

Plan de l'exposé

1- Le contexte d'apparition du contrôle de gestion.

1-1 L'évolution de la relation entre l'offre et la demande

1-2 L'environnement technologique

2- Evolution historique du contrôle de gestion

3-Le contrôle de gestion et les formalisations des organisations

4-Le contrôle de gestion et les domaines de la gestion

Le contrôle de gestion : Apparition et évolution

- Le contrôle de gestion est une discipline du management dont le contenu est « flou »,
- certains n'y voient qu'une utilisation améliorée de techniques comptables en vue de maîtriser le chiffrage budgétaire et qui produit rapidement les résultats afin d'informer la direction générale.
- D'autres voient dans cette discipline une véritable fonction de direction générale prenant en charge un vaste champ allant de la stratégie à la gestion opérationnelle en passant par l'organisation, la planification, où la gestion des ressources humaines.

1- Le contexte d'apparition du contrôle de gestion

- La perception des motifs d'apparition du contrôle de gestion et de l'évolution de son champ d'analyse, passe par la mise en lumière des caractéristiques de l'environnement aussi bien **économique** que **technologique**.

1-1 L'évolution de la relation entre l'offre et la demande

- L'évolution de la relation « **offre/demande** » peut être scindée en deux étapes majeures dont l'année 1975 n'est qu'un jalon approximatif
- **Avant 1975**
- **Demande > offre.**
- Cette période est dite « glorieux » pour les entreprises, la logique industrielle y est celle du « produire pour vendre et donc réussir ». Les produits sont donc peu diversifiés « production de masse, marché de masse ». Dans ce contexte, le client n'a aucune influence sur les modes de fonctionnement de l'entreprise.

- **Au tour 1975** : Période de l'inversion de la relation.
- **Demande = Offre**
- Les marchés sont saturés, le client commence à exister pour l'entreprise nous sommes dans la logique du « produire ce qui sera vendu » où le temps apparaît comme « jalon » de planification, c'est la période d'introduction des systèmes de gestion de la production.

- **Après 1975** : période où joue pleinement l'économie de marché
- **Demande < offre.**
- Cette évolution de la relation entre l'offre et la demande s'est accompagnée par un changement radical au niveau des « armes » utilisées par les entreprises afin de réaliser une rentabilité satisfaisante :
- **La première phase** : consiste à « se battre » avec « l'arme » du prix. Cette époque où les notions véhiculées étaient celles de productivité et de revient, d'où l'ingénieur prenait le poste de contrôleur de gestion ou le contrôleur budgétaire.
- **La seconde phase** : est celle de l'utilisation de la qualité comme « arme » de compétition de prix commençant à être le même pour tous (prix de marché) laissant sa place, comme facteur déterminant dans la « course » vers la compétitivité, au cercles, de qualité aux certifications ISO, à la terminologie de qualité totale.
- **La troisième phase** : nous sommes entrés dans la période où la qualité et le prix sont devenus des pré-requis et l'arme qu'utilisent désormais les entreprises est celle du temps qui les pousse à en faire un paramètre essentiel de la gestion à travers la réduction des délais qui constitue aujourd'hui un avantage concurrentiel déterminant.

1-2 L'environnement technologique

- Avant des années 70, les marchés étaient réservés aux biens de consommation individuels, liés à la saturation des besoins. Dès le milieu des années 70 et suite aux exigences croissantes des consommateurs, on assiste à la montée de technologies nouvelles de production et d'organisation qui vont modifier les conditions d'exploitation des activités en terme de procédés - processus dans un premier lieu pour s'étendre aux autres fonctions.
- Les machines et les postes de travail deviennent flexibles obligeant les entreprises à intégrer ces nouvelles technologies de l'information et de la communication tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de leur organisation modifiant ainsi sensiblement leur mode de gestion, leur processus décisionnel et leur structure de fonctionnement.
- Dans ce contexte, en perpétuel changement, les entreprises doivent adopter leurs outils de production, la structure et le fonctionnement de leur organisation. Elles doivent réfléchir donc aussi à des évolutions de leurs outils de gestion, et au contrôle de gestion.

2- Evolution historique du contrôle de gestion

- C'est entre les 2 guerres aux Etats-Unis qu'on peut situer la naissance de la fonction du contrôle de gestion, qui reste tout de même une discipline récente par rapport aux autres fonctions au sein de l'entreprise. En effet la création de l'institut des contrôleurs de gestion des Etats-Unis en 1931 est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion, depuis ce temps, il s'est développé dans ce pays après la deuxième guerre mondiale de même que ce développement a entraîné son apparition en Europe où il est entrain de prendre une grande place dans les entreprises.
- La jeunesse du contrôle de gestion fait de lui un concept en constante évolution, qui trouve son origine dans la comptabilité

- Au début la fonction du contrôleur était celle d'un expert comptable à l'intérieur des entreprises aux Etats-Unis, mais après 15 à 20 années d'exercice on a remarqué un prolongement de la fonction de contrôle de gestion au delà du rôle comptable dans un ouvrage publié en 1947 DAVID .R. ANDERSON définissait la fonction de contrôleur de gestion comme suit : « **la fonction comprend l'enregistrement et l'utilisation de tous les faits pertinents concernant une entreprise afin de:**
- **1°-protéger les activités de l'entreprise.**
- **2°-se conformer aux exigences légales de conservation des enregistrements et de publication des rapports financiers.**
- **3°-Communiquer à la direction les informations qui l'aideront dans la planification et le contrôle des opérations ».**

- En 1949 l'institut des contrôleurs de gestion des Etats-Unis publia sa « **conception du contrôle de gestion moderne** » on y trouve sept fonctions, on remarque ici une évolution de la fonction du contrôle de gestion, tout en s'éloignant de la fonction comptable traditionnelle cela s'illustre bien dans l'addition révisée de DAVID.R.ANDERSON en 1961 qui indique que le contrôle de gestion doit entre autre:
- **1°-garder efficiente et économique chaque partie de la structure compliqué et grandissante de l'organisation.**
- **2-Mettre en évidence clairement la segmentation de l'entreprise dans ses différentes activités, dans le but d'une planification intelligente de la gestion.**
- Il doit aussi s'assurer de la performance adéquate de système de collecte de l'information cette évolution constatée dans les états unis dans le domaine de contrôle de gestion s'explique par la volonté d'Etats fédéral, soucieux de mener son effort de guerre (1941-1945) au moindre coût, mobiliser contrôleurs de gestion des entreprises les plus dynamiques et contribue par ce biais à la diffusion de ces méthodes.
- Justement après 1945, ce souci se manifeste par des techniques, elle-même tirés de la guerre (recherche opérationnelle) et une volonté plus grande de maîtriser l'avenir (plan à moyen et long terme).

- Actuellement on remarque un élargissement du domaine de contrôle de gestion et un abandon de la stratégie de ce domaine, en plus que l'apparition du PPBS (Planning Programming Budgeting System).
- En ce qui concerne l'Europe, l'idées existait déjà mais peu ou mal utilisée, la crise de 1929 enclenchera un protectionnisme défensif, lequel sera consacré par la 2ème guerre mondiale, la reconstitution après 1945 sans perpétuer, cette situation n'apportera pas le renversement favorable à l'implication du contrôle de gestion on produit à n'importe quel prix et pour une demande excédentaire.
- Cet état de chose va se modifier à partir de 1950 sous l'effet de plusieurs facteurs dont les plus importants :
- -le retour d'une certaine abondance, laquelle donne au marché sa fonction de sélection.
- -Le marché commun réalise l'intégration des Economies Européennes

- Face à ces situations plus compétitives et girées par l'expérience Américaine, l'entreprise européenne adopte le contrôle de gestion de façon plus ou moins systématique.
- Après ce bref aperçu historique sur les conditions logiques de la récente croissance du contrôle de gestion, on peut dire que ce dernier est le résultat d'un contexte socio-économique.

3- Le contrôle de gestion et les formalisations des organisations

- Le contrôle de gestion permet le contrôle, la mesure et l'analyse de l'activité d'une organisation.
- Des indicateurs seront suivis (mesurés) ainsi que l'écart de la situation (réelle) avec le but visé (valeur cible, budget à respecter). Il s'agit d'un contrôle non seulement au sens de vérification, mais aussi au sens de pilotage, même si cette notion est porteuse d'une vision idéologique parfois critiquée. Le credo discutable du contrôle de gestion est **qu'on ne pilote que ce que l'on mesure**, ou dit autrement "**ce qui n'est pas mesuré ne peut être géré**".
- Afin d'améliorer le niveau d'intégration de l'organisation, le contrôle de gestion est parfois aidé d'un ERP (Enterprise Resources Planning) progiciel de gestion intégré. Sur ce système d'information de gestion le contrôleur de gestion puise selon ses besoins dans la comptabilité analytique, la comptabilité générale, la GPAO (gestion de production assistée par ordinateur), l'administration des ventes. Les ERP représentent cependant des solutions lourdes et souvent difficilement maniables de telle sorte que des outils périphériques s'avèrent nécessaires (outils de business intelligence, de calcul de coûts, de tableaux de bord, web applications).

4- Le contrôle de gestion et les domaines de la gestion

- Le contrôle de gestion a évolué du fait de l'intensification de la concurrence s'expliquant par exemple par la globalisation de l'économie et le développement des TIC, mais aussi par une nouvelle approche du marketing cherchant à anticiper la demande du client à partir de la comptabilité analytique. Il a donc eu une évolution progressive d'un âge industriel à celui de l'information, peut être par la tertiarisation de l'économie. Ceci impliqua une modification des pratiques du contrôle de gestion. Il est passé d'une simple fonction de calcul des coûts et des écarts budgétaires (dépendant du département financier ou comptable) à une fonction tactique de pilotage du changement relevant de la direction générale par le service marketing et la gestion de la qualité. Cette transformation passa d'abord par une évolution du contrôle réalisé par le système d'information (son urbanisation, son processus de transmission par reporting ou tableaux de bord...). L'audit du système d'information étant théoriquement une des tâches fondamentales du contrôle de gestion, l'aide du service informatique devient de plus en plus indispensable. Le contrôle tend de plus à utiliser des outils d'évaluation d'entreprise toujours plus divers (Retour sur investissement ROI, EVA... si on lui assigne des objectifs d'analyse financière). Le contrôle de gestion doit aussi tenir compte des divergences d'intérêts au sein de l'entreprise et de la culture d'entreprise.