

02/05/2025

CONTRÔLE DE GESTION



M. LATH MEL ANICET
ARSTM

PRESENTATION DE L'UE

L'UE de contrôle de gestion a pour objectif d'apporter à l'auditeur des notions en matière de contrôle de gestion et de développer les compétences nécessaires pour la réalisation de l'une des tâches importantes du gestionnaire, à savoir gérer un budget.

Ainsi, les situations d'apprentissage s'articulent, successivement, autour des trois séquences suivantes :

➤ **SEQUENCE 1**

- ✓ **Généralité sur contrôle de gestion**
- ✓ **Les objectifs du contrôle de gestion**

➤ **SEQUENCE 2**

- ✓ **Mise en place du contrôle de gestion**
- ✓ **Les outils du contrôle de gestion**

➤ **SEQUENCE 3**

- ✓ **Elaborer le budget**

SEQUENCE 2 MISE EN PLACE DU CONTROLE DE GESTION

V- MISE EN PLACE DU CONTROLE DE GESTION

La mise en place du contrôle de gestion doit se faire dans une organisation préalable adaptée

1- L'ORGANIGRAMME

L'organigramme est un schéma de la structure, de ce que devrait être l'organisation des hommes dans l'entreprise. Il met en évidence ses différentes activités.

a- Caractéristiques

Il doit être clair et porté à la connaissance de tous. Il représente l'organisation idéale voulue par l'entreprise pendant une période donnée. C'est un élément de la structure.

Il comprend à la fois les divers organes ainsi que leurs relations respectives. Il fournit une image du fonctionnement de l'entreprise.

b- Rôle

Il permet ainsi :

- De déterminer les responsabilités de chacun des organes qui prend des décisions et a le pouvoir de le faire. En effet on ne peut pas parler de responsabilité s'il n'existe pas de pouvoir associé.
- D'identifier les niveaux de responsabilité, tels que la direction générale, les divisions, les directions, les départements, les services et les sections.
- D'identifier les différents centres de responsabilités ou unités de gestion.
- De faire ressortir les liaisons hiérarchiques et fonctionnelles entre les différents niveaux de responsabilité.

► Finalité

Il sert de support au découpage analytique de l'entreprise en centres de responsabilités et par conséquent à l'analyse des coûts et de la rentabilité.

La connaissance de la structure de l'entreprise permettra donc d'entamer une recherche systématique des délégations et de leur contenu.

Il indique vis à vis de qui chaque individu est responsable dans l'entreprise.

Et comme l'indique Monsieur Henri FAYOL « il attire l'attention sur les points faibles tels que des chevauchements de commandement, des fonctions sans titulaires, l'absence d'un chef unique, etc.

N'est-ce pas un moyen de vérification de la structure et de l'organisation, un des impératifs du contrôle interne ?

► Regroupement des fonctions dans l'organigramme

Les fonctions fondamentales qu'on peut rencontrer dans un organigramme d'une entreprise sont au nombre de trois :

- la fonction de production
- la fonction d'exploitation
- la fonction d'assistance

✓ Fonction de production

Les services de cette fonction sont chargés de traiter matériellement les opérations initiées par le point de vente ou la production et les autres services, ou bien de compléter des opérations rentrant dans le circuit opératoire, pour sortir le produit fini.

✓ Fonction d'exploitation

Elle s'exerce au niveau du point de vente ou de la production et dans certains services spécialisés du siège. Elle permet d'abord d'assurer les contacts et de maintenir les relations avec les clients. Elle les assiste et les conseille. Elle traite les opérations par eux confiées.

✓ Fonction d'assistance

Cette fonction se trouve au service des deux précédentes pour fournir les moyens matériels ou les techniques spécialisées. Trois formes d'assistance peuvent être distinguées.

Assistance de moyens, tels que l'économat, le personnel, l'équipement et les services communs. Assistance d'idées, tels que les études, le marketing et les produits nouveaux. Assistance technique, tels que le contentieux, le juridique, la fiscalité, la planification, le contrôle de gestion et l'audit interne.

c- Présentation

Selon FAYOL, « on voit sur le tableau d'organisation l'ensemble du personnel, la constitution et les limites sociales de chaque service ; par qui chaque poste est occupé, les chefs auxquels un agent obéit et les subordonnés auxquels il commande ». Sont donc présentés dans l'organigramme, l'effectif, la nature et la hiérarchie des fonctions.

d- Effectif

Effectif par fonction et effectif total de l'entreprise.

e- Nature et responsables des fonctions

On distingue deux catégories : les responsables fonctionnels dont l'activité n'est pas directement liée au cycle d'exploitation ; les responsables opérationnels dont l'activité l'est directement. Ils établissent les plans, prennent des décisions et sont jugés en fonction de celle-ci.

f- Hiérarchie

Le nom du responsable de poste ainsi que son degré d'importance hiérarchique. Dénomination hiérarchique.

Etages hiérarchiques et fonctionnels. Subdivisions hiérarchiques.

« Il faut constamment le mettre à jour. A cette condition, c'est un précieux instrument de direction », comme le note bien Monsieur Henri FAYOL, c'est-à-dire adapter la dynamique de la structure au fonctionnement de l'entreprise, et faire de l'organigramme un outil de décision permanent de maîtrise de la hiérarchie et des fonctions.

2- AUTORITE ET RESPONSABILITE

En vue d'atteindre ses objectifs à court et long terme, l'entreprise dans son fonctionnement suppose l'existence d'un « centre d'impulsion » dont l'influx se transmet régulièrement et harmonieusement à ses différents organismes. La direction générale constitue la source de l'influx moteur. Son autorité est transmise sous forme de messages à ces organismes.

L'autorité est alors, comme l'avait analysé Henri FAYOL, « le droit de commander et le pouvoir de se faire obéir ». En effet, on ne peut pas concevoir d'autorité sans responsabilité.

La responsabilité est le corollaire de l'autorité, sa conséquence naturelle, sa contrepartie nécessaire.

« Partout où une autorité s'exerce, une responsabilité prend naissance ».

a- Délégation de l'autorité

Elle est définie par un ensemble d'attributions précisant les responsabilités et les prérogatives du déléataire.

b- Nécessité d'une délégation de l'autorité

La direction générale de l'entreprise ne peut évidemment pas décider de tout par elle-même. Elle est conduite de ce fait à confier une part de son autorité à un certain nombre de collaborateurs, qui procèdent à leur tour de la même manière vis à vis de leurs subordonnés.

De ce fait, l'autorité va conditionner les actions et le comportement de tout cadre dans l'entreprise. Elle est le fil commun qui relie les différentes unités de l'organisation, rendant ainsi possible, l'existence même de cette organisation et un travail collectif efficace de tout le personnel.

La délégation de l'autorité est donc nécessaire, chaque fois qu'un dirigeant doit se reposer sur un autre, pour que celui-ci d'aide à réaliser un objectif.

c- Sens de l'autorité

D'habitude, on considère que la délégation de l'autorité va d'un niveau supérieur à un niveau inférieur, néanmoins, elle peut s'exercer d'un niveau inférieur à un niveau supérieur, ou entre deux niveaux situés sur le même plan. En d'autres termes, elle peut être descendante, ascendante ou latérale.

d- Raisons de l'existence d'une délégation

Partisan éminent de la délégation, ANDREW CARNEGIE a fait cette déclaration pertinente

: « quand un homme se rend compte qu'il peut faire appel à d'autres hommes pour l'aider à faire un travail et à le faire mieux qu'il ne le ferait s'il l'entreprendrait seul, il a franchi une grande étape de sa vie ».

Trois raisons fondamentales rendent la délégation nécessaire pour un dirigeant :

Un dirigeant est chargé de plus de travail qu'une personne ne peut accomplir à elle seule ; ce qui pose la question de la mesure dans laquelle l'autorité devrait être déléguée.

La délégation de l'autorité est un élément important dans la formation des subordonnées. En effet, tous les avantages de la formation destinés au cadre n'ont plus de sens si l'on négligeait de déléguer l'autorité. Les dirigeants peuvent quitter une

organisation pour des raisons de promotion, de maladie, de départ volontaire ou de voyages d'affaires. D'autres doivent avoir la compétence pour

e- Limites de l'autorité

La délégation de l'autorité peut être orale, mais elle doit de préférence être toujours écrite. Ce qui implique une délimitation précise du domaine dans lequel elle est exercée, et une détermination nette du genre de décisions que le déléataire est habilité à prendre.

La délégation d'autorité confère à son titulaire une responsabilité entière vis à vis de l'autorité délégante, aussi bien en ce qui concerne la prise de décision que le contrôle de son exécution. Mais cette dernière reste dans tous les cas responsable des décisions prises par le déléataire, car « l'autorité se délègue et non la responsabilité ».

f- Les différentes catégories d'autorité

✓ L'autorité hiérarchique

Elle est déléguée par la direction générale à certaines personnes, et est confiée au chef de l'organisme qui le groupe. On parle dans ce cas d'une autorité hiérarchique sur un organisme.

Lorsque l'organisme commandé devient complexe, il est nommé organisme d'ensemble, son chef devra subdéléguer son autorité aux responsables des organismes qui dépendent de lui, et ainsi de proche en proche jusqu'au responsable des unités de base.

L'autorité hiérarchique relève des prérogatives du pouvoir exécutif, et s'exerce dans le domaine opérationnel, de « l'action ». Elle s'exprime par des ordres ou des directives concernant les activités à exercer ou les tâches à remplir. Un dirigeant doté de l'autorité hiérarchique est appelé chef hiérarchique ou supérieur hiérarchique.

✓ L'autorité fonctionnelle

L'autorité déléguée à des unités est dite fonctionnelle. Elle est confiée à une personne qui reçoit « juridiction pour réglementer l'exercice d'un certain nombre d'activités, en principe homogènes et dont le groupement est dénommé fonction ».

L'autorité fonctionnelle ne peut pas prescrire des actions à exécuter. Elle définit les règles et procédures selon lesquelles doit se dérouler l'action commandée par l'autorité hiérarchique.

Le déléataire de l'autorité fonctionnelle possède un pouvoir de réglementation et de contrôle sur l'ensemble des activités exercées dans l'entreprise et relevant de ses fonctions .

Pour s'acquitter convenablement de ses tâches, le responsable fonctionnel est amené de s'entourer de collaborateurs. Il constitue ainsi un organisme fonctionnel sur lequel il possède une autorité hiérarchique. On dit qu'il exerce son autorité hiérarchique dans le domaine fonctionnel.

L'autorité fonctionnelle est comparable au pouvoir législatif. Elle s'exerce sur les modalités de l'action ordonnée par l'autorité hiérarchique. Elle s'exprime par des consignes particulières ou des règlements généraux. Et comme l'a souligné JP. SIMERAY « c'est par l'autorité du savoir que s'impose la compétence fonctionnelle ».

✓ Autorité du type état-major

Le mot « état-major » implique l'idée de soutien. Alors que le chef hiérarchique a une autorité directe sur d'autres individus et peut « donner l'ordre » d'utiliser telle ou telle idée, le membre d'un état-major « vend » ses idées au personnel de la ligne hiérarchique.

Dans la plupart des entreprises, on utilise l'état-major au besoin d'aider à traiter les difficultés posées par les détails des attributions, de situer les données exigées par les décideurs, et de fournir des conseils sur certains problèmes spécifiques de gestion, pour les amener à prendre des décisions en connaissance de cause.

Le dirigeant qui reçoit une autorité de type d'état-major s'appelle d'habitude un dirigeant d'état-major.

Quatre catégories d'état-major peuvent être rencontrées :

- prestataires de services
- conseillé
- fonctionnel
- de contrôle

► L'état-major conseillé

Cette forme d'autorité consiste à fournir des conseils spécialisés aux dirigeants de la chaîne hiérarchique. Le dirigeant d'un état-major conseillé étudie les problèmes, propose des suggestions et prépare des plans à leur intention, dans le but de les aider. Il a donc l'obligation de conseiller et de recommander. Cette forme d'autorité consiste à fournir des conseils spécialisés aux dirigeants de la chaîne hiérarchique. Le dirigeant d'un état-major conseillé étudie les problèmes, propose des suggestions et prépare des plans à leur intention, dans le but de les aider. Il a donc l'obligation de conseiller et de recommander.

► L'état-major prestataire de services

Dans ce cas, la relation entre les dirigeants hiérarchiques et les dirigeants d'état-major, est fondée sur les prestations de services fournies par ces derniers et non sur les conseils donnés. Les unités prestataires de services consistent en des activités qui sont dissociées du travail effectué dans la chaîne hiérarchique. A titre d'exemple, le directeur d'un point de vente qui possède une autorité hiérarchique, demande qu'un matériel soit acheté. Il initie l'activité de l'achat, mais sans l'acheter lui-même. Le service des achats dispose de l'autorité d'un état-major prestataire de services.

► L'état-major fonctionnel

Consiste à ce qu'une autorité normalement exercée par un dirigeant de la chaîne hiérarchique et qui concerne un domaine d'activité bien déterminé, soit déléguée à un autre dirigeant.

Pour des raisons de commodité et d'efficience directe, elle peut être attribuée à un dirigeant de la chaîne hiérarchique ou un dirigeant d'état-major. Comme cette autorité est spécifique et ne concerne que certaines fonctions, on l'appelle autorité fonctionnelle.

► L'état-major de contrôle

Les chefs de certaines unités disposent d'une autorité d'état-major, grâce à laquelle ils exercent un contrôle direct ou indirect sur d'autres unités dans la structure de l'organisation. On dit qu'ils ont l'autorité d'un état-major de contrôle.

Ils exercent soit un contrôle direct en utilisant du personnel travaillant sous l'autorité des dirigeants hiérarchiques, soit un contrôle indirect en interprétant la politique à suivre ou en faisant respecter une procédure ou une réglementation.

3- DEFINITION DES POSTES

a- Raisons justifiant une définition des postes

« Administrer, c'est d'abord définir ». Cette phrase de CONFUCIUS implique entre autre, l'idée de définition des postes. Dès qu'une entreprise dépasse une taille minimale, elle devra être amenée à définir les tâches et attributions des différents cadres et employés. Cela pour permettre à chacun de connaître clairement et sans ambiguïté « qui fait quoi », « qui est responsable de quoi ».

b- Efficacité dans le travail

Elle aide à ce que le travail soit accompli avec efficacité, du fait de la connaissance de la responsabilité. Elle contribue aussi au développement personnel de celui qui l'accepte. Minimise les manigances pour repousser le travail à quelqu'un d'autre.

La plupart des personnes aiment bien se montrer à la hauteur des obligations de leurs postes de travail. Une personne, quand elle est tenue pour totalement responsable d'une tâche, donnera le meilleur d'elle-même, et fera preuve de compétence et de capacité, dans l'accomplissement du travail qui lui est attribué.

c- Esprit d'initiative

Elle tend à développer l'esprit d'initiative, la capacité de faire preuve de ressources et de sérieux. En effet, un individu agirait au maximum de ses possibilités si on lui donnait, de

d- Meilleure coordination et contrôle des tâches

Elle contribue à assurer au dirigeant une meilleure coordination des tâches et de contrôle dans l'accomplissement de sa fonction.

e- Meilleure localisation des compétences particulières

Lorsqu'on sait qui est responsable de quel travail et quand, il est plus facile de localiser rapidement et directement la personne qui convient à une tâche particulière. En outre, on peut identifier sans retard les domaines qui nécessitent une assistance ou une formation supplémentaire.

Comment définir les postes

Henri FAYOL préconise de « définir nettement les attributions ». En effet, « une imparfaite délimitation des services conduit à la dualité du commandement ».

Charte écrite

La définition des postes et des responsabilités est établie d'après une charte écrite définissant la nature de la fonction qu'un membre de l'entreprise doit remplir ; les tâches que sa fonction représente ; la dépendance hiérarchique et les liaisons fonctionnelles ; les critères selon lesquels son travail sera apprécié ; les moyens dont il dispose ; la fréquence avec laquelle il doit rendre compte à ses supérieurs ; son profil. Cependant, quelle que soit la forme de la définition du poste, elle doit soutenir certains éléments indispensables.

f- Eléments de la définition La mission

Consiste à définir les missions et les tâches principales

g- Liaisons hiérarchiques

Elles précisent :

- de qui dépend le responsable du poste ;
- sous quelle forme il reçoit l'instruction ;
- quand devra-t-il rendre compte et avec quelle fréquence ;
- sur qui il a autorité.

h- Les liaisons fonctionnelles

Ce sont les différentes liaisons qui régissent les relations des membres de l'entreprise entre eux et avec l'extérieur. En effet, la personne qui tient un poste n'est pas isolée, elle est en rapport fréquent avec ceux qui l'environnent.

i- Les liaisons horizontales

Elles illustrent les rapports établis avec les personnes de même niveau hiérarchique, non pas pour assurer une fonction mais pour recevoir et donner une information.

4- Les critères d'appréciation

Ce sont des critères attribués lors de la réalisation d'une mission. Ils facilitent la mesure des performances de la personne concernée.

5- Les limites d'autorité

C'est à dire jusqu'où peut s'étendre l'autorité de la personne et quelles sont les attributions et relations qui échappent à cette autorité.

6- Le profil souhaitable

« L'homme qu'il faut à la place qu'il faut ». Tel est le principe. Pour cela, la définition du poste doit tenir compte de sa formation, de son expérience, des qualités morales et professionnelles par lui requises.

7- L'âge

La formation scolaire et universitaire, culture générale, connaissances administratives et de gestion ainsi que le sens de la prévision, de l'établissement des programmes, de l'organisation, du commandement, de la coordination et du contrôle.

Les qualités morales, telles que l'énergie, la fermeté, la fidélité, l'honnêteté et l'intégrité.

On demande à tous les employés quels que soient leurs rangs, de la discipline, du sérieux et du dévouement. L'initiative constitue aussi un élément précieux pour tous, mais d'autant plus utile que le rang est plus élevé.