

DSCCG 3

Management et contrôle de gestion

Manuel & applications

5^e ÉDITION

Sous la direction d'Alain Burlaud

Muriel Jougleux

Yves-Frédéric Livian

Nicole Pellegrin



« Le photocopillage, c'est l'usage abusif et collectif de la photocopie sans autorisation des auteurs et des éditeurs.

Largement répandu dans les établissements d'enseignement, le photocopillage menace l'avenir du livre, car il met en danger son équilibre économique. Il prive les auteurs d'une juste rémunération.

En dehors de l'usage privé du copiste, toute reproduction totale ou partielle de cet ouvrage est interdite. »

ISBN 978-2-216-12120-5 (nouvelle édition)

ISBN 978-2-216-10573-1 (première édition)

Toute reproduction ou représentation intégrale ou partielle, par quelque procédé que ce soit, des pages publiées dans le présent ouvrage, faite sans autorisation de l'éditeur ou du Centre français du Droit de copie (20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris), est illicite et constitue une contrefaçon. Seules sont autorisées, d'une part, les reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective, et, d'autre part, les analyses et courtes citations justifiées par le caractère scientifique ou d'information de l'œuvre dans laquelle elles sont incorporées (loi du 1^{er} juillet 1992 - art. 40 et 41 et Code pénal - art. 425).

© Éditions Foucher - 11, rue Paul Bert, 92240 Malakoff - 2012

Sommaire

Plan de chaque chapitre :

- le **cours**
- les éléments à **retenir**
- les **applications**



+ corrigés à télécharger
sur www.expertisecomptable-foucher.com

➤ Préface	3
➤ Mode d'emploi	5
➤ Programme	7
➤ Introduction	13
➤ Partie 1 Management stratégique et contrôle de gestion	15
Chapitre 1 • Gouvernance de l'organisation et contrôle	17
Chapitre 2 • Choix stratégiques et contrôle de gestion	63
Chapitre 3 • Du contrôle de gestion au pilotage de la stratégie et de la performance globale	121
Chapitre 4 • Les sources d'information du contrôle de gestion	169
➤ Partie 2 Changements organisationnels et contrôle de gestion	199
Chapitre 5 • L'évolution des formes d'organisation	201
Chapitre 6 • L'adaptation du contrôle de gestion aux nouvelles formes d'organisation	237

Chapitre 7 • Contrôle de gestion sociale et management des ressources humaines	267
Chapitre 8 • La conduite du changement	305
➤ Conclusion	333
➤ Partie 3 Études de cas de synthèse	335
➤ 6 études de cas	337
➤ Bibliographie	375
➤ Index	379
➤ Table des matières	381

Choix stratégiques et contrôle de gestion

PLAN

1 Analyse et choix stratégiques

- A. ▶ La séquence stratégique : mythe et réalité
- B. ▶ Le diagnostic stratégique
- C. ▶ La construction de l'avantage concurrentiel
- D. ▶ Les stratégies génériques
- E. ▶ La segmentation stratégique
- F. ▶ Les modalités de développement de l'entreprise

2 Le contrôle de gestion, interface entre la stratégie et la gestion courante

- A. ▶ Un contrôle de gestion orienté par les facteurs-clés de succès
- B. ▶ Un système budgétaire, facteur de cohérence entre la stratégie et la gestion courante
- C. ▶ Intérêts et limites de la gestion budgétaire

3 Le contrôle de gestion dans la mise en œuvre de différentes stratégies

- A. ▶ Le contrôle de gestion dans les groupes et les entreprises diversifiées
- B. ▶ Contrôle de gestion, structure et stratégie de l'organisation
- C. ▶ Échanges entre unités décentralisées et prix de cession interne
- D. ▶ Conclusion

4 Applications

► Le contrôle de gestion est un point essentiel de la gouvernance d'une organisation et se situe au cœur de son management. « Garant de la cohérence des décisions économiques, il assume un rôle d'interface, assurant la prise en compte des facteurs clés stratégiques par les gestionnaires du court terme et de l'immédiat, et fournissant aux dirigeants les moyens d'adapter leurs objectifs aux réalités des tendances constatées » (Bouquin, 2004). Contribuant à décliner la stratégie dans l'organisation, il suppose que cette dernière a élaboré cette stratégie et identifié ses facteurs clés de succès et de risques ainsi que son style de direction. En retour, il alimente également le processus de décision stratégique.

Après avoir dans un premier temps présenté le diagnostic stratégique et les différentes stratégies que l'organisation peut adopter, nous caractériserons dans un deuxième temps les nombreuses interactions entre stratégie et contrôle de gestion.

1 ► Analyse et choix stratégiques

La direction de l'organisation, compte tenu des pressions qu'exercent sur elle les parties prenantes et des opportunités qu'elle souhaite saisir, définit les grandes orientations. Ces grandes orientations ne suffisent cependant pas à définir une stratégie. La stratégie d'une organisation consiste à fixer des objectifs et à allouer des ressources permettant de les atteindre. Elle comporte donc un ensemble d'actions allant du diagnostic initial à la gestion concrète et au plan d'actions résultant des choix réalisés.

Ces orientations reposent sur une vision globale, une intention générale : par exemple être le numéro un mondial des boissons, être l'acteur de référence des télécommunications, être le leader de la qualité du service hôtelier, etc. Dans certains cas, cette intention correspond au niveau le plus élevé, à une « mission » générale, d'ordre privé ou public (contribuer à la santé des populations, faire communiquer les hommes, etc.). Pour définir « l'objectif », il faut préciser cette intention afin de mesurer ensuite son degré d'atteinte.

Pour ce faire, il faudra mettre en œuvre des « stratégies », c'est-à-dire des orientations à moyen terme avec les ressources correspondantes.

Tableau 1 • Quelques mots du vocabulaire stratégique

Terme	Définition	Un exemple personnel
Mission ou dessein	Propos fondamental de l'organisation	Être en forme.
But final, intention	Déclaration d'intention	Courir le marathon de Paris.
Objectif	Quantification ou précision de l'intention	Perdre 5 kg d'ici au 1 ^{er} septembre.
Stratégie	Orientation à long terme permettant d'atteindre le but	S'entraîner régulièrement, participer à des marathons locaux, respecter un régime approprié.
Contrôle	Évaluation de l'efficacité de la stratégie et des réalisations, et modification si nécessaire	Contrôler le poids et les distances parcourues, et les temps réalisés. Si les progrès sont satisfaisants, continuer sinon changer de stratégie.

D'après Johnson, Scholes, Whittington et Fréry, 2005

A. La séquence stratégique : mythe et réalité

Les ouvrages spécialisés et les consultants ont longtemps présenté l'ordre dans lequel une organisation procède à ses choix stratégiques de manière logique. La direction étudie d'abord son environnement, puis fixe des objectifs, fait des choix et ensuite prend les décisions de gestion découlant de ces choix. Il y aurait d'une part un diagnostic stratégique, puis des choix et enfin une « mise en œuvre » opérationnelle de ces choix.

Il est clair que la réalité de la vie des affaires est quelque peu différente : les dirigeants ne commencent pas toujours par une analyse claire de leur environnement, et les choix se font souvent en « marche », au fur et à mesure de l'avancée des activités. Il y a des « corrections de tir » et des retours en arrière. Enfin, les décisions opérationnelles censées être prises en application des stratégies – notamment celles concernant les ressources financières ou technologiques – conditionnent parfois ces dernières : l'entreprise doit parfois se contenter des stratégies réalisables compte tenu de ses ressources. Surtout, il faut avoir en tête, pour être réaliste dans ces domaines, que la stratégie n'est pas qu'une question de calcul rationnel. Les spécialistes insistent aujourd'hui beaucoup sur **la part subjective qui existe dans toute décision** de ce type : les actionnaires sont influencés par l'opinion publique, tel dirigeant est attaché personnellement à une activité ou un métier, tel secteur d'activité dans lequel on pourrait investir suscite l'attrance ou la répulsion, telle stratégie est « à la mode » dans le monde des affaires, etc.

De même, la réflexion stratégique moderne constate que la stratégie n'est pas seulement une opération planifiée et délibérée mais qu'elle inclut également des éléments émergents, c'est-à-dire imprévus et pouvant modifier le résultat anticipé d'une stratégie. Celle-ci est donc toujours la résultante à la fois d'intentions et d'émergences. Enfin, il est reconnu aujourd'hui que la séquence stratégique n'est pas finie mais fonctionne comme une boucle, allant constamment de la réflexion à l'action : les intentions se heurtent à des obstacles qui les modifient ou bien des opportunités imprévues se présentent.

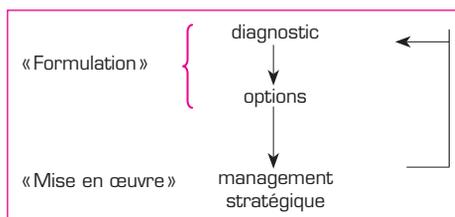


Figure 1 • Présentation habituelle de la séquence stratégique

Le **diagnostic** est l'opération d'étude et de positionnement de l'organisation dans son environnement. Les **options** sont les types de choix se présentant à la direction de l'organisation. Ces deux opérations sont souvent appelées « formulation stratégique ». Elles permettent de construire l'avantage concurrentiel de l'organisation. Le management stratégique est la tentative d'articuler la réalité de l'organisation (ses ressources et ses contraintes) avec les intentions exprimées par les dirigeants.

Nous examinerons donc d'abord les éléments du diagnostic, puis les sources de l'avantage concurrentiel, enfin les grands types de stratégies possibles et les modalités de développement.

B. Le diagnostic stratégique

Quel que soit le processus de décision, l'organisation analyse à un moment donné son marché, ses clients, ses concurrents. Plus largement, elle doit aussi tenir compte de facteurs plus globaux susceptibles de l'affecter : changements technologiques, évolution des lois et des règles, risques politiques, etc.

1. L'analyse concurrentielle

Les organisations situées en économie de marché doivent forcément tenir compte des caractéristiques de leur marché et de leur concurrence.

Les organisations ou entreprises publiques, si elles n'ont pas toutes à se positionner face à un marché, doivent aussi réfléchir à leur environnement et aux attentes de leurs usagers. Pour prendre un exemple extrême, une organisation publique telle que la Comédie-Française, fondée en 1680, qui n'a pas de réel concurrent et emploie 400 personnes, a eu récemment à débattre de ses choix stratégiques à l'occasion du remplacement de son administrateur général : faut-il développer la création contemporaine ou rester surtout fidèle au répertoire ? Faut-il jouer plus souvent à l'étranger ? Quelle politique d'animation avoir vis-à-vis de certains publics ? Et donc quels nouveaux comédiens intégrer dans la troupe ?

Selon l'analyse bien connue de M. Porter (1982), les conditions de la concurrence dans un secteur donné dépendent de cinq forces :

- La **pression des clients** : notamment lorsqu'ils sont concentrés et peu nombreux, les clients peuvent exercer un pouvoir énorme sur l'entreprise (exemple : la grande distribution alimentaire).
- La **pression des fournisseurs** : là aussi, elle sera d'autant plus forte que les fournisseurs seront peu nombreux et/ou très spécialisés. L'entreprise peut avoir intérêt à racheter certains de ses fournisseurs pour sécuriser ses approvisionnements.
- Les **produits de substitution** peuvent menacer les situations établies et bouleverser le marché (exemple : les DVD remplaçant les cassettes vidéo). L'entreprise doit alors soit investir dans le nouveau produit, soit, si cela est technologiquement possible, baisser le prix du produit substitué et l'accompagner de services complémentaires. La SNCF est seule sur le marché du transport ferroviaire voyageurs, mais doit raisonner en fonction de la concurrence de la voiture et de l'avion.
- Les **entrants potentiels** : aucun marché n'est totalement une « chasse gardée ». L'entreprise peut toutefois bénéficier de « barrières à l'entrée ». Ces « barrières » peuvent être liées soit à la faible attractivité du secteur (par exemple en cas de concurrence forte sur les prix et de marges faibles), soit à la lourdeur des investissements à consentir pour y accéder (pharmacie, sidérurgie), soit à la rareté des ressources disponibles (ressources naturelles rares ou confiscation par certains concurrents des talents nécessaires).

Mais les entreprises peuvent aussi construire volontairement ces obstacles, par leurs investissements technologiques ou par le leadership écrasant sur leur marché.

– La **rivalité entre concurrents** : l'intensité de la concurrence sera d'autant plus grande que la taille des concurrents sera proche, que le rythme de croissance du marché est faible et que les produits sont faiblement différenciés.

L'analyse concurrentielle doit être menée en permanence puisque de nombreux secteurs évoluent rapidement.

2. L'analyse de l'environnement

Une multitude de facteurs plus globaux, sur lesquels l'entreprise n'a que peu de prise, peuvent avoir une grande influence sur sa stratégie :

- facteurs politiques : changement de politique, de législation, etc. ;
- facteurs économiques : taux de croissance, inflation, etc. ;
- facteurs sociologiques : démographie du pays, goûts des consommateurs, modes de vie, etc. ;
- facteurs technologiques : innovations modifiant les produits.

La stratégie d'une entreprise est souvent une réponse à de nouvelles situations socio-politiques ou économiques, non seulement au niveau national mais aussi mondial : par exemple, il s'agit actuellement de l'ouverture des marchés d'Europe de l'Est et de la croissance chinoise, des nouvelles normes sanitaires et d'environnement, des technologies bouleversant les communications, etc.

On voit le lien avec les parties prenantes évoquées plus haut (chapitre 1) : certains relais d'opinion ou groupes de pression vont défendre certaines des forces à l'œuvre dans l'environnement (ouverture ou fermeture de certains marchés à la concurrence, défense du consommateur, adoption d'une nouvelle législation, etc.).

Bien entendu, les dirigeants d'une organisation ne peuvent pas tout connaître de ces multiples facteurs. Même s'ils le pouvaient, ils seraient de fait amenés à sélectionner les facteurs les plus importants. C'est de ce constat que naît la nécessité, organisée dans certains grands groupes internationaux, d'une « veille stratégique » susceptible de détecter à tout moment les signaux de changement dans l'environnement et de déclencher l'actualisation éventuelle de la stratégie précédemment fixée.

3. Analyse externe et analyse interne

Le diagnostic (concurrents, marchés, facteurs politiques, économiques et sociologiques) doit être conjugué avec un diagnostic interne (organisation, personnel, technologie, situation économique, systèmes de gestion) sans quoi l'entreprise aurait une vision artificielle et irréaliste des stratégies possibles. Il n'est pas suffisant de répondre à la question : « que faut-il faire ? », il faut aussi rester lucide sur « que pouvons-nous faire ? »

Ainsi se formule le diagnostic SWOT (pour *Strengths - Weaknesses - Opportunities - Threats*) qui consiste à repérer les forces et les faiblesses de l'entreprise (interne) et les opportunités et menaces (externes). De cet ensemble résultera une réflexion sur les opportunités à saisir, en tenant compte des capacités (de toutes natures) dont

dispose l'entreprise à l'heure actuelle, en sachant que les actions à mener peuvent précisément porter sur les nouvelles capacités à acquérir (financement, brevets, compétences) afin de pouvoir atteindre les objectifs externes envisagés.

Tableau 2 • Les grands axes de l'analyse interne et externe

Variables de l'environnement de l'entreprise	Variables déterminant les forces et faiblesses de l'entreprise
- <i>Changements sociétaux</i> : changement des goûts du client, évolution démographique.	- <i>Marketing</i> : qualité du produit, gammes, différenciation, part de marché, services...
- <i>Changements politiques</i> : nouvelle législation, nouvelles priorités en matière d'appli-cation.	- <i>R & D</i> : capacités de R&D sur les produits, sur les processus, capacités des usines pilotes.
- <i>Changements économiques</i> : taux d'intérêt, taux de change, changement dans les revenus individuels.	- <i>Système de gestion de l'information</i> : rapidité et réactivité, qualité de l'information, capacité d'expansion.
- <i>Changements concurrentiels</i> : adoption de nouvelles technologies, nouveaux concurrents, variation des prix, nouveaux produits.	- <i>Équipe de direction</i> : compétences, esprit d'équipe, expérience, coordination de l'effort.
- <i>Changements en matière d'approvisionnement</i> : changement des coûts, changements de l'offre, changement du nombre de fournisseurs.	- <i>Opérations</i> : contrôle des matières premières, capacités de production, gestion des stocks, contrôle qualité, installations et équipements.
- <i>Changements du marché</i> : nouvelles utilisations du produit, nouveaux marchés, obsolescence des produits.	- <i>Finance</i> : puissance financière, puissance opérationnelle, ratios de bilan, rapports avec les actionnaires.
	- <i>Ressources humaines</i> : systèmes de gestion, compétences du personnel, taux de rotation, moral, développement du personnel.

Source : adapté de Power et al., 1986

C. La construction de l'avantage concurrentiel

Au-delà du diagnostic (et grâce à lui), l'organisation doit rechercher un avantage concurrentiel (AC) solide et si possible durable.

Un avantage concurrentiel est un atout distinctif d'une entreprise par rapport à sa concurrence : cet avantage peut être la détention d'une position, d'une ressource ou d'un savoir-faire qui constituent, dans son secteur, un facteur décisif de succès.

Pour ce faire, l'analyse stratégique moderne utilise la notion de « valeur » créée. L'entreprise doit créer, grâce à son positionnement, de la richesse, de la « valeur ». Par conséquent, elle doit comprendre comment cette valeur peut être créée (ou perdue).

La « chaîne de valeur » décrit les différentes étapes qui déterminent la capacité d'une organisation à obtenir un AC.

Bien entendu, la question suivante se pose : créer de la valeur, certes, mais pour qui ? Chaque partie prenante peut avoir une vision différente de la valeur à créer : les salariés privilégieront la sécurité de l'emploi et le salaire, les banquiers la solvabilité à long terme, les actionnaires la rentabilité des capitaux, les clients le rapport qualité-prix du produit. Il est clair que les stratégies mises en œuvre pour façonner cet AC dépendront beaucoup du pouvoir exercé par tel ou tel acteur. L'entreprise doit à répondre à la question : parmi tous les objectifs qui peuvent être fixés, quels sont ceux qui doivent être considérés comme prioritaires ?

La chaîne de valeur décompose l'entreprise en deux types de fonctions : les **fonctions opérationnelles** (ou « primaires ») directement créatrices de valeur

(production, logistique, marketing et ventes) et les **fonctions support** (ou de « soutien ») qui fournissent aux premières les ressources et moyens d'accomplir leur mission (achats, technologie, finances, ressources humaines, etc.). Les fonctions de contrôle de gestion seraient donc à classer dans celles-ci.

L'entreprise peut ainsi analyser les différentes sources de création de valeur, les coûts associés, et ainsi optimiser la contribution de chaque fonction.

Cette analyse peut donc déboucher sur des questions cruciales que la direction va se poser : où sont créés la valeur et les coûts ? Quelles sont les activités les plus déterminantes pour la création de valeur ?

En découleront des actions ayant pour but soit de renforcer la valeur (produit mieux différencié pour le client ou correspondant mieux à ses attentes, voire les dépassant, meilleure image sur le marché), soit de réduire les coûts à valeur identique (sous-traiter certaines productions, supprimer certaines activités peu utiles, etc.). L'utilisation de la notion de « chaîne de valeur » permet souvent de bien focaliser les efforts de l'entreprise sur son apport réel au marché et au client, et ainsi de construire une spécificité qui peut être source de succès.

Exemple

Aux États-Unis, Wal-Mart (numéro un mondial de la distribution) a distancé K-Mart ou Sears & Roebuck grâce à l'organisation de sa chaîne de valeur. WM a ainsi adopté le principe de l'entrepôt virtuel. Les marchandises ne font qu'y transiter brièvement avant d'être dirigées vers les magasins. Ceux-ci sont par ailleurs reliés directement par échange de données informatisées (EDI) avec les gros clients pour faciliter un approvisionnement rapide. Par ailleurs, WM se refuse à pratiquer des promotions qui provoquent des achats irréguliers. Il est ainsi plus facile de faire des prévisions de ventes fiables et d'optimiser la largeur et la profondeur du rayon, ce qui permet là encore d'optimiser les stocks.

d'après Leroy (2003)

La notion de valeur présente certains inconvénients. D'une part, il n'est pas aisé de mesurer les contributions de chacun à cette « valeur » recherchée et les fonctions considérées comme un « support » risquent d'être dévalorisées par rapport aux autres. On retrouve en quelque sorte le clivage « productifs - non productifs » qui est néfaste au bon fonctionnement humain de l'entreprise. D'autre part, cette analyse s'est développée surtout dans la mouvance de la gouvernance « orientée actionnaires » (Cf. chapitre I). Malgré certains discours rassurants, la valeur recherchée est avant tout la valeur actionnariale, les autres parties prenantes (clients, fournisseurs, salariés, etc.) ayant peu de poids. La concentration de la stratégie sur la valeur pour l'actionnaire est évidemment bonne pour la rentabilité des capitaux, mais elle peut pousser à des choix à court terme et donc être défavorable à la construction d'un AC durable. Les décisions d'externalisation, par exemple, prises en application directe de l'analyse de la « chaîne de valeur » soulèvent cette question. Une entreprise peut-elle fonder son AC sur des ressources et des compétences qui ne lui appartiennent plus ?

L'usage concret de l'analyse de la « chaîne de valeur » renforce le besoin de contrôle des activités diverses, internes et externes. C'est le contrôle de la chaîne de valeur, et non plus seulement le contrôle des services et des opérations, qui devient ainsi nécessaire.

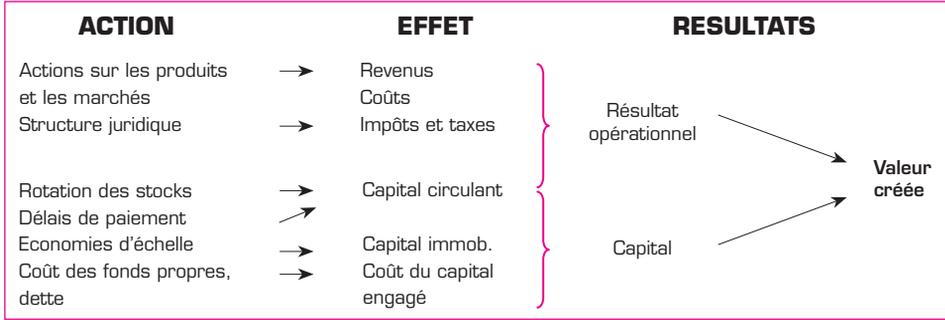


Figure 2 • Principaux leviers de création de valeur financière

D. Les stratégies génériques

Trois grands types d'avantages concurrentiels peuvent être distingués. Le premier est fondé sur les volumes permettant de profiter d'économies d'échelle et ainsi de baisser les coûts. Le second est fondé sur la différenciation de l'offre qui permet de faire accepter au client un prix plus élevé ou un service moindre. Le troisième vise une offre très différenciée, focalisant l'entreprise sur une frange volontairement réduite de clients.

1. Les stratégies de domination par les volumes et les coûts

Elles sont fondées sur la réduction des coûts, obtenue souvent par de gros volumes de production. L'AC « coût » doit permettre d'accroître les parts de marché.

La baisse des coûts est obtenue grâce à l'effet d'expérience (le coût unitaire décroît au fur et à mesure que la production augmente). Cet effet est dû aux économies d'échelle, à l'effet d'apprentissage (l'entreprise maîtrise mieux ses technologies), à la standardisation du produit ou du service et à l'amélioration continue des procédés de production.

Cette baisse des coûts permet à l'entreprise de choisir sa politique de prix : l'accroissement des marges ou bien la baisse constante des prix pour éliminer les concurrents moins performants et empêcher l'arrivée de nouveaux entrants.

Exemple

Ryanair, créée en 1985, est devenue la principale compagnie « low cost » en Europe. Son modèle est fondé sur les bas prix grâce à une politique de coûts réduits : unicité du modèle d'avion utilisé, économie de carburant, suppression de certains documents, services payants, horaires de travail allongés, non-respect de certaines règles sociales. Elle reçoit des subventions de la part de certaines villes ou régions desservies. Elle a dégagé un profit de 401 millions de dollars en 2010.

Cet AC suppose que l'entreprise soit capable d'augmenter constamment ses volumes et qu'elle recherche une taille croissante. Elle doit aussi être capable de contrôler en permanence ses coûts et de susciter des améliorations continues. La fonction contrôle de gestion joue un rôle très important dans ces stratégies.

Bien entendu, ce type de stratégie a ses limites. Il nécessite de gros investissements qui comportent un risque en cas de retournement de conjoncture. Il déclenche des guerres des prix qui peuvent être ruineuses et suppose une standardisation des produits qui peut finir par lasser le consommateur. Dans le cadre de la mondialisation, une telle stratégie ne permet pas toujours d'éviter l'arrivée de nouveaux concurrents produisant dans des pays à bas coût.

Les stratégies fondées sur les coûts supposent la recherche permanente de sources d'approvisionnement et de fabrication délocalisés, ce qui pose la question du contrôle de la qualité de ces opérations extérieures.

2. Les stratégies de différenciation

Ici, l'AC est fondé sur la spécificité de l'offre, reconnue par les clients. Cette différenciation porte sur le produit, qu'elle se fasse par le haut (la BMW) ou par le bas (la Logan). Le client identifie clairement la différence et accepte le prix en conséquence ou accepte le produit en tenant compte du prix proposé. Elle peut porter aussi sur le service, la marque et l'image.

Dans de nombreux cas, ces critères de différenciation se combinent.

Exemple

Dans l'horlogerie, Rolex s'appuie sur la qualité artisanale de ses montres, la précision de leur mécanique et sur leur fiabilité (les modèles sont garantis à vie). Rolex veille aussi à garder une image traditionnelle : le design évolue peu et les publicités sont toujours conçues sur le même modèle. Rolex refuse aussi de développer des produits dérivés afin d'éviter toute banalisation de la marque. Enfin, la distribution reste très sélective.

D'après Leroy [2003]

Parfois, la différenciation résulte d'une innovation majeure modifiant le secteur, en introduisant sur le marché une offre radicalement nouvelle : par exemple les hôtels Formule 1 du groupe Accor, les petites photocopieuses Canon, etc. On parle alors de différenciation « par rupture ».

Ces stratégies peuvent permettre de limiter la concurrence (au moins provisoirement) et d'accroître la rentabilité, si le client est prêt à payer le surprix d'un produit ou d'un service différencié. Mais elles peuvent être coûteuses, car elles obligent (si la différenciation se fait par le haut) à améliorer constamment l'offre. De même, elles impliquent de rester fidèle à une ligne stratégique, sans céder à la tentation de « faire comme les autres » et d'abandonner ses atouts habituels.

3. Les stratégies de focalisation

Elles consistent à se différencier de sorte à échapper quasi-complètement à la concurrence en se focalisant sur un segment de marché volontairement limité (« stratégie de niche ») mais sur lequel l'entreprise occupe une position dominante.

Elles supposent une étroite adaptation entre l'offre et le type de clients et une relation forte avec eux (exemple : les automobiles Ferrari). Ces stratégies sont souvent cohérentes avec une spécialisation étroite des produits, qui peut évoluer avec le temps.

4. Les conditions de succès de ces trois stratégies

On peut donc résumer les conditions de succès et les risques des trois stratégies génériques dans le tableau suivant :

Tableau 3 • Conditions de succès et risques des trois stratégies génériques

Prescriptions stratégiques relatives à chaque stratégie générique		
Domination par les coûts	Différenciation	Concentration/Focalisation
<ul style="list-style-type: none"> • Exploiter toutes les sources possibles de réduction des coûts. • Imposer des prix proches du prix moyen du secteur. • Offrir un produit qui soit perçu comme comparable ou acceptable par les clients. • Atteindre une parité ou une proximité de différenciation par rapport aux concurrents afin de transformer directement son avantage en profits plus élevés. • Etre la seule entreprise à dominer par les coûts, au risque de voir une rivalité extrême s'installer dans l'industrie. 	<ul style="list-style-type: none"> • S'assurer que le surprix perçu grâce à la différenciation dépasse les coûts supplémentaires entraînés par la recherche d'un positionnement original. • Atteindre une parité ou une proximité des coûts avec les concurrents : réduire les coûts dans les domaines sans incidence sur la différenciation. • Les caractéristiques de différenciation doivent être uniques (ou perçues comme telles) pour pouvoir justifier un surprix. 	<ul style="list-style-type: none"> • Agir sur un segment cible très différent des autres segments du secteur : besoins particuliers des consommateurs, comportement atypique vis-à-vis des coûts, système de distribution optimal différent, etc. • Agir sur un segment cible qui soit mal desservi par les concurrents aux cibles larges : tirer ainsi profit de la sous-optimisation à laquelle sont contraintes les entreprises concurrentes dont les cibles sont larges.
Risques associés à chaque stratégie générique		
<ul style="list-style-type: none"> • La domination par les coûts n'est pas viable à terme si : <ul style="list-style-type: none"> - les concurrents imitent l'entreprise ; - la technologie évolue ; - d'autres bases de la domination par les coûts disparaissent. • L'entreprise n'est plus à proximité des concurrents par la différenciation. • Les entreprises qui optent pour une focalisation fondée sur les coûts parviennent à des coûts encore plus bas dans leurs segments d'activité. 	<ul style="list-style-type: none"> • La différenciation n'est pas viable à terme si : <ul style="list-style-type: none"> - les concurrents imitent l'entreprise ; - les bases de la différenciation revêtent moins d'importance pour les clients. • L'entreprise n'est plus à proximité des concurrents par les coûts. • Les entreprises qui optent pour une focalisation fondée sur la différenciation parviennent à une différenciation encore plus grande dans leurs segments. 	<ul style="list-style-type: none"> • La stratégie de concentration est imitée. • Le segment cible perd son intérêt structurel : <ul style="list-style-type: none"> - la structure se dégrade ; - la demande disparaît. • Les concurrents aux cibles larges submergent le segment : <ul style="list-style-type: none"> - les différences du segment par rapport aux autres segments se rétrécissent ; - les avantages d'une large gamme s'accroissent. • De nouvelles entreprises concentrent leur activité sur des sous-segments du secteur.

d'après Porter

Ces stratégies génériques ne sont pas possibles en toutes circonstances : elles dépendent en partie des caractéristiques de l'environnement.

Dans certains secteurs nouveaux, l'AC sera fondé sur une différenciation rapide grâce à l'innovation, dans des marchés mouvants qu'il s'agit de protéger par des brevets ou des investissements forts (informatique, télécommunications).

Dans des secteurs arrivés à maturité, en revanche, les taux de croissance et la rentabilité sont faibles. Les produits sont standardisés. Dès lors, la stratégie la mieux adaptée sera de gagner des parts de marché en jouant sur les économies d'échelle, et donc les prix. Les investissements nécessaires sont lourds en marketing et communication pour maintenir les parts de marché (exemple : les fabricants de lessives). Enfin dans les activités en déclin, la guerre des prix est sévère et la pression sur les coûts est donc forte, ce qui pousse à la concentration des entreprises.

Tableau 4 • Les stratégies génériques en fonction des types de secteurs

	Caractéristiques	Stratégie vraisemblable
Activités en démarrage	Avantage au premier si marché suffisant.	Différenciation du produit ou du service.
Maturité	Taux de croissance faible, produits banalisés.	Coût.
Déclin	Surcapacité, produits banalisés	Coût.

Distinguer des stratégies génériques permet donc de comprendre les grands axes que peuvent choisir les entreprises. Cela permet également d'identifier des situations ambiguës, où la stratégie de l'entreprise est indéterminée et donc dangereuse.

Cependant, les environnements changent et par conséquent la question essentielle est la durabilité de ces stratégies : comment « verrouiller » un AC fort à un moment donné ? Comment passer d'un AC à un autre, alors que l'organisation et les savoir-faire étaient fondés sur le premier ? Comment répliquer à des concurrents arrivant sur le marché avec de nouveaux atouts ?

Nous verrons également plus bas que les outils de contrôle de gestion mis en œuvre dans chacun des cas peuvent être différents.

Il faut souligner également que ces trois types de stratégies ne sont pas complètement exclusifs et que de nombreuses entreprises ont réussi à combiner volume, maîtrise des coûts et différenciation. L'AC obtenu est alors fondé à la fois sur de l'innovation et de l'efficacité organisationnelle. L'entreprise espagnole de confection Zara a su à la fois diversifier son offre et l'adapter à sa clientèle, tout en gérant des volumes considérables, notamment grâce à une logistique innovante. Les techniques de production « au plus juste », en flux tendus permettent à la fois de réduire les coûts de production et de fournir aux clients des produits diversifiés.

Enfin, ces stratégies concurrentielles ne doivent pas faire oublier que la compétition n'est pas le seul ressort de l'efficacité. La coopération entre firmes est également importante, y compris parfois entre concurrents s'associant pour partager des ressources ou des fournisseurs ou bien pour élaborer des innovations bénéficiant à l'ensemble du secteur, ou encore pour mener une action collective contre un produit de substitution (Cf. infra : les stratégies relationnelles). Dans ce dernier cas,

ce sont les structures professionnelles qui sont parties prenantes à la stratégie comme, par exemple, les producteurs de sucre dans leurs stratégies défensives contre l'aspartame.

E. La segmentation stratégique

À partir des approches permettant d'établir un ou plusieurs AC, il est possible de décomposer l'entreprise en segments ou domaines d'activité stratégique (DAS) représentant une sous-partie homogène et autonome d'une organisation du point de vue stratégique. La direction va donc pouvoir s'interroger sur la position de chaque sous-partie de l'entreprise par rapport à son environnement spécifique, et lui allouer les ressources correspondantes.

Dans les entreprises diversifiées, le découpage en DAS n'est pas aisé et nécessite la prise en compte de plusieurs facteurs (médias, technologies, concurrents).

Les grands groupes et les consultants spécialisés procèdent ainsi : ils listent, pour une activité donnée, les différents facteurs clés de succès de chaque branche et vérifient si ce sont les mêmes ou s'ils sont différents. On peut illustrer cette démarche par l'exemple de Valeo.

Tableau 5 • Électrique-Électronique (Valeo)

Facteurs de différenciation des DAS	Éclairage	Essuyage	Détection	Système électrique	Moteurs	Élec-tronique	Sécurité habitacle
Clientèle							
Marché							
Distributeurs							
Concurrence							
Technologies							
Compétition							
Structures de coût							
Chaîne de valeur							

Valeo, l'un des premiers équipementiers mondiaux, réalise un CA de 9,4 milliards d'euros. Le groupe rassemble 126 usines, 65 centres de recherche et développement, et 9 centres de distribution.

Son activité Électrique-Électronique (53 % du CA) se décompose en 7 branches, qu'il importe de distinguer du point de vue de l'analyse stratégique.

Les concurrents ne sont pas les mêmes pour la branche « éclairage-signalisation » (Bosch, Denso, etc.) et la branche « systèmes électriques » (TRW Lucas, Siemens, etc.). Cependant Valeo affronte à nouveau Bosch et Denso pour la branche « sécurité habitacle ». Les clients, notamment les grands constructeurs automobiles, sont en revanche identiques. Les structures de coût sont différentes, de même que les technologies : il n'y a pas de point commun entre un essuie-glace, un phare et une clé. Cette activité correspond à des clients situés dans des zones géographiques diverses, ce qui pourrait également être un critère de distinction (mais les produits sont faiblement différenciés).

En fait, le principal est de trouver les critères-clés déterminant les bases d'une réflexion stratégique spécifique. Il s'agit par exemple ici des technologies, des structures de coût et des concurrents.

Ayant ainsi décomposé son activité en DAS, l'entreprise va pouvoir les comparer eu égard à certains critères de manière à prendre des décisions les concernant. Pour ce faire, elle pourra utiliser des « matrices » proposées par des consultants qui permettent de « positionner » les DAS et d'avoir ainsi une vision globale du « portefeuille » d'activités disponible.

La **matrice la plus connue est celle du Boston Consulting Group (BCG)** qui prend en compte la croissance du marché et la part de marché relative que l'activité y occupe.

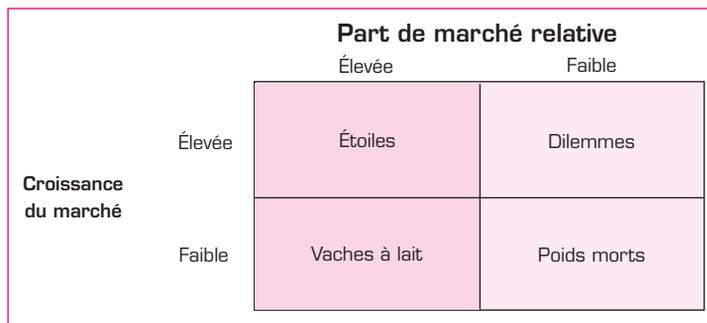


Figure 3 • La matrice BCG

Les activités « Étoiles » sont les plus attractives... mais les concurrents seront aussi très actifs sur des marchés en croissance. Des activités rentables sur un marché où l'entreprise domine déjà apportent des ressources financières aux autres activités (« vache à lait »).

Une activité où l'entreprise ne domine pas, sur un marché mature ou en déclin, constitue un « poids mort ».

L'entreprise a ainsi une vue d'ensemble et peut gérer ses allocations de ressources en conséquence. Il apparaît également que les modes de contrôle pourront être adaptés selon les positions.

Mais cette grille s'applique surtout aux grands groupes diversifiés opérant sur des marchés où l'effet d'expérience joue beaucoup (le fait de dominer le marché est rentable). Or, ce n'est pas le cas de toutes les entreprises. Par ailleurs, il n'est pas toujours possible de prendre des décisions isolément sur chaque segment : en effet, il peut y avoir des synergies, ou bien certaines activités « poids morts » peuvent être nécessaires dans certains pays pour pouvoir exercer d'autres activités, etc.

Une **autre grille intéressante** positionne les DAS en fonction de leurs atouts et de leurs attraits. Elle distingue également quatre positions voisines de celle du BCG mais reste plus générale sur les critères (pas seulement la part de marché et le taux de croissance) (cf figure 4). Le DAS « rentier » est à maintenir, le DAS « phare » est à développer, les DAS « problèmes » doivent être transformés en « Phares » ou « Rentiers »...

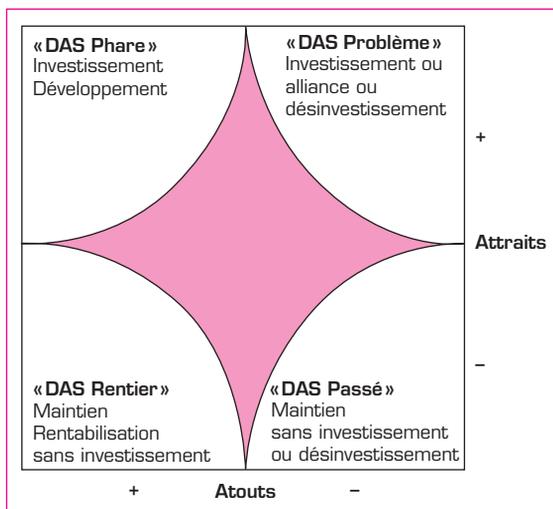


Figure 4 • La matrice « Attraits/Atouts »

L'entreprise peut ainsi avoir un raisonnement sur la gestion de son portefeuille d'activités. On trouvera des exemples dans le tableau ci-dessous :

Portefeuilles	Situation stratégique	Situation financière	Situation organisationnelle et culturelle
<p>1</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Portefeuille équilibré. • Les DAS sont présents dans les quatre quadrants. • Le développement est assuré par les «DAS Phare» et l'avenir par les nombreux «DAS Problème». 	<ul style="list-style-type: none"> • Satisfaisante car l'essentiel du chiffre d'affaires est réalisé dans les quadrants à forte rentabilité. • les «DAS Rentier» financent les «DAS Problème». 	<ul style="list-style-type: none"> • Sereine, organisation capable d'innover et de transformer les activités émergentes en activités dominantes. • Bon équilibre entre R&D, production, marketing.
<p>2</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Portefeuille déséquilibré. • Situation inquiétante à moyen terme du fait de l'absence de DAS d'avenir («DAS Phare», «DAS Problème»). • Avenir compromis. Le stratège est inquiet ! 	<ul style="list-style-type: none"> • Excellente rentabilité. • Situation de trésorerie très satisfaisante. Le banquier et le comptable sont heureux ! 	<ul style="list-style-type: none"> • Vieillesante, incapable d'innover ou d'acquérir à l'extérieur des activités nouvelles. • Culture du passé, organisation qui s'est endormie.
<p>3</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Portefeuille déséquilibré. • Situation inquiétante car les «DAS Problème» se transforment en «DAS Passé» sans devenir des «DAS Phare», puis des «DAS Rentier». 	<ul style="list-style-type: none"> • Difficulté de rentabilité et de trésorerie. • Risque de cessation de paiement à court terme et de perte d'indépendance. 	<ul style="list-style-type: none"> • Créative, bouillonnante d'idées. • Aptitude au lancement de nouvelles activités. • Mauvaise coordination entre R&D et marketing.

d'après Helfer, Kalika et Orsoni, 2006

Figure 5 • Comparaison de portefeuilles

F. Les modalités de développement de l'entreprise

Pour assurer son développement, la firme est confrontée à plusieurs alternatives cruciales. Elle peut décider de s'engager dans différentes activités ou de se spécialiser sur une seule (diversification ou spécialisation). Ce choix peut être lié aussi à un autre choix consistant à se développer avec ses propres ressources ou acheter d'autres entreprises (croissance interne ou croissance externe) ou s'associer à des partenaires (stratégie relationnelle). Enfin, elle peut à des degrés divers, jouer sur l'internationalisation.

1. La diversification

Elle permet à une organisation d'élargir son portefeuille d'activités, en réduisant les risques liés à une seule activité ou en utilisant ses compétences à des activités connexes à la première. Les nouvelles activités peuvent donc être liées aux premières en jouant sur la synergie, que cette synergie soit industrielle ou commerciale (**diversification liée**).

L'entreprise Zodiac, après avoir acquis des entreprises dans le secteur des bateaux pneumatiques, exploite son savoir-faire en matériaux souples et est présente dans les gilets de sauvetage et les toboggans d'évacuation, puis les piscines hors sol. Elle procède par croissance externe (rachat d'entreprises).

Montblanc sort de sa stratégie de niche (Cf. ci-dessus I-D-3) centrée sur le stylo de luxe – un segment qui ne représente que 1,5 % du luxe en France – et propose au même type de client des montres, du cuir et de la lunetterie.

Mais ces nouvelles activités peuvent aussi n'avoir aucun rapport direct et correspondre davantage à un partage de risque et à une ambition de taille : on l'appelle parfois diversification non liée, ou **diversification conglomérale**.

Philip Morris, limité dans son expansion par les lois anti-tabac, se diversifie dans le secteur agroalimentaire (fromages Kraft, bières Miller, produits pour petits déjeuners) qui représente maintenant plus de 50 % du chiffre d'affaires du groupe.

Ces diversifications ne garantissent aucunement le succès en termes de performances. Les dirigeants peuvent s'illusionner sur la synergie réelle entre activités et être incapables de mettre en place des systèmes de pilotage d'ensembles vastes et hétérogènes. Certaines entreprises sont sorties de leur métier de base en prenant de gros risques.

Les entreprises sous gouvernance actionnariale ont, depuis quelques années, souvent abandonné les stratégies de diversification, considérées comme aventureuses et ne donnant pas de résultats financiers suffisants. Le démantèlement du groupe Vivendi Universal en 2003 en est un bon exemple. Sous l'impulsion d'un dirigeant médiatique, il s'était lancé dans une transformation totale d'activité, en passant des métiers de l'eau et de l'environnement à la téléphonie mobile, le cinéma et la télévision. La sanction boursière mit fin à cette tentative.

Les groupes à diversification conglomérale existent encore mais correspondent à un mode de direction spécifique.

Par exemple, le groupe Bolloré comporte 350 sociétés et 334 000 salariés dans le monde. Il est présent aujourd'hui notamment dans les transports, la distribution, les films plastiques, les appareils pour billetteries et contrôles d'accès et dans la publicité. Sa gestion répond à des règles précises : aucune activité ne doit représenter plus de 10 % des actifs totaux, l'endettement est faible, le contrôle de l'ensemble est personnel (Vincent Bolloré, héritier de son père, dirige le groupe et possède 65 % de la holding). La gestion du portefeuille d'activités est motivée par la production de plus-values à la revente des entreprises achetées. Ces plus-values sont utilisées également selon des règles précises : un tiers pour les métiers existants (renforcement des activités actuelles), un tiers pour de nouvelles diversifications, un tiers pour le rachat en Bourse des filiales cotées (maintien du contrôle).

Certains spécialistes considèrent que **deux facteurs managériaux conditionnent la réussite ou l'échec des diversifications** :

- l'aptitude de la direction à comprendre les vrais « facteurs-clés de succès » de la nouvelle activité ;
- l'aptitude à améliorer rapidement la performance des nouveaux DAS.

Par exemple, la société grenobloise Teisseire, leader dans les sirops, se lance sur le marché des glaces et sorbets. Mais il s'avère que les compétences requises ne sont pas les mêmes et le marché plus concurrentiel que prévu. L'entreprise abandonne et redevient spécialiste des sirops.

2. La spécialisation et le recentrage

McDonald's est le leader mondial du *fast-food* et fonde toute sa stratégie sur son AC dans cette activité : marque mondiale, réseau de restaurants franchisés, produits à qualité standardisée...C'est une entreprise spécialisée et le reste.

Le **recentrage**, très fréquent dans les années 2000, consiste à se séparer de certaines activités et se concentrer sur un métier seulement, soit nouveau, soit celui d'origine.

Nokia était un conglomérat présent dans les pneumatiques, les tubes de télévision, les câbles et d'autres activités. En 1991, les résultats sont mauvais et, elle décide de se lancer dans la téléphonie mobile, marché nouveau où des positions sont à prendre. La direction revend la plupart des activités précédentes et investit massivement dans le GSM, jusqu'à devenir leader en 1998. Elle reste leader pendant près de 15 ans et se lance dans les consoles de jeux et les tablettes.

Dans le contexte de la gouvernance actionnariale, ces mouvements de recentrage sont logiques : les actionnaires préfèrent une rentabilité maximale sur des activités maîtrisées et gérer eux-mêmes leur portefeuille d'activités (Cf. chapitre 1).

Bien sûr, certaines entreprises ont géré successivement et avec succès des diversifications et des recentrages. Accor se désengage d'abord de son activité dans la restauration, jugée très concurrentielle et peu rentable pour se concentrer sur l'hôtellerie. Puis, le groupe investit dans le tourisme et les agences de voyage. Cette évolution correspond à une stratégie de diversification liée, puis de recentrage et à nouveau de diversification liée.

3. La croissance interne

La croissance interne repose sur la capacité de l'entreprise à développer par elle-même sa production et sa commercialisation, à inventer de nouveaux produits ou services et à gagner des parts de marché. Elle est plus fréquente dans les stratégies de spécialisation, car il est difficile de se lancer dans de nouvelles activités en comptant seulement sur ses propres forces.

L'Oréal a une politique de forte croissance soutenue par l'innovation et la recherche et développement (R et D). L'entreprise propose des produits adaptés à de vastes marchés et soigne son image de marque mondiale, tout en restant dans son activité de base.

De manière exceptionnelle, certaines entreprises réussissent à diversifier leur offre tout en recourant essentiellement à la croissance interne.

Air Liquide, par exemple, est leader mondial dans la production de gaz industriels (oxygène, azote, hydrogène, etc.) et ne peut plus se développer dans ce secteur. Il élargit son offre par sa présence dans les services de santé et aux entreprises, en restant dans ses compétences initiales et sans avoir eu à acheter des entreprises extérieures.

Il apparaît que l'innovation, qu'elle soit technologique ou commerciale, est fréquemment à la base de ces stratégies.

Pour pallier la relative difficulté et surtout la lenteur de la croissance interne, le recours à la croissance externe s'est développé.

4. La croissance externe

Cette stratégie consiste à acquérir de nouvelles compétences et de nouvelles positions en achetant d'autres entreprises. Les fusions-acquisitions connaissent un succès considérable depuis quelques années grâce à un contexte financier favorable. Ces opérations illustrent bien la course à la taille et la recherche de mobilité sur les marchés, caractéristiques de l'économie actuelle, surtout dans un environnement de plus en plus mondialisé.

Les acquisitions peuvent s'inscrire dans la filière économique (en amont ou en aval) où se trouve l'entreprise dominante (acquisitions verticales) ou bien réunir des entreprises directement concurrentes (acquisitions horizontales).

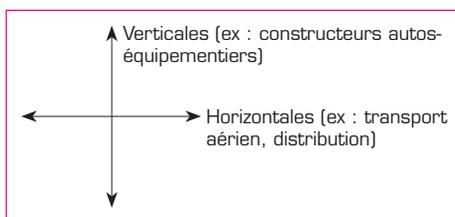


Figure 6 • Les modalités d'acquisitions

Elles peuvent servir également aux opérations de diversification déjà évoquées : acquisitions pour une diversification liée ou conglomérale.

[Table des matières]

Préface	3
Mode d'emploi	5
Programme	7
Sommaire	11
Introduction	13
Partie 1 Management stratégique et contrôle de gestion	15
Chapitre 1 • Gouvernance de l'organisation et contrôle	17
[1 ► La gouvernance des organisations	18
A. Définition et cadre d'analyse	18
B. Les modes de gouvernance	20
C. Les conséquences de la gouvernance	29
D. À la recherche de nouvelles régulations	34
E. Conclusion	41
[2 ► Le contrôle organisationnel, un dispositif majeur de gouvernance .	42
A. Le contrôle organisationnel	42
B. Un modèle idéal de contrôle dans l'organisation	44
C. Le contrôle de gestion est un des éléments du contrôle organisationnel	46
D. Contrôle interne et audit	50
E. Conclusion	56
[3 ► Applications	58
Chapitre 2 • Choix stratégiques et contrôle de gestion	63
[1 ► Analyse et choix stratégiques	65
A. La séquence stratégique : mythe et réalité	66
B. Le diagnostic stratégique	67
C. La construction de l'avantage concurrentiel	69
D. Les stratégies génériques	71
E. La segmentation stratégique	75
F. Les modalités de développement de l'entreprise	78
[2 ► Le contrôle de gestion, interface entre la stratégie et la gestion courante	88
A. Un contrôle de gestion orienté par les facteurs-clés de succès .	89
B. Un système budgétaire, facteur de cohérence entre la stratégie et la gestion courante	91
C. Intérêts et limites de la gestion budgétaire	93
[3 ► Le contrôle de gestion dans la mise en œuvre de différentes stratégies	97
A. Le contrôle de gestion dans les groupes et les entreprises diversifiées	97
B. Contrôle de gestion, structure et stratégie de l'organisation	102
C. Échanges entre unités décentralisées et prix de cession interne (PCI)	106
D. Conclusion	111

[4 ▶	Applications	112
Chapitre 3 •	Du contrôle de gestion au pilotage de la stratégie et de la performance globale	121
[1 ▶	Du contrôle au pilotage de la performance globale	123
A.	Les outils de gestion face aux évolutions de l'environnement et des systèmes de production	123
B.	Contrôle de gestion et pilotage de la performance globale	125
[2 ▶	Les tableaux de bord de pilotage stratégique	128
A.	Des tableaux de bord de pilotage de la performance	129
B.	Le tableau de bord prospectif ou « <i>balanced scorecard</i> »	130
C.	Quelles pratiques des entreprises en matière de tableaux de bord ?	134
[3 ▶	La gestion stratégique des coûts : les coûts cibles et l'analyse de la valeur	137
A.	Piloter le cycle de vie du produit au-delà de sa phase de production et de distribution	137
B.	La méthode des coûts cibles ou <i>target costing</i>	139
C.	L'optimisation de la conception des produits	140
D.	Conclusion	143
[4 ▶	Management des capacités et <i>yield management</i>	148
A.	Gestion de la capacité et performances des entreprises de service	148
B.	Les actions classiques sur l'offre et/ou la demande	150
C.	La mise en place du <i>yield management</i>	152
D.	Conclusion	161
[5 ▶	Applications	161
Chapitre 4 •	Les sources d'information du contrôle de gestion	169
[1 ▶	Performances et sources d'information comptable et financière	170
A.	Les principaux indicateurs de performance économique et financière	170
B.	Les sources d'informations comptables et financières	173
[2 ▶	Les autres sources internes d'information	176
A.	Les informations liées au pilotage de l'activité et des processus	176
B.	Les informations liées au pilotage de la qualité des produits	179
C.	Contrôle de gestion et responsabilité sociale de l'entreprise (RSE)	180
[3 ▶	Les sources d'information externes	186
[4 ▶	Applications	189
Partie 2	Changements organisationnels et contrôle de gestion	199
Chapitre 5 •	L'évolution des formes d'organisation	201
[1 ▶	Les facteurs de changement	203
A.	Trois volontés majeures des organisations	204
B.	Les conséquences organisationnelles	207
[2 ▶	Le développement de la transversalité dans les organisations : projet et processus	208
A.	L'organisation par projet	208
B.	Le développement des processus dans les organisations	213

Table des matières

[3 ▶	L'entreprise en réseau	218
	A. Les réseaux interentreprises	218
	B. L'évolution de l'entreprise vers le réseau	219
	C. Avantages et risques de l'« entreprise-réseau »	223
[4 ▶	Organisation et technologies de l'information et de la communication	224
	A. Le développement des réseaux informatiques	225
	B. Une vision globale et un partage de l'information dans l'entreprise	225
	C. Optimiser et fédérer les processus : <i>Workflow</i> et ERP	226
[5 ▶	Formes d'organisation et modèles nationaux	229
	A. Le modèle productif et ses évolutions : fordisme, post-fordisme... et réseau ?	229
	B. Évolution des organisations et types internationaux de capitalisme	231
	C. Conclusion	232
[6 ▶	Applications	234
Chapitre 6 • L'adaptation du contrôle de gestion aux nouvelles formes d'organisation		
[1 ▶	Le contrôle de gestion dans un réseau interorganisationnel	239
	A. La problématique du contrôle de gestion dans les réseaux	239
	B. Le contrôle de gestion dans un réseau centré	239
	C. Le contrôle de gestion dans un réseau non centré	242
[2 ▶	Le contrôle de gestion des projets	244
	A. Projet à coûts contrôlés ou à rentabilité contrôlée	245
	B. Le pilotage économique des projets à coûts contrôlés	245
[3 ▶	Piloter la performance des processus	250
	A. La finalisation ou l'identification des objectifs de performance du processus	250
	B. Le pilotage du processus	252
	C. La définition du tableau de bord du processus	262
	D. Conclusion	263
[4 ▶	Applications	263
Chapitre 7 • Contrôle de gestion sociale et management des ressources humaines		
[1 ▶	Du management stratégique au management des compétences ...	269
	A. Actualité et diversité de la notion de « compétence »	270
	B. Du management stratégique à celui des compétences	271
[2 ▶	Les pratiques de gestion des compétences	273
	A. Identifier les compétences	274
	B. Gérer les compétences de manière prévisionnelle	277
	C. Développer les compétences	277
	D. Valoriser et rémunérer les compétences	280
	E. Conclusion	281
[3 ▶	Le développement du contrôle de gestion sociale	282
	A. Les objectifs et les domaines principaux du contrôle de gestion sociale	283
	B. La détermination de la masse salariale et des coûts du personnel	284
	C. Le contrôle de la masse salariale	286
	D. La prise en compte des coûts cachés	295
	E. Du bilan social au tableau de bord social	296
	F. La diversité des missions de l'audit social	297
	G. La question de l'évaluation de la performance des hommes	299

	H. Conclusion	301
[4 ▶	Applications	303
Chapitre 8 •	La conduite du changement	305
[1 ▶	Le changement, mythes et définition	307
	A. Le mythe de la « résistance au changement »	307
	B. Le mythe de la « table rase »	308
	C. Deux grands types de changement	308
	D. Le changement : une question de sens	311
[2 ▶	Le diagnostic de la situation	311
	A. Les trois composantes du changement	312
	B. Qui sont les promoteurs du changement ?	313
	C. Quels enjeux du changement pour les acteurs ?	313
	D. Les leviers du changement	315
[3 ▶	Le processus de changement	317
	A. Changement global ou graduel ?	317
	B. Changement « par le haut » ou « par le bas » ?	318
	C. Les trois phases des processus de changement	319
	D. Style autoritaire ou participatif ?	321
	E. L'apprentissage du changement	322
	F. Crises, conflits... et solutions	325
[4 ▶	Le contrôle de gestion, aide au changement dans l'organisation ...	326
	A. Promouvoir et accompagner le changement	326
	B. Impulser le changement	327
	C. Conclusion	328
[5 ▶	Applications	329
Conclusion	333
Partie 3	Études de cas de synthèse	335
Études de cas	337
Bibliographie	375
Index	379



FOUCHER

s'engage pour l'environnement
en réduisant l'empreinte carbone
de ses livres.

Celle de cet exemplaire est de :

1100 g éq. CO₂

Rendez-vous sur

www.editions-foucher-durable.fr

Conception graphique : Sylvie Vaillant

Composition Maury

ÉDITIONS FOUCHER – MALAKOFF – SEPTEMBRE 2012 – 01 – MV-CK-ASP/JV