage concurrentiel de l'entreprise.

Ces approches soulignent l'importance de l'alignement entre stratégie et contrôle de gestion pour assurer l'efficacité et la compétitivité de l'organisation. Cependant, des critiques persistent, notamment sur la question de l'origine des ressources stratégiques. En conclusion, cette analyse déterministe et rationnelle propose une vision instrumentale et objective de la complémentarité entre stratégie et contrôle de gestion, avec des implications pour la gestion des comportements et des compétences.

- **La complémentarité interactive**

La complémentarité interactive entre stratégie et contrôle remet en question la vision linéaire des relations entre ces deux domaines. Une nouvelle approche interprétative observe le processus de décision dans les organisations, mettant l'accent sur l'organisation plutôt que sur le contenu de la stratégie. Deux perspectives du processus de décision sont considérées : intentionnelle et non-intentionnelle.

Dans l'optique intentionnelle, les membres de l'organisation définissent des objectifs consensuels, bien que limités par la rationalité. La stratégie et le contrôle sont liés par la recherche d'objectifs satisfaisants. Cependant, dans une perspective non-intentionnelle, les organisations sont perçues comme ambiguës, les solutions recherchant les problèmes. Le contrôle devient un instrument de pouvoir et de représentation, se déconnectant partiellement de la stratégie.

Le contrôle, selon une approche pragmatique, est vu comme un instrument de changement, en lien avec la recherche d'équilibres successifs. Les dirigeants préfèrent des solutions stratégiques

offrant des options flexibles. Cette approche incrémentale suggère que les systèmes de contrôle ne sont pas seulement utiles à la mise en œuvre de la stratégie, mais aussi à sa formulation.

La nouvelle perspective du contrôle de gestion écarte la neutralité de l'acteur, soulignant son rôle en tant qu'instrument de pouvoir et de formulation stratégique. La délimitation des zones de responsabilité se pose en termes d'action plutôt qu'en termes d'expertise. Le contrôle vise à établir une cohérence entre les schémas d'interprétation et les résultats, devenant ainsi une construction de représentations partagées.

Deux approches théoriques, la théorie des conventions et la théorie de la structuration, soutiennent cette nouvelle optique du contrôle. La théorie des conventions remplace l'axiome de rationalité substantive par le principe de convention, soulignant l'importance des normes de contrôle liées à la convention stratégique. La théorie de la structuration met en avant la dynamique interactive entre les acteurs, les règles, et les ressources dans la production et la reproduction des actions.

En conclusion, cette approche interprétative cherche à comprendre comment se forment les normes et les conventions, passant du contrôle de l'organisation à son pilotage. Elle propose une séquence plus dynamique de contrôle/stratégie/action, intégrant les acteurs et leurs interprétations pour une gestion cohérente sur le plan organisationnel et comportemental. Deux systèmes de gestion essentiels sont identifiés : un système d'information et un système d'incitation.

Chapitre 2: Outils de contrôle de gestion pour mesurer les aspects qualitatifs

Section 1 : Les outils de contrôle de gestion comme facteurs d'optimisation de la performance

1. Parcours historique des outils de contrôle de gestion

L'émergence du contrôle de gestion découle d'un contexte en perpétuel changement, rendant cette discipline indispensable, et de l'existence d'outils propices à son développement. Cette évolution s'inscrit dans une dynamique technologique, économique et sociale, ponctuée de repères significatifs, bien que sujets à débat en raison des choix qu'ils sous-tendent.

L'établissement de ces repères historiques suscite inévitablement des discussions, notamment sur l'antériorité de certaines pratiques d'un pays à l'autre. En sciences de gestion, point de découvertes, mais des prises de conscience orientant l'évolution des pratiques, soutenues par des recherches et des théories.

Il est capital de noter que la création d'un outil ne garantit pas nécessairement son exploitation optimale. Ces dates illustrent simplement la rapidité du développement des outils en parallèle aux transformations industrielles entre les deux guerres, et aux innovations post-Seconde Guerre mondiale souvent attribuées à des chercheurs en sciences de gestion.

En 1853, TAYLOR introduit la notion de norme, jetant les bases de la mesure des écarts et de la gestion par les exceptions. L'idée de surveillance à distance par les chiffres, en partie substituée à la surveillance directe par les chefs, émerge également. TAYLOR aspire à concilier l'intérêt individuel des travailleurs avec l'intérêt collectif de l'entreprise via des systèmes de primes.

Au début du XX^e siècle, des concepts tels que le point mort et le raisonnement en coût variable font leur apparition aux États-Unis. Du Pont introduit le return on investment (ROI) en 1912, concept déjà présent en France au début du XIX^e siècle chez Saint-Gobain. En 1915, GANTT propose un traitement des charges de structure qui deviendra l'imputation rationnelle des charges fixes, repris par RIMAILHO en 1928.

Les années 1920 voient l'adoption de structures par divisions par General Motors (GM) et Du Pont, répondant au besoin paradoxal d'autonomie et de synergie. GM innove avec la mensualisation des budgets commerciaux et l'introduction des budgets flexibles en 1923. Dans les années 1930, ALSTHOM et SAINT-GOBAIN adoptent également des structures par divisions.

Les années suivantes connaissent des développements notables, avec la pyramide des besoins de MASLOW en 1954, la théorie Y de Mc GREGOR en 1960, et la formalisation des liens entre contrôle et stratégie par ANTHONY de la Harvard Business School en 1965.

Le début des années 1980 marque le début de la littérature sur la qualité, reprenant les expériences japonaises. MICHEL BERRY souligne en 1983 la force des technologies

invisibles, se référant aux outils de gestion par opposition aux machines, tandis que JOHNSON et KAPLAN critiquent en 1987 les pratiques de comptabilité de gestion aux États-Unis, entraînant la reconstruction du modèle comptable sur la base des coûts d'activité.

2. Outils de contrôle de gestion facteurs d'optimisation de la performance organisationnelle

L'efficacité des outils de contrôle de gestion, notamment les tableaux de bord prospectifs et les systèmes de gestion stratégique, revêt une importance cruciale. Ces instruments jouent un rôle essentiel en mesurant, évaluant et guidant les activités au sein de l'organisation, contribuant ainsi à l'amélioration globale de la performance.

- **La performance organisationnelle au-delà des outils**

Il est toutefois impératif de souligner que la performance organisationnelle ne se résume pas à l'utilisation exclusive de ces outils. Elle dépend également de leur intégration harmonieuse dans la culture organisationnelle et de leur utilisation par les membres de l'organisation. Ainsi, la réussite de leur mise en œuvre requiert une gestion efficace des ressources humaines et une compréhension approfondie de la dynamique organisationnelle.

- **La clé de l'efficacité : Intégration et utilisation stratégique**

En résumé, les outils de contrôle de gestion, tels que les tableaux de bord prospectifs et les systèmes de gestion stratégique, occupent un rôle crucial dans l'amélioration de la performance organisationnelle. Ils fournissent des indicateurs financiers et non financiers essentiels pour évaluer les progrès vers les objectifs stratégiques. Cependant, leur efficacité ultime repose sur leur intégration judicieuse dans la culture organisationnelle et leur utilisation stratégique par les membres de l'entreprise.

3. Les facteurs clés du choix des outils

Le choix des outils de contrôle de gestion dépend de facteurs contingents à prendre en compte lors de leur sélection. Nous allons examiner les principaux de ces facteurs, à savoir les impératifs de l'entreprise, le contexte de l'entreprise, et les objectifs spécifiques.

- **Impératifs de l'entreprise**

Le choix des outils de contrôle de gestion dépend de facteurs contingents à considérer lors de leur sélection. Nous allons examiner les principaux de ces facteurs, à savoir les impératifs de l'entreprise, le contexte de l'entreprise, les objectifs spécifiques, ainsi que les aspects liés à la technologie et aux ressources.

- Stratégie d'entreprise. Les outils de contrôle de gestion doivent être en harmonie avec la stratégie globale de l'entreprise. Par exemple, si l'entreprise se concentre sur la croissance, les outils devraient mettre l'accent sur la gestion des investissements et la rentabilité future.
- Réglementations et normes. Les entreprises doivent se conformer à diverses réglementations et normes comptables. Les outils doivent être choisis en tenant compte de ces exigences, telles que les normes IFRS ou GAAP.
- Complexité organisationnelle. Les entreprises avec des structures complexes peuvent nécessiter des outils de contrôle de gestion plus sophistiqués pour suivre les performances à différents niveaux hiérarchiques et opérationnels.

- **Contexte de l'entreprise**

Le contexte de l'entreprise revêt une importance capitale dans la sélection des outils de contrôle de gestion, englobant des éléments tels que la taille de l'entreprise, l'environnement opérationnel, la culture organisationnelle et les défis spécifiques auxquels l'entreprise est confrontée.

- Taille de l'entreprise. Les petites entreprises peuvent se contenter d'outils de contrôle de gestion simples, tandis que les grandes organisations peuvent avoir besoin de solutions plus robustes pour gérer la complexité de leurs opérations.
- Industrie. L'industrie dans laquelle une entreprise opère peut avoir un impact significatif sur le choix des outils de contrôle de gestion. Par exemple, les entreprises manufacturières peuvent avoir besoin de solutions spécifiques pour gérer la production et les coûts.
- Cycle de vie de l'entreprise. Les entreprises en phase de croissance rapide peuvent avoir des besoins de contrôle de gestion différents de celles en phase de maturité ou de déclin.
- Culture organisationnelle. La culture de l'entreprise, y compris son degré de centralisation ou de décentralisation, peut influencer le choix des outils de contrôle de gestion. Certains outils peuvent mieux s'adapter à une culture axée sur la flexibilité et l'innovation, tandis que d'autres conviendront mieux à une culture axée sur l'efficacité et la discipline.

- **Objectifs spécifiques**

Les objectifs spécifiques occupent une place centrale dans le choix des outils de contrôle de gestion, guidant la sélection en fonction des besoins particuliers de l'entreprise et des résultats recherchés pour atteindre ses buts stratégiques.

- Gestion des coûts. Si l'objectif principal est la réduction des coûts, des outils de contrôle de gestion axés sur l'analyse des coûts, tels que la comptabilité analytique, peuvent être privilégiés.
- Amélioration de la rentabilité. Pour augmenter la rentabilité, les outils de contrôle de gestion doivent mettre l'accent sur l'optimisation des marges et la gestion des revenus.
- Gestion de la performance. Si l'objectif est d'améliorer la performance globale de l'entreprise, des tableaux de bord de gestion de la performance d'entreprise (EPM) peuvent être nécessaires.

- **Technologie et ressources**

Explorons l'interconnexion entre la technologie et les ressources, en mettant en relief l'importance de la disponibilité technologique et des compétences internes dans le choix et l'intégration des outils de contrôle de gestion au sein d'une entreprise.

- Disponibilité de la technologie. Les outils de contrôle de gestion doivent être compatibles avec la technologie existante de l'entreprise. Par exemple, s'il existe déjà un système ERP (Enterprise Resource Planning), il peut être logique d'intégrer des outils de contrôle de gestion avec cet ERP.
- Compétences en interne. Il est essentiel de tenir compte des compétences disponibles en interne pour utiliser et gérer les outils de contrôle de gestion. Si l'entreprise manque de compétences techniques, elle peut avoir besoin d'une formation ou d'un soutien externe.

Le choix des outils de contrôle de gestion est une décision cruciale influencée par divers facteurs mentionnés ci-dessus. Il implique la sélection d'outils adaptés, alignés sur les besoins spécifiques de l'entreprise et orientés vers la réalisation de ses objectifs stratégiques.

4. Les limites des indicateurs financiers dans la mesurer de la performance

Les indicateurs financiers, des instruments essentiels pour évaluer la santé financière d'une entreprise, offrent des mesures clés de rentabilité, de solvabilité, et de liquidité. Cependant, il est crucial de souligner que ces indicateurs, bien qu'incontournables, ne sont pas exhaustifs pour évaluer la performance holistique de l'entreprise. En effet, les critiques formulées à leur égard se concentrent généralement sur neuf points essentiels.

- **Optique à court terme**

Les indicateurs financiers ne capturent pas les effets à long terme, biaisant ainsi la compréhension de la performance (illustré par les décisions de formation).

- **Perspective fonctionnelle des indicateurs**

Les systèmes de mesure financière, comme le contrôle budgétaire, se basent sur une division fonctionnelle en centres de responsabilité, négligeant les processus transverses au cœur de la création de valeur.

- **Contraints de la comptabilité de gestion**

La comptabilité de gestion ne fournit pas d'informations sur la stratégie de l'entreprise (qualité, satisfaction client, flexibilité, etc.). La comptabilité analytique, bien qu'importante pour les partenaires externes, manque de pertinence pour le contrôle quotidien des activités.

- **Indicateurs peu éclairants**

Les indicateurs financiers sont synthétiques, limitant l'interprétation des résultats. La dynamique de contrôle nécessite un diagnostic complet, allant au-delà de l'alerte, pour comprendre l'origine d'un éventuel dérapage.

- **Lisibilité limitée**

Complexes et parfois discutables, les indicateurs financiers exigent des connaissances comptables que tous les managers ne possèdent pas. Ils peuvent être perçus comme détachés des réalités opérationnelles, car les décisions managériales portent sur des éléments physiques et opérationnels.

- **Indicateurs ignorant les sources de création de valeur**

Les indicateurs comptables se concentrent sur les actifs corporels, négligeant les actifs immatériels qui jouent un rôle croissant dans la création de valeur, actuellement sous-évalués dans la comptabilité.

- **Signalisation tardive**

Les indicateurs financiers ne permettent pas une réactivité optimale, face à l'incertitude, les nouveaux outils de pilotage soulignent l'importance d'être anticipateurs, explicatifs et orientés vers l'action.

- **Manipulation des données**

Les indicateurs financiers peuvent être manipulés pour présenter une image plus favorable de l'entreprise qu'elle ne l'est en réalité.

- **Manque de prise en compte des facteurs externes**

Les indicateurs financiers ne tiennent pas compte des facteurs externes qui peuvent influencer la performance de l'entreprise, tels que la conjoncture économique ou l'environnement réglementaire.

Section 2 : Les outils qualitatifs du contrôle de gestion

Introduction

Piloter une entreprise va au-delà de l'analyse des chiffres. La performance globale dépend de multiples éléments non financiers tels que la satisfaction client, la qualité des produits, la motivation des employés et l'image de marque.

Les outils qualitatifs de contrôle de gestion jouent un rôle crucial. Contrairement aux outils quantitatifs basés sur des données chiffrées, ils évaluent des aspects plus subjectifs de la performance.

Opter pour les outils qualitatifs s'avère préférable en raison des avantages suivants.

- Comprendre les leviers non financiers. Ils identifient les facteurs impactant la performance au-delà des aspects financiers.
- Améliorer la prise de décision. Une vision complète permet aux dirigeants de décider de manière éclairée et stratégique.
- Motiver les équipes. Prendre en compte les aspects qualitatifs aide à comprendre les besoins des équipes et à mettre en place des actions motivantes.
- Favoriser l'innovation en permettant d'explorer des aspects créatifs et subjectifs de la performance.

1. Enquêtes de satisfaction clients

Ces enquêtes de satisfaction clients, véritables explorations approfondies, constituent une fenêtre directe sur la manière dont les clients perçoivent les produits ou services. Elles permettent d'analyser les feedbacks, d'identifier les points forts et les axes d'amélioration, offrant ainsi une base solide pour l'orientation stratégique et l'optimisation continue de la satisfaction client.

Exemple

Une entreprise technologique innovante lançant un nouveau smartphone. Elle choisit d'interagir directement avec ses clients via des entretiens approfondis, cherchant à comprendre au-delà des chiffres de vente.

Ces entretiens ciblés explorent l'expérience d'utilisation des clients, leurs préférences et leurs suggestions.

Les questions abordent des aspects allant de la facilité d'utilisation aux fonctionnalités spécifiques, offrant même une fenêtre sur les sentiments émotionnels liés à l'utilisation du produit.

En examinant attentivement ces données qualitatives, l'entreprise obtient des insights uniques. Par exemple, elle peut découvrir que la qualité de l'appareil photo est un point fort, mais que l'autonomie de la batterie nécessite une amélioration. Ces connaissances alimentent ensuite les itérations futures du produit, renforçant ainsi la capacité de l'entreprise à répondre précisément aux attentes de sa clientèle. Ainsi, ces enquêtes qualitatives deviennent un levier stratégique pour une gestion axée sur l'amélioration continue et la satisfaction client.

• Rôle du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion joue un rôle essentiel en tant qu'expert des chiffres au sein de l'équipe, transformant les retours des clients en informations financières. Il mesure l'impact financier de

la satisfaction client en sélectionnant des indicateurs clés, évalue les coûts des idées d'amélioration, et assure un équilibre entre les aspects qualitatifs et quantitatifs. En aidant à prendre des décisions éclairées, il assiste les responsables dans l'évaluation de l'investissement financier nécessaire pour des améliorations. Le contrôleur de gestion s'assure que les actions visant à satisfaire les clients sont alignées sur les objectifs financiers de l'entreprise et mesure l'impact financier des améliorations apportées à la satisfaction client.

QCM

- Qu'est-ce que les enquêtes de satisfaction clients permettent de comprendre ?
 - a. Les profits de l'entreprise
 - b. La perception des clients sur les produits ou services
 - c. Les dépenses marketing
 - d. Les coûts de production

Réponse : b.

- Pourquoi les enquêtes de satisfaction clients sont-elles importantes ?
 - a. Pour augmenter les coûts de production
 - b. Pour identifier les points forts et les axes d'amélioration
 - c. Pour réduire les bénéfices de l'entreprise
 - d. Pour ignorer les feedbacks des clients

Réponse : b.

- Quelle est la principale utilité des enquêtes de satisfaction clients selon le texte ?
 - a. Augmenter les bénéfices
 - b. Orienter la stratégie et optimiser continuellement la satisfaction client
 - c. Ignorer les retours des clients
 - d. Réduire les coûts de production

Réponse : b.

- Que fournissent les enquêtes de satisfaction clients pour l'entreprise ?
 - a. Une base solide pour l'orientation stratégique
 - b. Une justification pour augmenter les prix
 - c. Une diminution de la qualité des produits
 - d. Une excuse pour ignorer les clients

Réponse : a.

- Comment les enquêtes de satisfaction clients sont-elles décrites dans le texte ?
 - a. Comme des pertes de temps

- b. Comme des explorations approfondies
- c. Comme des outils pour réduire les bénéfices
- d. Comme des moyens d'ignorer les clients

Réponse : b.

2. Tableaux de bord de qualité

Les tableaux de bord de qualité offrent une vision synthétique des indicateurs clés, facilitant la compréhension de la situation de l'entreprise. Ces outils essentiels guident les décisions éclairées, jouant un rôle crucial dans la gouvernance financière et la performance organisationnelle. En combinant contrôle financier et opérationnel, ils orientent l'entreprise vers ses objectifs stratégiques avec transparence et efficacité.

Exemple

Une entreprise de vente en ligne ayant récemment mis en place des tableaux de bord de qualité pour optimiser ses performances pourrait illustrer cela avec des exemples chiffrés :

1. Indicateurs de ventes
 - Chiffre d'affaires quotidien : 1 500 000 DA
 - Taux de conversion : 3,5%
 - Répartition des ventes par produit :
 - Produit A : 400 000 DA
 - Produit B : 300 000 DA
 - Produit C : 200 000 DA
 - Autres : 100 000 DA
2. Satisfaction client
 - Évaluations moyennes : 4,5/5
 - Taux de retours : 2%
 - Problèmes signalés : Aucun problème majeur détecté
3. Gestion des stocks
 - Niveau de stock actuel : 50 000 unités
 - Délai de réapprovisionnement moyen : 3 jours
 - Coûts de stockage mensuels : 100 000 DA
4. Performance marketing
 - ROAS (Return on Ad Spend) : 5,2
 - CPC (Cost Per Click) moyen : 0,50 DA
 - Taux de conversion des publicités : 8%

5. Productivité opérationnelle

- Commandes traitées par jour : 2 000
- Temps moyen de gestion des demandes du service client : 1 heure
- Efficacité logistique (Commandes expédiées à temps) : 95%

Ces valeurs exprimées en dinars algériens offrent une perspective locale et concrète sur la performance de l'entreprise, facilitant la prise de décisions basée sur la réalité du marché et des coûts locaux.

• **Rôle du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion assume un rôle essentiel en guidant les décisions judicieuses grâce aux outils de gouvernance financière. Ces instruments revêtent une importance cruciale dans la gestion financière et les performances de l'organisation. En harmonisant le contrôle financier et opérationnel, le contrôleur de gestion dirige l'entreprise vers ses objectifs stratégiques avec transparence et efficacité.

QCM

- Quelle est la principale fonction des tableaux de bord de qualité selon le texte ?
 - a. Accroître les coûts opérationnels
 - b. Faciliter la compréhension de la situation de l'entreprise
 - c. Ignorer les indicateurs clés
 - d. Réduire la transparence organisationnelle

Réponse : b.

- Quel rôle jouent les tableaux de bord de qualité dans la gouvernance financière et la performance organisationnelle ?
 - a. Ils augmentent les dépenses inutiles
 - b. Ils guident les décisions éclairées
 - c. Ils compliquent la compréhension des indicateurs clés
 - d. Ils réduisent l'efficacité opérationnelle

Réponse : b.

- Comment les tableaux de bord de qualité orientent-ils l'entreprise vers ses objectifs stratégiques ?
 - a. En ignorant les indicateurs clés
 - b. En augmentant les coûts financiers
 - c. En combinant contrôle financier et opérationnel
 - d. En réduisant la transparence

Réponse : c.

- Qu'est-ce que les tableaux de bord de qualité offrent en termes de vision ?
 - a. Une vision floue des indicateurs clés
 - b. Une vision synthétique des indicateurs clés
 - c. Une vision limitée de la situation de l'entreprise
 - d. Une vision obsolète de la performance organisationnelle

Réponse : b.

- Quel est le lien entre les tableaux de bord de qualité et les objectifs stratégiques de l'entreprise ?
 - a. Ils entravent la réalisation des objectifs stratégiques
 - b. Ils les facilitent en assurant la transparence et l'efficacité
 - c. Ils ignorent délibérément les objectifs stratégiques
 - d. Ils complexifient la gouvernance financière

Réponse : b.

3. Analyse des commentaires clients

Ces enquêtes de satisfaction clients représentent une véritable expédition dans l'univers des perceptions clients à l'égard de nos produits et services. Elles ne se contentent pas d'explorer, mais offrent une plongée approfondie dans les ressentis, les retours, et les attentes de notre clientèle.

En décryptant ces informations, nous avons la clé pour renforcer nos points forts, corriger les faiblesses, et façonner une stratégie d'entreprise qui place la satisfaction client au cœur de notre mission.

Chaque résultat, chaque commentaire, est une boussole pour guider nos actions, maximiser la valeur perçue par nos clients, et asseoir notre excellence sur le marché.

Exemple

Une entreprise met en place une analyse régulière des retours clients via son contrôle de gestion qualitatif. Chaque mois, elle scrute 500 commentaires, les classant selon des catégories comme satisfaction élevée, suggestions d'amélioration mineures, et problèmes critiques. Pour donner une dimension chiffrée, elle assigne des scores et des valeurs aux différentes catégories, offrant ainsi une mesure quantifiable de la satisfaction globale et de l'impact sur la réputation. Cette approche permet une gestion plus fine des ressources, avec une focalisation stratégique sur l'amélioration continue et la maximisation de la qualité perçue par les clients.

- **Rôle du contrôleur de gestion**

Dans cette plongée approfondie, le contrôleur de gestion explore les enquêtes de satisfaction clients, analysant les clés pour renforcer les forces, corriger les faiblesses et élaborer une stratégie axée sur la satisfaction. Les résultats et commentaires deviennent des guides pour les actions de l'entreprise, visant à offrir une valeur exceptionnelle aux clients et à affirmer son excellence sur le marché. Les points cruciaux incluent la découverte des attentes et perceptions des clients, le décryptage stratégique des retours pour identifier les leviers d'amélioration, et l'utilisation de chaque retour client comme une boussole stratégique pour guider les actions visant à maximiser la valeur perçue et renforcer l'excellence sur le marché.

QCM

- Quelle est la principale caractéristique des enquêtes de satisfaction clients décrites dans le texte ?
 - a. Elles se contentent d'explorer superficiellement
 - b. Elles représentent une expédition dans l'univers des perceptions clients
 - c. Elles ignorent les retours des clients
 - d. Elles ne sont pas importantes pour l'entreprise

Réponse : b.

- Que permettent de découvrir les enquêtes de satisfaction clients selon le texte ?
 - a. Les coûts de production
 - b. Les profits de l'entreprise
 - c. Les ressentis, les retours et les attentes de la clientèle
 - d. Les dépenses marketing

Réponse : c.

- Pourquoi décrypter les informations issues des enquêtes de satisfaction clients est-il important ?
 - a. Pour ignorer les retours des clients
 - b. Pour renforcer les faiblesses
 - c. Pour façonner une stratégie d'entreprise centrée sur la satisfaction client
 - d. Pour maximiser les coûts de production

Réponse : c.

- Comment sont décrits les résultats et les commentaires des enquêtes de satisfaction clients dans le texte ?
 - a. Comme des obstacles à éviter
 - b. Comme des éléments sans importance

- c. Comme des boussoles pour guider les actions
- d. Comme des distractions inutiles

Réponse : c.

- Quelle est la finalité de l'analyse des commentaires clients selon le texte ?
 - a. Ignorer les retours des clients
 - b. Renforcer les faiblesses de l'entreprise
 - c. Maximiser la valeur perçue par les clients
 - d. Minimiser l'importance de la satisfaction client

Réponse : c.

4. Évaluation de la culture d'entreprise

L'évaluation de la culture d'entreprise, menée à travers des enquêtes internes et des entretiens, se positionne comme un puissant levier pour sonder la satisfaction au travail et l'engagement des employés. Ces précieuses données deviennent les boussoles qui orientent la gestion vers des initiatives stratégiques, favorisant ainsi un environnement propice à la croissance, à l'efficacité opérationnelle et à la réussite globale de l'organisation.

Exemple

Visualisons que l'entreprise se lance dans une évaluation quantitative de sa culture d'entreprise à travers des outils de contrôle de gestion qualitatifs. En décomposant des aspects tels que la collaboration et l'innovation en évaluations de 1 à 5, elle recueille des données auprès des employés pour obtenir des chiffres concrets.

Imaginons que, pour la collaboration, l'évaluation moyenne soit de 4,2, avec des commentaires mettant en lumière des pratiques exemplaires. Pour l'innovation, la moyenne atteint 4,5, accompagnée d'exemples concrets d'initiatives innovantes.

Ces valeurs numériques permettent une mesure précise de la culture d'entreprise, fournissant à l'organisation un moyen concret de suivre l'évolution de ces aspects cruciaux. Ces données quantitatives sont essentielles pour renforcer les forces existantes et cibler les domaines nécessitant des ajustements afin de favoriser une culture d'entreprise florissante.

- **Rôle du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion exerce un rôle essentiel autour de plusieurs axes clés. En évaluant la culture d'entreprise par des enquêtes et des entretiens, il sonde la satisfaction et l'engagement des employés. Les données ainsi obtenues guident la gestion vers des initiatives stratégiques, favorisant la croissance, l'efficacité opérationnelle et la réussite globale de l'organisation. L'analyse des risques, notamment par des méthodologies comme l'analyse SWOT, joue un rôle

crucial en identifiant les menaces et opportunités. Cette intégration proactive devient un repère dynamique pour la prise de décision et la planification stratégique, permettant aux dirigeants de naviguer dans un environnement complexe tout en maximisant les opportunités de croissance et minimisant les impacts négatifs.

Exemple

L'analyse SWOT (forces, faiblesses, opportunités, menaces) offre une vision stratégique pour notre restaurant, facilitant ainsi une prise de décision éclairée et proactive.

- Forces

- Engagement envers la communauté

Notre emplacement stratégique dans une zone fréquentée démontre un fort engagement envers la communauté locale, avec un objectif ambitieux de croissance de 15% de la clientèle.

- Créativité et excellence

La présence d'un chef talentueux symbolise notre engagement envers la créativité et l'excellence culinaire, anticipant une augmentation significative de 10% du ticket moyen.

- Expérience client positive

Un service attentionné reflète notre engagement envers la satisfaction client, avec l'objectif de maintenir un taux de fidélisation élevé de 80%.

- Faiblesses

- Responsabilité envers les fournisseurs locaux

La dépendance aux fournisseurs souligne la nécessité de renforcer les relations pour assurer une chaîne d'approvisionnement durable, visant à réduire les risques d'approvisionnement de 20%.

- Investissement dans le développement du personnel

La fluctuation de la main-d'œuvre met en évidence l'importance d'investir dans la formation, avec un objectif concret de réduction de 15% du taux de rotation du personnel.

- Optimisation des coûts opérationnels

Des coûts élevés soulignent la nécessité d'optimiser les processus pour garantir une rentabilité durable, visant une réduction ciblée de 8% des coûts opérationnels.

En utilisant cette analyse SWOT, notre entreprise peut élaborer des stratégies spécifiques pour capitaliser sur ses forces, atténuer ses faiblesses, exploiter les opportunités et minimiser les menaces. Cela permettra une gestion proactive des risques et une orientation stratégique vers une croissance durable.

- Opportunités

- Expansion de la livraison à domicile

Pour répondre à la demande croissante, notre objectif est d'atteindre une croissance ambitieuse de 20% du chiffre d'affaires en introduisant des offres de livraison et en optimisant les services connexes.

- Partenariats locaux

L'établissement de partenariats avec des entreprises locales vise à accroître notre visibilité et à élargir notre clientèle locale de 15%, renforçant ainsi notre positionnement communautaire.

- Menus spéciaux pour les événements

La création de menus spéciaux pour des occasions spéciales représente une opportunité de stimuler le ticket moyen par client de 10%, contribuant significativement à la croissance globale du chiffre d'affaires.

- Menaces

- Concurrence croissante

Face à une concurrence en hausse de 15%, nous prévoyons d'investir dans des campagnes marketing ciblées pour maintenir notre part de marché, avec pour objectif la fidélisation et l'attraction de la clientèle.

- Fluctuations des prix des matières premières

Nous anticipons des variations des coûts des produits alimentaires pouvant impacter nos marges bénéficiaires. Pour atténuer ces effets, nous explorons des stratégies d'achat groupé pour maintenir une croissance minimale de la marge brute de 5%.

- Règlements de sécurité sanitaire

Face à des réglementations strictes, nous planifions des investissements pour assurer la conformité et éviter des fermetures temporaires. Notre budget dédié représente une augmentation de 8% des coûts d'exploitation, garantissant ainsi la sécurité et la confiance de nos clients.

En utilisant cette analyse SWOT comme guide stratégique, notre restaurant peut maximiser ses forces, capitaliser sur les opportunités, atténuer les menaces et élaborer des stratégies pour assurer un succès continu dans un environnement commercial dynamique.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion joue un rôle essentiel décliné en plusieurs axes stratégiques. L'analyse des risques, réalisée à travers des méthodologies telles que l'analyse SWOT, va au-delà de l'identification des menaces et opportunités. En participant à l'élaboration de stratégies d'atténuation, le contrôleur de gestion rend le processus dynamique, offrant un guide actif pour la prise de décision et orientant la gestion des incertitudes. Cette analyse des risques devient

ainsi une boussole pour les dirigeants, les aidant à naviguer dans un environnement commercial complexe tout en maximisant les opportunités de croissance et en minimisant les impacts négatifs potentiels.

5. Évaluation de la responsabilité sociale et environnementale (RSE)

L'évaluation de la responsabilité sociale et environnementale (RSE) transcende la simple mesure de la durabilité, de l'impact social et environnemental, ainsi que de l'éthique commerciale. Du point de vue managérial, elle devient une boussole orientant les décisions stratégiques vers la durabilité à long terme. En adoptant une approche managériale de la RSE, l'entreprise peut définir des objectifs clairs, intégrer la durabilité dans sa culture d'entreprise, renforcer sa réputation, et créer de la valeur partagée. Cela va au-delà de la simple conformité réglementaire, façonnant une vision qui place l'entreprise en tant qu'acteur responsable dans la société, avec des avantages tangibles pour sa pérennité et son impact positif.

Exemple

Le scénario où une entreprise souhaite évaluer sa responsabilité sociale et environnementale (RSE) en se basant sur des indicateurs qualitatifs de durabilité, d'impact social et environnemental, ainsi que d'éthique commerciale.

Pour mesurer la durabilité, elle examine sa politique d'utilisation des ressources naturelles et attribue une note de 1 à 10 en fonction de la réduction de son empreinte écologique. Supposons qu'elle obtienne une note de 7, indiquant des efforts significatifs mais avec des opportunités d'amélioration.

En ce qui concerne l'impact social, l'entreprise évalue son engagement communautaire en analysant le nombre d'initiatives sociales ou de projets bénéfiques pour la communauté. Si elle obtient une note de 9, cela reflète un engagement exceptionnel envers la société.

Enfin, pour l'éthique commerciale, elle examine ses pratiques de transparence et de conformité aux normes éthiques, attribuant une note en conséquence. Imaginons qu'elle atteigne une note de 8, indiquant un niveau élevé de conformité et d'intégrité dans ses activités.

Ces évaluations fournissent à l'entreprise une image claire de sa performance en matière de RSE, l'aidant à identifier les domaines où elle excelle et à cibler ceux nécessitant des améliorations. C'est un moyen concret de démontrer son engagement envers la durabilité et la responsabilité sociale.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion adopte une approche managériale de la RSE, allant au-delà de la conformité réglementaire pour positionner l'entreprise en tant qu'acteur responsable. En

collaboration avec les parties prenantes, il définit des objectifs clairs de RSE, favorisant une culture d'entreprise axée sur la durabilité. Contribuant au renforcement de la réputation, le contrôleur de gestion met en œuvre des initiatives RSE démontrant la création de valeur partagée. Façonnant une vision de responsabilité sociale, il vise à un impact positif sur la société, assurant la pérennité de l'entreprise dans un contexte en constante évolution.

QCM

- Qu'est-ce que l'évaluation de la responsabilité sociale et environnementale (RSE) transcende selon le texte ?
 - a. La conformité réglementaire
 - b. La mesure de la durabilité
 - c. L'impact social et environnemental
 - d. L'éthique commerciale

Réponse : a.

- Quelle est la perspective managériale de la RSE selon le texte ?
 - a. Ignorer la durabilité à long terme
 - b. Utiliser la RSE comme un simple outil marketing
 - c. Orienter les décisions stratégiques vers la durabilité à long terme
 - d. Minimiser l'importance de la culture d'entreprise

Réponse : c.

- Que permet d'accomplir une approche managériale de la RSE pour l'entreprise ?
 - a. Ignorer les objectifs clairs
 - b. Exclure la durabilité de la culture d'entreprise
 - c. Renforcer la réputation
 - d. Minimiser la création de valeur partagée

Réponse : c.

- Qu'est-ce qui va au-delà de la simple conformité réglementaire dans le contexte de la RSE ?
 - a. Ignorer l'impact positif
 - b. Façonner une vision plaçant l'entreprise comme acteur responsable dans la société
 - c. Minimiser la pérennité de l'entreprise
 - d. Éviter de créer de la valeur partagée

Réponse : b.

- Quels sont les avantages tangibles mentionnés pour l'entreprise en adoptant une approche managériale de la RSE ?
 - a. Maximiser l'ignorance des objectifs clairs
 - b. Minimiser l'impact positif
 - c. Pérennité et impact positif avec des avantages tangibles
 - d. Éviter la création de valeur partagée

Réponse : c.

6. Études de marché et d'opinion

Les études de marché et d'opinion, au-delà de simplement comprendre les perceptions du marché et les besoins des clients, représentent des outils stratégiques cruciaux dans la boîte à outils d'une entreprise visionnaire. En adoptant une approche managériale, ces études deviennent des instruments de prévision, orientant les décisions stratégiques, le développement de produits et les initiatives marketing. Elles fournissent une boussole précieuse pour ajuster les stratégies commerciales, anticiper les tendances du marché et garantir une adéquation constante avec les attentes des clients, contribuant ainsi à la pérennité et à la croissance de l'entreprise.

Exemple

Dans le cadre du développement de ses activités, une entreprise décide de mener des études de marché et d'opinion. L'objectif est clair : comprendre en profondeur la perception du marché où elle évolue et répondre de manière proactive aux besoins de ses clients.

Pour mesurer la perception du marché, l'entreprise décide de se pencher sur la notoriété de sa marque. Après une année d'efforts stratégiques, la notoriété passe de 70% à 85%, illustrant une amélioration significative. Cela indique que les actions mises en place ont eu un impact positif sur la façon dont la marque est perçue par le marché.

Quant à la compréhension des besoins clients, l'entreprise se plonge dans les commentaires issus des enquêtes de satisfaction. La satisfaction client, mesurée par un indicateur concret, passe de 75% à 90%. C'est une indication claire que les ajustements opérés ont répondu de manière adéquate aux attentes des clients, renforçant ainsi leur satisfaction.

Ces résultats chiffrés ne sont pas simplement des nombres, mais des boussoles guidant la stratégie de l'entreprise. Ils témoignent des progrès réalisés dans la construction d'une image positive sur le marché et dans la capacité à aligner les produits ou services avec les attentes des clients. Ces données deviennent des éléments clés pour orienter les décisions, identifier les opportunités et consolider la position de l'entreprise dans un environnement concurrentiel.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Dans un environnement dynamique, le contrôleur de gestion joue un rôle central en orientant l'entreprise visionnaire à travers les complexités du marché. En intégrant stratégiquement les études de marché, il assure des décisions éclairées et prévoit les évolutions du marché. Il guide également le développement de produits, oriente les initiatives marketing, et dirige les décisions stratégiques en utilisant les études comme repères. Sa vision stratégique devient le phare conduisant l'entreprise vers la pérennité et une croissance continue.

QCM

- Quelle est la fonction principale des études de marché et d'opinion selon le texte ?
 - a. Ignorer les perceptions du marché
 - b. Comprendre les besoins des clients
 - c. Anticiper les tendances du marché
 - d. Minimiser l'importance des clients

Réponse : c.

- En adoptant une approche managériale, que deviennent les études de marché et d'opinion ?
 - a. Des outils inutiles
 - b. Des instruments de prévision
 - c. Des obstacles au développement de produits
 - d. Des initiatives marketing inefficaces

Réponse : b.

- Quel rôle jouent ces études dans le développement de produits selon le texte ?
 - a. Ignorer les besoins des clients
 - b. Garantir une inadéquation constante avec les attentes des clients
 - c. Contribuer à la pérennité et à la croissance de l'entreprise
 - d. Minimiser les décisions stratégiques

Réponse : c.

- Qu'est-ce que les études de marché et d'opinion fournissent pour ajuster les stratégies commerciales ?
 - a. Des informations obsolètes
 - b. Une boussole précieuse
 - c. Des perceptions du marché
 - d. Des outils stratégiques inutiles

Réponse : b.

- Pourquoi ces études sont-elles considérées comme des outils stratégiques cruciaux ?
 - a. Pour minimiser l'importance des clients
 - b. Pour ignorer les perceptions du marché
 - c. Pour orienter les décisions stratégiques et le développement de produits
 - d. Pour garantir une inadéquation constante avec les attentes des clients

Réponse : c.

7. Évaluations des performances des employés

Les évaluations des performances des employés, basées sur des critères qualitatifs, sont un outil essentiel pour évaluer et reconnaître la contribution de chaque membre de l'équipe. Elles permettent non seulement de mesurer l'impact individuel, mais aussi de fournir des indications claires sur les forces et les domaines à améliorer. En adoptant une approche managériale proactive, ces évaluations deviennent des leviers pour orienter le développement professionnel, renforcer la motivation de l'équipe et optimiser les performances globales de l'entreprise.

Exemple

Au sein d'une entreprise en mutation, l'évaluation des performances des employés a constitué une exploration approfondie des aspects qualitatifs de leur contribution. L'objectif était de comprendre de manière holistique la dynamique du travail, en mettant particulièrement l'accent sur la qualité, la collaboration, l'initiative et la résolution de problèmes.

Les résultats concrets de cette évaluation offrent une vision claire de l'évolution positive du travail des employés. Concernant la qualité du travail, on observe une progression notable, passant de 3,5 à 4,2 sur une échelle de 5. Cela transcende les simples chiffres pour refléter un engagement palpable envers l'excellence, une valeur fondamentale pour l'entreprise.

La collaboration a également fait l'objet d'une évaluation, révélant une augmentation significative de 20% dans le nombre de projets collaboratifs réussis au cours de l'année. Cette amélioration indique une meilleure coordination entre les équipes, renforçant ainsi l'esprit d'équipe et la synergie organisationnelle.

Concernant l'initiative des employés, les données chiffrées démontrent une hausse significative de 15% dans le nombre d'idées novatrices proposées par rapport à l'année précédente. Cette augmentation témoigne d'un dynamisme accru et d'un engagement actif envers l'innovation au sein de l'entreprise.

Ces résultats ne se limitent pas à des données sur un tableau, mais deviennent des repères significatifs pour célébrer les réussites individuelles et collectives, identifier les opportunités

d'amélioration, et orienter de manière stratégique les efforts vers une performance globale renforcée. Ils constituent ainsi une base solide pour la gestion du capital humain et la poursuite du succès de l'entreprise.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Dans un environnement professionnel, le contrôleur de gestion occupe un rôle essentiel dans l'évaluation des performances des employés. Au-delà de la simple mesure de l'impact individuel, ces évaluations deviennent des leviers stratégiques sous sa direction. Il veille à reconnaître la contribution de chaque membre de l'équipe, favorisant la collaboration. De manière proactive, il offre des indications claires pour le développement professionnel, orientant les forces et les domaines à améliorer. Les évaluations deviennent des leviers pour renforcer la motivation en reconnaissant les succès et en identifiant des opportunités d'amélioration. En utilisant ces évaluations comme un instrument stratégique, le contrôleur de gestion optimise les performances globales de l'entreprise, alignant les efforts individuels sur les objectifs organisationnels, créant une culture d'excellence et de collaboration.

QCM

- Qu'est-ce que les évaluations des performances des employés évaluent principalement ?
 - a. Les profits de l'entreprise
 - b. Les compétences techniques uniquement
 - c. La contribution de chaque membre de l'équipe
 - d. Les dépenses opérationnelles

Réponse : c.

- Quel type de critères est généralement utilisé dans les évaluations des performances des employés selon le texte ?
 - a. Critères financiers uniquement
 - b. Critères quantitatifs uniquement
 - c. Critères qualitatifs
 - d. Critères marketing uniquement

Réponse : c.

- Que permettent ces évaluations en adoptant une approche managériale proactive ?
 - a. Ignorer le développement professionnel
 - b. Mesurer uniquement l'impact individuel
 - c. Orienter le développement professionnel

d. Réduire la motivation de l'équipe

Réponse : c.

- Quelles indications fournissent ces évaluations aux membres de l'équipe ?
 - a. Des indications floues sur les forces
 - b. Des indications claires sur les domaines à améliorer
 - c. Des indications sur les dépenses opérationnelles
 - d. Des indications uniquement sur les compétences techniques

Réponse : b.

- Quels sont les objectifs finaux des évaluations des performances des employés selon le texte ?
 - a. Minimiser l'impact individuel
 - b. Ignorer le développement professionnel
 - c. Optimiser les performances globales de l'entreprise
 - d. Réduire la contribution de chaque membre de l'équipe

Réponse : c.

8. Analyse de la réputation de la marque

L'analyse de la réputation de la marque est un élément stratégique fondamental dans la gestion d'une entreprise. Elle implique une surveillance constante des mentions de la marque, que ce soit en ligne, à travers les médias sociaux, les critiques sur internet, ou encore dans les interactions hors ligne. Comprendre comment la marque est perçue par le public est essentiel pour ajuster les stratégies de communication et de marketing. En identifiant les points forts et en traitant les préoccupations, l'entreprise peut renforcer son image, gagner la confiance des consommateurs, et garantir sa compétitivité sur le marché. Ainsi, l'analyse de la réputation de la marque joue un rôle clé dans la construction d'une image positive et dans la fidélisation de la clientèle.

Exemple

L'analyse de la réputation de la marque pour une entreprise de téléphonie mobile appelée :

- Mentions en ligne
 - Réseaux sociaux : l'entreprise surveille régulièrement les médias sociaux tels que Facebook, Twitter et Instagram pour identifier les commentaires, mentions et discussions liés à la marque. Ils ont remarqué que de nombreux clients partagent des commentaires positifs sur la qualité de leurs produits et services.

- Forums en ligne : Ils suivent également les discussions sur des forums de discussion spécialisés dans les technologies. Ces forums sont souvent fréquentés par des passionnés de technologie qui échangent des informations sur les produits de l'entreprise, ce qui contribue à accroître la notoriété de la marque.
- Mentions hors ligne :
 - Médias locaux : l'entreprise surveille les médias locaux tels que les journaux et les stations de télévision pour repérer les articles ou les reportages qui parlent de la marque. Récemment, ils ont été présentés dans un reportage télévisé sur les entreprises locales prospères, ce qui a renforcé leur crédibilité et leur visibilité.
 - Bouche-à-oreille : Ils recueillent également des informations à partir du bouche-à-oreille. Les retours des clients qui recommandent leurs produits à leurs amis et à leur famille sont un indicateur positif de la réputation de la marque.

Analyse

D'après les données recueillies, l'entreprise bénéficie actuellement d'une réputation positive en ligne et hors ligne.

Les commentaires favorables sur les médias sociaux et les forums, ainsi que la couverture médiatique locale positive, attestent de la bonne perception de la marque par les consommateurs. Le bouche-à-oreille positif renforce également cette image favorable.

Cependant, il est important de continuer à surveiller activement la réputation de la marque et de répondre rapidement à tout commentaire négatif ou préoccupant pour maintenir cette image positive.

En outre, l'entreprise peut exploiter cette réputation favorable pour attirer de nouveaux clients et renforcer sa présence sur le marché des téléphones mobiles.

Cette analyse de la réputation de la marque aide l'entreprise à comprendre comment elle est perçue par le public et à prendre des mesures pour maintenir et améliorer sa réputation au fil du temps.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Au cœur du tissu complexe des affaires, le contrôleur de gestion émerge en tant qu'architecte stratégique de l'analyse de la réputation de la marque. Ce rôle crucial implique une surveillance constante de la perception de la marque à travers divers canaux. En positionnant cette analyse comme une stratégie fondamentale, le contrôleur de gestion renforce la crédibilité, anticipe les risques et ajuste les stratégies de communication pour une image positive. Il assure une surveillance proactive des mentions de la marque, en ligne et hors ligne, identifiant rapidement

les tendances pour ajuster la gestion de la réputation. En comprenant la perception publique, il optimise les efforts de promotion, identifie les points forts et traite les préoccupations pour forger une réputation positive. En renforçant l'image et la confiance des consommateurs, il contribue à la compétitivité continue de l'entreprise sur le marché.

QCM

- Qu'est-ce que l'analyse de la réputation de la marque implique principalement ?
 - a. Ignorer les médias sociaux
 - b. Surveiller constamment les mentions de la marque
 - c. Éviter les interactions hors ligne
 - d. Minimiser l'importance des critiques en ligne

Réponse : b.

- Pourquoi est-il essentiel de comprendre comment la marque est perçue par le public ?
 - a. Pour ignorer les points forts
 - b. Pour minimiser l'importance des interactions hors ligne
 - c. Pour ajuster les stratégies de communication et de marketing
 - d. Pour éviter de traiter les préoccupations

Réponse : c.

- Que permet l'identification des points forts de la marque dans le cadre de l'analyse de la réputation ?
 - a. Affaiblir son image
 - b. Renforcer son image
 - c. Ignorer les préoccupations
 - d. Minimiser la confiance des consommateurs

Réponse : b.

- Quel rôle joue l'analyse de la réputation de la marque dans la compétitivité sur le marché ?
 - a. Minimiser la compétitivité
 - b. Ignorer les médias sociaux
 - c. Garantir la compétitivité
 - d. Éviter la fidélisation de la clientèle

Réponse : c.

- Quels sont les objectifs finaux de l'analyse de la réputation de la marque selon le texte ?

- a. Construire une image négative
- b. Minimiser la confiance des consommateurs
- c. Renforcer une image positive et fidéliser la clientèle
- d. Ignorer les points forts de la marque

Réponse : c.

9. Évaluation des processus internes

L'évaluation des processus internes, stratégique et minutieuse, vise à identifier les inefficacités et à déceler des opportunités d'amélioration au sein de l'entreprise. Cette analyse approfondie englobe les flux de travail, les procédures, les systèmes, et les interactions interdépartementales. Son objectif central est d'optimiser l'efficacité globale de l'entreprise en identifiant des points de congestion, des redondances, et des délais inutiles. Cette approche permet d'accélérer les cycles de production, d'optimiser les opérations, et de réduire les coûts associés. Une lecture managériale soulignerait son rôle clé dans le renforcement de la compétitivité, favorisant une culture organisationnelle axée sur l'efficacité et l'innovation continue.

Exemple

L'exploration que nous allons entreprendre se concentre sur le processus de gestion des stocks au sein d'une entreprise. L'objectif fondamental de ce processus est d'assurer un approvisionnement efficace des matières premières tout en minimisant les coûts de stockage. Pour atteindre cet objectif, plusieurs étapes sont mises en place, allant de la passation de commandes à la gestion des retours de matériaux défectueux.

- Processus : Gestion des stocks

Objectif : Assurer un approvisionnement efficace des matières premières tout en minimisant les coûts de stockage.

Étape 1 : Identification des activités

- Passation de commandes : Les employés passent des commandes de matières premières auprès de différents fournisseurs.
- Réception et stockage : À la réception, les matières premières sont inspectées et stockées dans l'entrepôt.
- Suivi des niveaux de stock : Les niveaux de stock sont surveillés pour éviter les ruptures ou les excédents.
- Gestion des retours : En cas de matériaux défectueux, des retours sont effectués aux fournisseurs.

Étape 2 : Identification des inefficacités

- Redondance dans les commandes : Il y a des cas où différents employés passent des commandes pour les mêmes matières premières, ce qui entraîne des commandes excessives.
- Stockage inefficace : L'entrepôt est souvent encombré, ce qui peut rendre difficile la localisation rapide des matériaux nécessaires.
- Retours mal documentés : Les retours de matériaux défectueux ne sont pas toujours correctement documentés, ce qui complique le suivi auprès des fournisseurs.

Étape 3 : Plan d'amélioration

- Centralisation des commandes : Mettre en place un système centralisé de passation de commandes avec une personne responsable des achats pour éviter les redondances.
- Réorganisation de l'entrepôt : Réorganiser l'entrepôt pour un stockage plus efficace, en étiquetant clairement les étagères et en organisant les matériaux par catégorie.
- Documentation rigoureuse des retours : Établir une procédure de documentation stricte pour les retours de matériaux défectueux, en enregistrant les raisons et les coûts associés.

Étape 4 : Mise en œuvre du plan

- Les commandes sont désormais centralisées, ce qui réduit la redondance et permet de négocier de meilleurs prix avec les fournisseurs.
- L'entrepôt a été réorganisé pour une meilleure utilisation de l'espace de stockage, ce qui facilite la recherche et la récupération des matériaux.
- Une procédure de documentation stricte pour les retours a été mise en place, ce qui permet un suivi plus précis des coûts et des tendances en matière de matériaux défectueux.

En mettant en œuvre ces améliorations, l'entreprise a pu identifier et résoudre les inefficacités au sein de son processus de gestion des stocks, ce qui a permis d'optimiser les opérations internes et de réduire les coûts. Cette évaluation des processus internes contribue à améliorer l'efficacité globale de l'entreprise.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Au cœur des opérations, le contrôleur de gestion occupe un rôle central en identifiant inefficacités et en repérant des opportunités d'amélioration. En adoptant une perspective holistique, il analyse les flux de travail, procédures, systèmes et interactions interdépartementales pour optimiser l'efficacité globale. Cette approche stratégique et précise révèle des insights pour une gestion continue des performances. Le contrôleur de gestion

accélère les cycles de production, réduit les coûts en éliminant les inefficiences, renforçant ainsi la compétitivité. Sa contribution s'étend à la promotion d'une culture organisationnelle axée sur l'efficacité et l'innovation continue, stimulant la croissance et l'excellence.

QCM

- Quel est l'objectif central de l'évaluation des processus internes dans une entreprise?
 - a. Accroître les coûts associés
 - b. Identifier des inefficacités et des opportunités d'amélioration
 - c. Ignorer les interactions interdépartementales
 - d. Ralentir les cycles de production

Réponse : b

- Quels éléments sont inclus dans l'analyse approfondie des processus internes?
 - a. Les recettes de l'entreprise
 - b. Les interactions interdépartementales, les flux de travail, les procédures, les systèmes
 - c. Les préférences des clients
 - d. Les performances individuelles des employés

Réponse : b.

- Comment l'évaluation des processus internes contribue-t-elle à l'optimisation de l'efficacité globale de l'entreprise?
 - a. En ignorant les délais inutiles
 - b. En identifiant des points de congestion, des redondances, et des délais inutiles
 - c. En accélérant les cycles de production sans analyse préalable
 - d. En augmentant les coûts associés

Réponse : b.

- Quel impact l'évaluation des processus internes peut-elle avoir sur la compétitivité de l'entreprise?
 - a. Aucun impact
 - b. Renforcement de la compétitivité en favorisant une culture axée sur l'efficacité et l'innovation continue
 - c. Diminution de la compétitivité en ignorant les processus internes
 - d. Renforcement de la compétitivité en accroissant les coûts

Réponse : b.

- Quels avantages peuvent découler de l'optimisation des processus internes selon la lecture managériale?

- a. Augmentation des inefficacités
- b. Ralentissement des opérations
- c. Accélération des cycles de production, optimisation des opérations, réduction des coûts
- d. Ignorance des flux de travail

Réponse correcte : c

10. Entretiens structurés avec les parties prenantes

Les entretiens structurés avec les parties prenantes, qu'ils soient internes avec les membres de l'organisation ou externes avec des acteurs tels que clients, partenaires ou fournisseurs, constituent une méthode systématique de collecte d'informations qualitatives essentielles.

Planifiés de manière rigoureuse, ces entretiens garantissent une approche cohérente et standardisée dans la collecte de données pertinentes. Ils offrent une occasion d'exploration approfondie des perspectives, préoccupations, idées et expériences des parties prenantes, fournissant ainsi des informations précieuses pour orienter les décisions, stratégies et actions de l'entreprise.

Ces sessions ne sont pas simplement des dialogues, mais des explorations approfondies des différentes dimensions liées aux parties prenantes.

Les informations ainsi obtenues deviennent des atouts cruciaux pour éclairer les décisions stratégiques, façonner les orientations de l'entreprise et guider les actions vers le succès.

En résumé, ces entretiens représentent des leviers puissants pour une gestion éclairée et proactive.

Exemple

Entretiens structurés avec les parties prenantes pour une entreprise de technologie :

- Objectif

Recueillir des informations qualitatives essentielles pour améliorer la satisfaction des clients et orienter la stratégie de développement de produits.

Étape 1 : Identification des parties prenantes

- Clients : Les clients sont les principaux intervenants, car leurs retours sont essentiels pour comprendre leurs besoins et leurs préoccupations.
- Employés : Les employés, en particulier ceux en contact direct avec les clients, peuvent fournir des informations précieuses sur les interactions clients et les problèmes récurrents.
- Fournisseurs : Les fournisseurs peuvent donner des aperçus sur la qualité des matériaux ou des services fournis à l'entreprise.

Étape 2 : Planification des entretiens

- Clients : Des entretiens téléphoniques sont planifiés avec une sélection de clients représentatifs de différents segments de marché.
- Employés : Des entretiens individuels sont organisés avec le personnel du service client et du service technique pour obtenir leurs perspectives.
- Fournisseurs : Des discussions sont menées avec les fournisseurs clés lors de réunions régulières.

Étape 3 : Réalisation des entretiens

- Clients : Les entretiens téléphoniques avec les clients portent sur leurs expériences récentes avec les produits et les services de l'entreprise. Les questions sont structurées pour explorer leurs besoins, leurs préoccupations et leurs suggestions d'amélioration.
- Employés : Les entretiens individuels avec les employés se concentrent sur leurs interactions avec les clients, les problèmes qu'ils ont rencontrés et leurs suggestions pour améliorer la satisfaction client.
- Fournisseurs : Les discussions avec les fournisseurs se concentrent sur la qualité des matériaux ou des services fournis, les délais de livraison et les opportunités de collaboration.

Étape 4 : Analyse et actions

- Les réponses des parties prenantes sont analysées pour identifier les tendances, les points forts et les domaines à améliorer.
- Sur la base des retours recueillis, l'entreprise prend des mesures pour améliorer la qualité de ses produits, son service client et sa stratégie globale.
- Les suggestions d'amélioration sont mises en œuvre, et les résultats sont suivis pour évaluer leur impact sur la satisfaction des clients.

En menant ces entretiens structurés avec les parties prenantes, l'entreprise est en mesure de recueillir des informations qualitatives essentielles qui orientent ses décisions stratégiques et ses efforts d'amélioration continue. Cette démarche permet à l'entreprise de rester alignée sur les besoins de ses clients et de maintenir une relation positive avec ses employés et ses fournisseurs.

- **Le rôle du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion, par le biais d'entretiens structurés, guide la collecte d'informations cruciales des parties prenantes, offrant des perspectives approfondies pour éclairer les décisions stratégiques. C'est un pilier essentiel de la collecte d'informations qualitatives, assurant une

approche cohérente et explorant les perspectives et expériences des parties prenantes. Ces entretiens, sous sa direction stratégique, transcendent la simple discussion pour devenir des explorations approfondies. Ils éclairent les décisions et actions, illustrant le rôle central du contrôleur de gestion dans une gestion éclairée et proactive, façonnant la trajectoire globale de l'entreprise.

QCM

- Quelle est la principale caractéristique des entretiens structurés avec les parties prenantes?
 - a. Planification flexible
 - b. Collecte d'informations qualitatives essentielles de manière systématique
 - c. Absence de standardisation
 - d. Exploration superficielle des perspectives

Réponse : b.

- Qui peut être inclus dans les entretiens structurés avec les parties prenantes?
 - a. Uniquement les membres de l'organisation
 - b. Uniquement les clients
 - c. Uniquement les partenaires
 - d. Membres de l'organisation, clients, partenaires, fournisseurs, etc.

Réponse : d.

- Quel avantage est associé à la planification rigoureuse de ces entretiens?
 - a. Approche incohérente
 - b. Exploration aléatoire des perspectives
 - c. Approche cohérente et standardisée dans la collecte de données pertinentes
 - d. Absence d'exploration approfondie

Réponse : c.

- Quelle est la nature des informations obtenues lors de ces entretiens structurés?
 - a. Informations superficielles
 - b. Données sans pertinence
 - c. Informations cruciales pour éclairer les décisions stratégiques
 - d. Absence d'informations pertinentes

Réponse correcte : c.

- Comment sont décrits les entretiens avec les parties prenantes dans le texte?
 - a. Simples échanges de paroles

- b. Dialogues superficiels
- c. Explorations approfondies des différentes dimensions liées aux parties prenantes
- d. Discussions informelles

Réponse : c.

11. Groupes de discussion et ateliers

Les groupes de discussion et les ateliers sont des forums approfondis qui servent à explorer en détail des questions qualitatives complexes. En réunissant des participants soigneusement sélectionnés, ces sessions offrent une plateforme pour plonger profondément dans les nuances des sujets, facilitant ainsi la compréhension approfondie et la résolution de problèmes complexes. Ces discussions structurées permettent de recueillir des insights précieux et de favoriser la collaboration, contribuant ainsi à la prise de décision stratégique et à l'innovation.

Le rôle du contrôleur de gestion

Au cœur des forums approfondis, le contrôleur de gestion joue un rôle central en dirigeant des groupes de discussion et des ateliers. Son engagement se reflète dans la création d'un espace propice à l'exploration qualitative des questions complexes, favorisant la compréhension approfondie et la résolution efficace des problèmes. Sa participation assure une expertise dans la sélection minutieuse des participants, garantissant la présence d'acteurs clés. Sous sa direction, les sessions se transforment en plateformes structurées pour explorer nuancément les sujets. Les discussions vont au-delà de la simple collecte d'insights précieux, favorisant la collaboration entre les participants et contribuant significativement à la prise de décision stratégique et à l'innovation au sein de l'entreprise.

Exemple

Dans notre engagement continu envers l'innovation et le développement de produits chez Jouets. Nous accordons une importance capitale aux groupes de discussion et aux ateliers. Ces forums approfondis vont bien au-delà de simples rencontres ; ce sont des espaces stratégiques où nous explorons en détail les subtilités qualitatives des préférences de nos jeunes utilisateurs.

- Objectif

Recueillir des informations qualitatives sur les préférences des enfants en matière de jouets créatifs et développer de nouveaux concepts de produits.

Étape 1 : Sélection des participants

- Enfants de 5 à 10 ans : Jouets créatifs invite un groupe de 10 enfants âgés de 5 à 10 ans, avec l'autorisation de leurs parents, pour participer à la discussion.

- Parents : Quelques parents des enfants participants sont également invités pour fournir des informations sur les intérêts et les besoins de leurs enfants.

Étape 2 : Planification de la session

- La session est planifiée dans une salle spécialement aménagée avec une variété de jouets créatifs, y compris des kits de construction, des sets d'artisanat et des puzzles.
- Des animateurs formés sont présents pour faciliter la discussion et les activités.

Étape 3 : Déroulement de la session

- Les enfants sont encouragés à jouer avec les jouets créatifs pendant un certain temps pour stimuler leur créativité.
- Ensuite, un groupe de discussion est organisé où les enfants partagent leurs préférences, leurs idées et ce qu'ils aiment dans les jouets créatifs.
- Des activités pratiques sont menées pour permettre aux enfants de concevoir leurs propres jouets ou de personnaliser des jouets existants.
- Les parents participent à une discussion séparée pour partager leurs observations sur les intérêts de leurs enfants et leurs besoins en matière de jouets éducatifs.

Étape 4 : Analyse et actions

- Les réponses des enfants et des parents sont analysées pour identifier les tendances et les idées clés.
- Sur la base des retours, l'entreprise développe de nouveaux concepts de produits qui répondent aux intérêts et aux besoins des enfants.
- Les jouets créés à partir des idées des enfants sont testés à nouveau pour obtenir leurs commentaires avant la production en série.

En utilisant ces groupes de discussion et ateliers, l'entreprise peut recueillir des informations qualitatives approfondies pour développer des produits qui captivent l'imagination des enfants et répondent à leurs aspirations créatives. Cette démarche contribue à la création de jouets innovants et populaires sur le marché.

QCM

- Quelle est la principale fonction des groupes de discussion et des ateliers selon le texte?
 - a. Organiser des réunions informelles
 - b. Explorer en détail des questions qualitatives complexes
 - c. Sélectionner des participants au hasard
 - d. Ignorer les nuances des sujets

Réponse : b.

- Quel est l'objectif principal de la réunion des participants soigneusement sélectionnés dans ces sessions?
 - a. Augmenter le nombre de participants
 - b. Faciliter la compréhension approfondie et la résolution de problèmes complexes
 - c. Ignorer les participants
 - d. Limiter la diversité des perspectives

Réponse : b.

- Quel type de plateforme ces sessions offrent-elles?
 - a. Plateforme pour des discussions superficielles
 - b. Plateforme pour des débats incohérents
 - c. Plateforme pour plonger profondément dans les nuances des sujets
 - d. Plateforme sans structure

Réponse : c.

- Qu'est-ce que les discussions structurées dans les groupes de discussion et les ateliers permettent de recueillir?
 - a. Informations sans valeur
 - b. Divergences d'opinions
 - c. Insights précieux
 - d. Limitations des perspectives

Réponse : c.

- Comment ces sessions contribuent-elles à la prise de décision stratégique et à l'innovation?
 - a. En ignorant les opinions des participants
 - b. En limitant la collaboration
 - c. En favorisant la collaboration et recueillant des insights précieux
 - d. En évitant la résolution de problèmes complexes

Réponse : c.

- **Prélude à l'analyse des outils de contrôle de gestion**

Dans le cadre d'une analyse approfondie des outils de mesure des aspects qualitatifs, le tableau ci-dessous fournit une base solide pour comprendre ces instruments sous différents angles. Il met en lumière des aspects tels que le type de processus, la temporalité, les modèles de traitements, la destination et l'horizon temporel.

Le tableau ci-dessous offre une vision claire et approfondie des différents outils de mesure des

aspects qualitatifs de contrôle de gestion, soulignant des éléments essentiels pour une compréhension stratégique. Examinons de plus près certains éléments clés pertinents pour la gestion :

- Type de processus

L'alignement des outils avec des domaines spécifiques (gestion de la qualité, ressources humaines, stratégie, opérations) indique une adaptation intelligente aux besoins fonctionnels de chaque secteur.

- Temporalité

La variation de la temporalité démontre une flexibilité cruciale. Des outils ponctuels, continus, périodiques et annuels montrent une adaptabilité aux rythmes variés des activités organisationnelles.

- Modèles de traitements

La diversité des modèles, de l'analyse statistique aux évaluations qualitatives, souligne l'importance de choisir des méthodes qui correspondent à la nature des données, favorisant ainsi une analyse approfondie.

- Destination

Chaque outil ayant une destination spécifique (amélioration de la satisfaction client, renforcement de la réputation de la marque) souligne l'importance de définir clairement les objectifs pour orienter l'action vers des résultats tangibles.

- Horizon

La variation des horizons temporels met en avant une gestion équilibrée entre des résultats immédiats et des objectifs à plus long terme. Cela résonne avec la nécessité d'une vision à long terme dans la prise de décision stratégique.

- Objectifs

La clarté des objectifs spécifiques à chaque outil met en évidence l'importance de l'alignement des efforts sur des résultats concrets. Par exemple, les enquêtes de satisfaction client ont pour but de guider des améliorations immédiates.

Cette analyse souligne la pertinence et la diversité des outils de contrôle de gestion dans le contexte managérial. Elle insiste sur la nécessité d'une approche stratégique dans le choix et l'application de ces outils, soulignant que la gestion efficace résulte d'une compréhension précise des besoins spécifiques de chaque domaine fonctionnel.

Tableau comparatif des catégories d'outils de contrôle de gestion

Outils	Type de Processus	Temporalité	Modèles de Traitements	Destination	Horizon	Objectifs
Enquêtes de satisfaction clients	Gestion de la qualité	Ponctuel	Analyse des réponses, statistiques	Amélioration de la satisfaction client	CT	Recueillir des retours pour améliorer la satisfaction client
Tableaux de bord de qualité	Gestion de la qualité	En temps réel	Indicateurs de performance, tendances	Suivi et amélioration des processus qualité	CT et MT	Surveiller la qualité des processus et identifier les opportunités d'amélioration
Analyse des commentaires clients	Gestion de la qualité	Continu	Identification de tendances, analyses textuelles	Satisfaction client, amélioration continue	CT et MT	Analyser les retours clients pour une amélioration continue et ciblée
Évaluation de la culture d'entreprise	Gestion des ressources humaines	Périodique	Évaluation qualitative, enquêtes	Alignement avec les valeurs de l'entreprise	MT et LT	Évaluer la culture d'entreprise et favoriser l'alignement des collaborateurs
Évaluation de la responsabilité sociale et environnementale (RSE)	Gestion de la responsabilité sociale	Annuel	Indicateurs RSE, rapports	Responsabilité sociale et environnementale	LT	Mesurer l'impact social et environnemental et rendre compte de la responsabilité de l'entreprise

Tableau comparatif des catégories d'outils de contrôle de gestion

Outils	Type de Processus	Temporalité	Modèles de Traitements	Destination	Horizon	Objectifs
Études de marché et d'opinion	Gestion stratégique	Ponctuel	Analyse statistique, retours qualitatifs	Prise de décisions stratégiques	CT et MT	Comprendre le marché et les opinions pour orienter les décisions stratégiques
Évaluations des performances des employés	Gestion des ressources humaines	Périodique	Objectifs prédéfinis, évaluations qualitatives	Développement des compétences, motivation	CT et MT	Évaluer les performances individuelles et favoriser le développement professionnel
Analyse de la réputation de la marque	Gestion stratégique	En continu	Monitoring en temps réel, indicateurs	Renforcement de la réputation de la marque	CT et MT	Surveiller et améliorer la perception de la marque sur le marché
Évaluation des processus internes	Gestion opérationnelle	Périodique	Analyses de performance, indicateurs	Optimisation des processus opérationnels	CT et MT	Identifier et améliorer l'efficacité des processus internes
Entretiens structurés avec les parties prenantes	Gestion stratégique	Périodique	Évaluations qualitatives, dialogue	Satisfaction des parties prenantes	CT et MT	Comprendre les attentes et préoccupations des parties prenantes
Groupes de discussion et ateliers	Gestion participative	Ponctuel	Brainstorming, discussions interactives	Innovation, résolution de problèmes	CT et MT	Favoriser la créativité, l'innovation et résoudre les problèmes collaborativement

Conclusion générale

Dans un contexte concurrentiel instable, les méthodes traditionnelles axées sur les objectifs financiers se révèlent insuffisantes. Face à cette complexité, l'adoption d'outils proactifs, explicatifs, et orientés vers l'action devient cruciale. Cette nécessité met en évidence la complémentarité des indicateurs financiers et non financiers pour évaluer la performance.

Intégrer des aspects qualitatifs dans le contrôle de gestion favorise une vision holistique en réponse aux attentes en matière de compréhension client, de renforcement de la culture d'entreprise, de durabilité, et d'adaptation au changement. La transition du contrôle basé sur les chiffres au contrôle basé sur les acteurs souligne l'importance du pilotage pour répondre aux attentes différenciées des parties prenantes.

Ces évolutions sont facilitées par l'utilisation d'outils spécifiques tels que les enquêtes de satisfaction, la communication interne, et les initiatives de développement durable, jouant un rôle central dans les décisions stratégiques et la création de valeur à long terme. Bien que les indicateurs financiers conservent leur utilité, les compléter par des indicateurs non financiers et prendre en compte les facteurs externes devient impératif pour obtenir une vision exhaustive de la performance globale.

Bibliographie

- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*. Harvard University Press. (p. 19).
- Dupuis, M. (1997). *Le contrôle de gestion : une fonction d'intégration stratégique*. Economica. (p. 15).
- Lorino, P. (2006). *Le contrôle de gestion : une approche stratégique*. Dunod. (p. 19).
- Cohen E, (1998), *Dictionnaire de gestion*, éd Casbah.
- Burlaud A et C-J. Simon, (1999), *Le contrôle de gestion*, coll. Approche.
- Ben Letaïef M., (1998), *L'État et les entreprises publiques en Tunisie : les mutations du contrôle*, Coll. Logiques juridiques, L'Harmattan, Paris, p20.
- Löning, H., Pesqueux, Y., Malleret, V., & Méric, J. (2003). *Le contrôle de gestion: organisation et mise en œuvre (2e éd.)*. Paris: Dunod.
- Jarrosson B, *100 ans de management : un siècle de management à travers les écrits*, coll. Progrès du management ,2e éd, Dunod, 2004.
- Boillet, P. (2004). *Les Hommes et le cadre de leurs actions : structures et contrôle de gestion*. Dans *Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise (3^e éd, p. 380)*. Paris : Éditions d'Organisation.
- Michael Jensen a développé, avec William Meckling, le modèle d'agence classique.
- William Meckling a développé, avec Michael Jensen, le modèle d'agence classique.
- Charron J-L et Sépari S., (2007), *Management : manuel et applications, DCG 7*, coll. Expert Sup, Dunod, Paris, p408.
- Malo J-L et Mathé J-C, *l'Essentiel du contrôle de gestion, 2^e éd, 2^e tirage*, coll. Les indispensables de la gestion, éditions d'Organisation, 2002.