

Contrôle de gestion et performance de l'entreprise.

On ne peut effectuer du contrôle de gestion sans une vraie maîtrise de la comptabilité de gestion. Aussi pour apprécier les performances de l'entreprise, les données comptables ne sont pas suffisantes d'où recours au tableau de bord qui a pour caractéristiques de jumeler des données financières et non financières.

Et tous les outils d'appréciation de la performance de l'entreprise supposent qu'on puisse découper l'entreprise en centres de responsabilité. On parle de plus en plus de pilotage au lieu de contrôle de gestion, ce qui suppose :

- Un système qui oriente les comportements pour atteindre un objectif notamment la performance de l'entité. Un contrôle de gestion doit aussi faire des recommandations (bien maîtriser les techniques moins pointues que les options, l'actualisation en Finances). Il faut produire des chiffres mais être capable de les maîtriser, les interpréter.

Le contrôleur de gestion complète le travail d'auditeurs car il travaille sur les informations rendues fiables par l'auditeur.

Les réflexes de base d'un contrôleur de gestion sont généralement liés à la performance : contrôle des chiffres, Vraisemblance, s'assurer de la cohérence.

Les trois fonctions du système formel de contrôle de gestion :

- Aider l'organisation à se fixer et à atteindre des objectifs
- Maîtriser l'avenir en organisant rationnellement le changement ; entre changement planifié et changement par apprentissage adaptatif
- Normaliser les individus et les groupes de travail ; coordonner

La définition d'Anthony du contrôle de gestion a aussi trait à la performance : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des objectifs de l'organisation ».

Ca ne sert aussi à rien de faire du contrôle de gestion s'il n'y a pas d'ambition et avec beaucoup d'ambitions non réalistes, on démotive.

La performance suppose aussi un système de contrôle qui intègre tous les systèmes informatiques (Ressources humaines, stocks, Finances et les principaux ERP (Enterprise Resource planning)).

Pour effectuer du contrôle de gestion dans une organisation, il faut au préalable définir des centres de responsabilité. Le centre de responsabilité étant considéré comme une subdivision de l'entreprise ayant une mission à remplir (finalité), qui dispose des moyens, qui doit atteindre des objectifs et qui dispose d'une latitude pour tracer une stratégie et un responsable. Cette subdivision pour accompagner la performance, doit épouser la structure organisationnelle. On distingue les centres de coût, centres de profit et les centres de revenu.

Pour évaluer la performance, à défaut d'utiliser le R.O.I (return on investment) qui a l'inconvénient de développer une vision à court terme ; Nous estimons que l'E.V.A (Economic value added) est plus intéressante.

$EVA = R - C_{mpc} * K_i$ avec R le résultat opérationnel avant impôt et C_{mpc} , le coût moyen pondéré du capital ; K_i , les capitaux investis.

Pour mieux apprécier la performance, il convient de considérer le taux d'EVA, qu'on obtient en divisant l'expression ci-dessus par K_i soit :

$EVA / K_i = R / K_i - C_{mpc}$.

L'objectif est de maximiser le taux d'EVA.

Tous ces éléments sont influencés directement par le niveau de fixation du prix de cession interne. Ce dernier est déterminé d'une part en conformité aux principes généraux de l'Organisation pour le Commerce et le Développement Economique (O.C.D.E) relatifs à la pleine concurrence et par ces deux éléments:

- A quel prix de cession pour la transaction ?
- Il faut décider du degré d'autonomie qu'on donne au responsable.

On doit alors se référer soit au prix du marché soit aux coûts supportés. Cependant, il existe plusieurs scénarios :

- Première difficulté ; le prix du marché n'existe pas toujours (composants innovants etc.).
- Deuxième difficulté ; Il peut exister plusieurs prix de marché (Concurrent A, Concurrent B, etc.)
- Troisième difficulté ; Ils peuvent être très fluctuants.

Concernant cette fixation du prix de cession interne, l'impact de la fiscalité n'intervient que quand il y a une structure juridique autonome.

Dans le cas contraire, on évalue seulement la performance.

On peut aussi déterminer le prix de cession interne par les coûts (coût réel, coût standard, etc.) et dans la pratique, on prend le coût complet plus la marge.

Dans quelques cas, on va raisonner sur le coût marginal concernant les transactions à caractère exceptionnel non répétitives.

50 % du commerce mondial est constitué des transactions internes au groupe. C'est pourquoi, un principe de l'O.C.D.E veut que l'on applique le prix du marché afin qu'il n'y ait pas de distorsion fiscale.

Il y a des considérations qui peuvent influencer sur le prix de cession interne (sa manipulation) dont la fiscalité, le contexte politique (stabilité politique) pour rapatrier les capitaux.

Le meilleur contrôleur de gestion est celui qui pose de bonnes questions et trouver les réponses auprès de bonnes personnes. Il faut faire émerger une vraie démarche qui doit comprendre :

- 1) avoir d'abord une vision globale (exercice de remue-ménage ou brainstorming) ; une appréhension globale (intuition) ;
- 2) Collecter de l'information et mise en forme de cette information, contrôler la vraisemblance de l'information (ex. on a vendu 100 unités or 1000 l'an dernier) ;
- 3) Traitement de l'information : outils et management ; outils et méthodes du contrôle de gestion ;
- 4) Propositions pouvant être formulées à différents niveaux

Par ailleurs , un système budgétaire est nécessaire pour que l'organisation puisse se fixer des objectifs, coordonner pour les atteindre. Dans une entreprise avec plus d'autonomie, le budget n'est pas limitatif.

La procédure doit commencer entre 3 à 6 mois avant la clôture de l'exercice. La lettre de cadrage stratégique établie par la Direction générale de l'entreprise donne les grandes orientations stratégiques.

Le contrôleur de gestion doit être très organisé, rigoureux pour suivre le budget tous les mois. Moins de détails sont nécessaires pour mieux analyser.

Le contrôle de gestion doit analyser les écarts pour s'assurer de la cohérence entre les données.

Un autre outil d'appréciation de la performance est le tableau de bord. Ce dernier est un outil de pilotage, un état synthétique qui contient des données qualitatives (climat social) et quantitatives (physiques, comptables ; un état devant être produit très rapidement.

Pour élaborer un tableau de bord, il convient d'abord d'identifier les facteurs clé de succès, desquels on dégage les variables stratégiques ; puis on décline les facteurs clé de succès en indicateurs¹ synthétiques (A chaque facteur clé de succès, on associe un indicateur ou plusieurs), enfin proposer une maquette où les indicateurs sont des clignotants qui doivent alerter.

Enfin, il convient de souligner qu'un tableau de bord est très synthétique et nécessite un système d'informations pertinent (les ERP permettent des zooms ou drill in).

¹ Un indicateur, c'est quelque chose qui permette une mesure.