

DSCG

3

**Management
et contrôle
de gestion**

DSCCG

3

Management et contrôle de gestion

2^e édition

Aurélien Ragainé

Professeur des Universités en sciences
de gestion à l'Université de Rennes 1

Caroline Tahar

Maître de conférences HDR en sciences
de gestion à l'IAE de Lyon

Lydie Michaux-Omont

Agrégée d'économie et gestion,
professeur en classes préparatoires
à l'expertise comptable au lycée
Gustave Flaubert (Rouen)
Membre des jurys d'examen

Gautier Gond

Maître de conférences à l'IAE
de l'université de Tours

en partenariat avec

DUNOD
leader de l'expertise comptable


EDITIONS
FRANCIS LEFEBVRE

Crédits iconographiques

p. 31 : © hierachy by Weltenraser from the Noun Project ;
© function by Nithinan Tatah from the Noun Project ; © department by Wichai Wi from the Noun Project ;
© box network by BomSymbols from the Noun Project ; © organization by Gregor Cresnar from the Noun Project ;
p. 43 : © integration by dDara from the Noun Project ; variety by priyanka from the Noun Project ; p. 45 : © ideology by Made × Made from the Noun Project ; © decision making confusion icon by Delwar Hossain from the Noun Project ; © user interface constraint circle by Creaticca Creative Agency from the Noun Project ; © diagnosis by Xicons.co from the Noun Project ; p. 62 : © interaction by Nithinan Tatah from the Noun Project ; © Compass by Noe Araujo from the Noun Project ; © Medical diagnosis by Chanut is Industries from the Noun Project ; © performance by romzicon from the Noun Project ; p. 138 : © Technology by Icongreek26 from the Noun Project ; © strategy by tezar tantular from the Noun Project ; © Financing by Max Hancock from the Noun Project ;
p. 299 : © Bus by i cons from the Noun Project ; p. 392 : © knowledge by kinsley from the Noun Project ; © action by Icons Producer from the Noun Project ; © Ability by priyanka from the Noun Project.

Maquette de couverture et maquette intérieure :
Yves Tremblay

Mise en pages : Nord Compo

<p>Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.</p> <p>Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements</p>	<p>d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.</p> <p>Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).</p>
	

Les liens proposés tout au long de ce livre sont des compléments d'information. Vous pouvez soit flasher les QR-codes, soit copier-coller les URL raccourcies dans votre navigateur. Ces liens resteront valables durant toute la période de commercialisation de l'ouvrage. Toutefois, nous ne pouvons en garantir la pérennité dans la mesure où les pages auxquelles ils renvoient sont la propriété des sites qui les hébergent.

© Dunod, 2022
11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff
www.dunod.com

ISBN 978-2-10-084103-5

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2° et 3° a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

SOMMAIRE

Mode d'emploi	VI
Programme	VIII
Avant-propos	XIV

Partie 1 Modèles d'organisation et contrôle de gestion

Chapitre 1 Évolution des modèles d'organisation	1
Chapitre 2 Positionnement du contrôle de gestion et aide à la stratégie	32
Chapitre 3 Contrôle de gestion et systèmes d'information	63

Partie 2 Management stratégique

Chapitre 4 Diagnostics stratégiques.....	112
Chapitre 5 Choix stratégiques	134
Chapitre 6 Place et rôle du contrôle de gestion stratégique	158
Chapitre 7 Approche du marketing stratégique	188
Chapitre 8 Gestion du périmètre de l'entité	211
Chapitre 9 Planification et diagnostic stratégique.....	234
Chapitre 10 Analyse des parties prenantes et structures de gouvernance	253

Partie 3 Conduite du changement

Chapitre 11 Management et pilotage par les processus	290
Chapitre 12 Contrôle de gestion et management du changement	318
Chapitre 13 Contrôle de gestion et pilotage stratégique	345

Partie 4 Management des ressources humaines et des compétences

Chapitre 14 Gestion des ressources humaines (GRH).....	372
Chapitre 15 Gestion des compétences et des connaissances	398
Sujet type d'examen	430
Corrigés des applications, cas et cas de synthèse	449
Corrigé du sujet type d'examen	565
Index	581
Table des matières	583

Mode d'emploi

Tout le programme

Approfondissements

CHAPITRE

5

Immobilisations, locations et instruments financiers

PROGRAMME

Compétences visées

- Déterminer l'impact des normes sur les états financiers
- Passer les enregistrements comptables dans le référentiel comptable international

Notion et contenu

Principales différences de traitement entre PCG et IFRS affectant les immobilisations corporelles et incorporelles, dépréciations d'actifs, contrats de location, immeubles de placement, instruments financiers

LIEN AVEC LE DSCG 2
§ 6. Ingénierie financière

PLAN DU CHAPITRE

COURS : 1. Les immobilisations corporelles et incorporelles • 2. Les dépréciations d'actifs • 3. Les contrats de location • 4. Les immeubles de placement • 5. Les Instruments financiers

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES : Évaluer les savoirs • Maîtriser les compétences • Préparer l'épreuve

SYNTHÈSE

Comment les IFRS s'appliquent-elles ? En quoi différent-elles des règles françaises, notamment en matière d'immobilisations corporelles et incorporelles, de dépréciations d'actifs, de contrats de location d'immeubles de placement et d'instruments financiers ?

MOTS-CLÉS

Actif financier • Action propre • Contrat de location • Coût amorti • Couverture • Dépréciation • Immeuble de placement • Immobilisation corporelle • Immobilisation incorporelle • Instrument dérivé • Instrument financier • Instrument financier composé • Juste valeur • Location-financement • Passif financier • Taux d'intérêt effectif • Unité génératrice de trésorerie

Mise en contexte

Chapitre 4 Cadre conceptuel, états financiers, méthodes comptables et consolidation

1 La normalisation comptable internationale

La normalisation comptable internationale vise à élaborer des standards comptables de base acceptés dans le monde entier, facilitant les échanges et les comparaisons entre pays.

FOCUS De l'IASC à l'IASB

La création de l'International Accounting Standards Committee (IASC) date de 1973. L'IASC a été remplacé en 2001 par une nouvelle organisation, totalement indépendante, l'IASB (International Accounting Standards Board) basée à Londres. Organe de droit privé, investi d'une mission d'intérêt général, l'IASB, qui, à l'origine,

avait un objectif d'harmonisation peu ambitieux, a vu son influence grandir entre 2000 et 2002 grâce au soutien de l'International Organisation of Securities Commission (IOSCO), puis de l'Union européenne. L'IASB est l'organisme de référence en matière d'harmonisation internationale des normes comptables.

→ Cas 4

A) La structure opérationnelle de l'IASB

L'IASB comprend six organismes principaux (fig. 4.1).

Renvois vers les cas

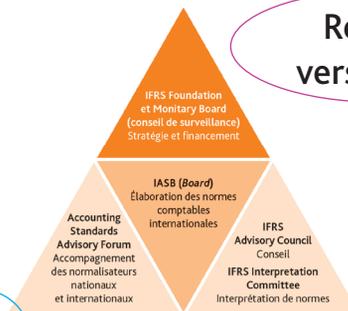


Figure 4.1. Structure opérationnelle de l'IASB

1. La Fondation IFRS et le conseil de surveillance (Monitory Board)

L'IFRS Foundation est gérée par un conseil de surveillance (appelé « Trustees »). Ce conseil est composé de personnes représentant l'ensemble de la communauté comptable dans le monde. On y trouve des membres de grands cabinets d'audit, des représentants

Visuels facilitant la mémorisation

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES

Évaluer les savoirs Maîtriser les compétences Préparer l'épreuve

1 QCM

Pour chacune des questions suivantes, une seule réponse est possible. Justifiez votre choix.

- Parmi les opérations suivantes, quelle est celle que l'auditeur doit effectuer lors de la procédure d'acceptation de la mission ?
 - L'établissement du seuil de signification.
 - L'identification des politiques de contrôle interne et des procédures appliquées.
 - Une discussion des points importants avec le comité d'audit du client.
- Le montant qui peut affecter la perception par l'utilisateur d'une information comprise dans les états financiers s'appelle :
 - Risque d'audit.
 - Risque lié au contrôle.
 - Seuil de signification.
- Quelles sont les opérations qui sont généralement effectuées dans le cadre d'un examen limité ?
 - Une confirmation directe des comptes clients et fournisseurs.
 - Une appréciation du contrôle interne.
 - Des procédures analytiques et l'obtention par les dirigeants ou par toute personne compétente des informations jugées nécessaires.
- Selon la NEP 210, que doit comporter la lettre de mission du CAC ?
 - La nature et l'étendue des interventions qu'il entend mener conformément aux normes d'exercice professionnel.
 - Les délais d'émission des rapports.
 - La durée de la mission.
- Le rôle principal de l'auditeur est de donner son environnement de confiance. Que doit-il faire en matière de mise en œuvre de la confiance ?
 - Il doit évaluer la confiance.
 - Il doit communiquer ses conclusions.
 - Il doit évaluer la confiance et communiquer ses conclusions.
 - Que ces contrôles ont été effectués par la direction financière de l'entité.

Exercices, applications et cas progressifs

Compétences du programme

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES

Évaluer les savoirs Maîtriser les compétences Préparer l'épreuve

2 Mini-cas : calcul d'une soulte ***

Compétences visées : Maîtriser le cadre juridique, économique et comptable des opérations de restructuration. Déterminer l'impact des opérations de restructuration.

- La société Alpha, au capital de 20 000 actions de 50 € de valeur absolue et un capital de 16 000 actions de 40 €. Les valeurs des actions Alpha respectivement à 120 € et 93 €.
- Quelle est la parité d'échange des actions Bêta contre des actions Alpha, si l'opération est l'augmentation de capital à envisager pour Alpha ?
 - Dans le projet de fusion, il est envisagé de rémunérer par une soulte de 48 000 € les actionnaires d'Alpha. Dans ce cas, quelle doit être la parité d'échange et l'augmentation de capital à envisager ?
 - En envisageant de rémunérer par une soulte les actionnaires d'Alpha, quelle peut être le montant de la soulte maximum sachant que l'article L. 236-1 du Code de commerce fixe une limite à 10 % de la valeur nominale des parts ou des actions attribuées.

Trois étapes

Évaluer les savoirs Maîtriser les compétences Préparer l'épreuve

3 Cas pratique : détermination de parités ***

Compétences visées : Maîtriser le cadre juridique, économique et comptable des opérations de restructuration. Déterminer l'impact des opérations de restructuration.

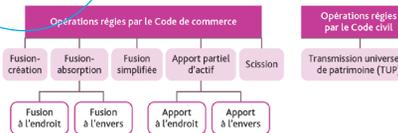
- La société Béa, SA au capital de 1 000 000 € (actions de 40 € nominal), constituée en N-10 envisage d'absorber au 1^{er} janvier N+1, la société Léa.
- La société Léa est une SA au capital de 500 000 € (actions de 100 €) constituée en N-5.
- La société Béa avait acquis 1 000 titres de cette société en N-3 pour 150 000 €.
- La valeur des titres Béa et Léa sera déterminée selon la méthode de l'arbitrage arithmétique entre la valeur mathématique de l'arbitrage et la valeur d'évaluation de la valeur de rendement de la société Béa seront repris aux conditions suivantes : 150 000 € et 1 200 000 €.

Progressivité et temps de réalisation

SYNTHÈSE

Opérations de restructuration : cadre juridique et modalités financières

Nature des opérations de restructuration



Contexte juridique et aspects fiscaux des opérations de restructuration



Enjeux des parités dans le cadre de restructuration : évaluation des apports



Synthèse visuelle du chapitre

PARTIE 2 : CAS DE SYNTHÈSE

NORMES INTERNATIONALES IFRS

1 Emprunt obligataire

La société Théta a émis le 1^{er} juillet N un emprunt de 10 000 obligations de 100 €, au taux de 5 % l'an, émises à 96 €. Les frais d'émission se sont élevés à 6 832 € (TVA 20 % en plus). Le remboursement s'effectue par annuités constantes sur 10 ans.

Travail à faire

- Présentez un tableau d'amortissement de l'emprunt et déterminez pour chaque échéance le coût amorti de l'emprunt. On prendra un taux de revient de l'emprunt de 6 %.
- Présentez les écritures au 1^{er} juillet N, au 31 décembre N et au 1^{er} juillet N+1.

2 Opérations financières

La société Alpha a effectué en N les opérations suivantes.

1^{er} juin N : acquisition de 1 000 obligations Epsilon de 100 € émises à 95 € au taux annuel de 5 %, remboursables en bloc le 1^{er} avril N+6. Frais de transaction : 0,5 % hors taxes. Ces obligations sont appelées à être gardées. Taux de rendement des obligations : 6,115 %.

1^{er} septembre N : acquisition à titre de placement à court terme de 400 actions Sigma au cours à 70 €. Frais d'acquisition : 0,5 % hors taxes.

1^{er} novembre N : escompte d'une créance sur le client Omega de 10 000 € à échéance du 1^{er} février N+1 :

- Brut	10 000
- Escompte	175
- Commission d'endossement	50
- TVA sur commission	10
- Net en banque	9 765

1^{er} décembre N : le client Lambda qui nous doit 10 000 € hors taxes, en difficulté, paie 50 % de sa créance. On compte récupérer 30 % de cette créance dans un délai d'un an. Au 31 décembre N, la juste valeur des actions Sigma de 26 000 € (65 € par titre). Le taux de TVA est de 20 %.

Travail à faire

- Présentez les écritures comptables (comptes individuels) dans les livres de la société Alpha pour les opérations décrites ci-dessus.
 - Présentez les écritures à enregistrer en fin d'exercice.
- N.B. : Il vous est demandé de ne pas tenir compte des impôts différés.

Cas transversaux

PROGRAMME

UE 3. Management et contrôle de gestion

Niveau M – 180 heures – 20 ECTS

Les compétences à acquérir doivent permettre de réaliser une étude liant le management et le contrôle de gestion, c'est pourquoi il est nécessaire d'avoir une approche qui intègre ces deux domaines dans une vision globale.

1. Modèles d'organisation et contrôle de gestion (30 heures)

Dans une vision de management et de choix stratégiques, le contrôle de gestion devient support à l'analyse stratégique. Il s'agit alors de privilégier une approche « contrôle stratégique » et de construire les liens existants entre performance économique, performance financière et performance sociale et sociétale.

1.1. Évolution des modèles d'organisation

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Approfondir les éléments de théorie des organisations, en particulier l'évolution des formes organisationnelles	<ul style="list-style-type: none">• Identifier les différentes formes structurelles• Caractériser les avantages et les inconvénients de chaque forme structurelle• Relier les contextes économiques et les formes organisationnelles	<ul style="list-style-type: none">• Évolution des formes structurelles et nouvelles formes d'organisations : structures par projet, réseaux• Transversalité et gestion par les processus• Entreprise virtuelle et nouvelles technologies de l'information et de la communication• Hybridation des structures organisationnelles (public/privé)

1.2. Le positionnement du contrôle de gestion et l'identification du métier comme aide à la stratégie

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Le contrôle de gestion doit être appréhendé comme un apport à la stratégie, sans occulter ses limites, ses insuffisances par rapport à une démarche stratégique. Il doit vérifier l'adéquation des méthodes et des outils mis en œuvre, au regard de la stratégie puis des critères de performance globale et de création de valeur retenus.	<ul style="list-style-type: none">• Identifier le rôle de la fonction contrôle de gestion selon les organisations• Analyser la place du contrôle de gestion dans la mise en œuvre du développement durable et de la responsabilité sociale de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none">• Le contrôle de gestion : son rôle et sa place dans les organisations en fonction des choix structurels• Le contrôleur de gestion, son travail d'information et de communication dans et pour l'entreprise• En lien avec l'éthique des affaires : la position éthique des individus et des managers, la responsabilité sociale de l'entreprise et le développement durable, l'éthique et la déontologie du contrôle de gestion

1.3. Le contrôle de gestion et les systèmes d'information et de communication

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
<ul style="list-style-type: none"> • Montrer comment et pourquoi les technologies de l'information et de la communication influencent l'approche puis la mise en œuvre du contrôle de gestion. 	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier le rôle des nouvelles technologies utiles au contrôle de gestion • Caractériser ces technologies de l'information 	<ul style="list-style-type: none"> • Le contrôle de gestion et les progiciels de gestion intégrés • Le contrôle de gestion et les modes de transmission électronique de l'information • Le contrôle de gestion et les mégadonnées (<i>Big Data</i>)

2. Management stratégique (80 heures)

Donner une vision stratégique permettant de comprendre l'environnement concurrentiel dans lequel évolue l'organisation.

Repérer les facteurs qui sous-tendent la capacité stratégique de l'entreprise et qui permettent aux managers de formuler des choix stratégiques.

2.1. Analyse et choix stratégiques

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
<ul style="list-style-type: none"> • Apporter les éléments essentiels de l'analyse stratégique et replacer l'organisation dans son environnement pour parvenir à la formulation de choix stratégiques. 	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les différentes étapes d'un diagnostic stratégique. • Mettre en œuvre des méthodes d'analyse des environnements externe et interne de l'entité. • Repérer les différentes stratégies d'une organisation. • Caractériser les différentes modalités de développement. 	<ul style="list-style-type: none"> • Rappel des principaux éléments de diagnostic stratégique et concept de chaîne de valeur • La notion de <i>business model</i> • Les risques stratégiques, organisationnels et opérationnels • Les critères de performance économique, financière, sociale, environnementale • Les choix stratégiques : <ul style="list-style-type: none"> – la segmentation stratégique et l'identification des domaines d'activité stratégique – les stratégies génériques : stratégie de coût et effet d'expérience, stratégie de différenciation, stratégie de focalisation – la compétition et la collaboration – le recentrage et la diversification • Les modalités de développement : <ul style="list-style-type: none"> – croissance interne, croissance externe – stratégies relationnelles et alliances

2.2. Place et rôle du contrôle de gestion stratégique

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
<ul style="list-style-type: none"> Il s'agit de positionner le contrôle de gestion par rapport à l'audit et au contrôle interne en dégageant leurs similitudes et leurs nécessaires complémentarités. L'accent est mis sur le rôle du contrôle de gestion dans la communication interne et externe. 	<ul style="list-style-type: none"> Identifier les risques de l'entité. Différencier les différents types d'audit et de contrôle. Déterminer la contribution du contrôle de gestion à la maîtrise des risques. 	<ul style="list-style-type: none"> Le contrôle de gestion comme aide à la communication financière à destination des institutionnels et des partenaires Les formes d'audit : interne et externe, légal et contractuel Les champs de l'audit : opérationnel, stratégique, social, organisationnel Le contrôle interne Les relations de l'audit et du contrôle interne avec le contrôle de gestion La dimension culturelle des outils de gestion

2.3. Approche du marketing stratégique

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
<p>Appréhender le marché comme un processus de construction collective dans lequel parties prenantes et producteurs participent à la création de la valeur.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Distinguer les différents modes de communication Caractériser les différents types de relations clients Repérer et qualifier l'offre de valeur de l'organisation Apprécier la pertinence de la politique marketing de l'entité 	<ul style="list-style-type: none"> Les leviers d'action du marketing La communication multicanale : gestion de communautés de marques et de l'e-réputation Digitalisation et fidélisation du client L'évolution du B to B : du produit à la solution par la définition d'un cahier des charges L'évolution du B to C : du service à l'expérience client, de la valeur offerte à la valeur proposée, de la tarification dynamique (<i>yield management</i>) aux systèmes adaptatifs complexes (enchères en ligne) Le rôle du <i>big data</i> : fluidité et densité des informations

2.4. La gestion du périmètre de l'entité

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
<p>Appréhender les différentes modalités de gestion du périmètre de l'entité</p>	<ul style="list-style-type: none"> Identifier les différentes politiques de gestion du périmètre Distinguer les avantages et les inconvénients de chaque politique Apprécier la politique de prix de cession interne 	<ul style="list-style-type: none"> Le contrôle de gestion dans la mise en œuvre des politiques : <ul style="list-style-type: none"> d'extension du périmètre (acquisitions, fusions) de réduction du périmètre ou réorganisation au sein du groupe de coopération (mise en commun d'activités dans les groupements d'intérêt économique, sociétés en participation, gestion déléguée) de coordination (entreprise en réseau) Les prix de cession interne et de transfert

2.5. La planification et le diagnostic stratégique

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Analyser le contrôle de gestion comme aide au diagnostic et au choix de la stratégie	<ul style="list-style-type: none"> • Traduire en plans prévisionnels les choix découlant des diagnostics stratégiques • Analyser un <i>business model</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Le contrôle de gestion et le diagnostic stratégique (analyse concurrentielle, technologique, organisationnelle) • Le contrôle de gestion et la planification • Le contrôle de gestion et les plans prévisionnels : plan d'activité, plan de financement, plan d'entreprise (<i>business plan</i>) • Intérêts et limites de la gestion budgétaire

2.6. Analyse des parties prenantes et structures de gouvernance

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Aborder la problématique de la gouvernance des organisations en soulignant la cohérence souhaitable entre les structures de gouvernance et l'analyse des parties prenantes	<ul style="list-style-type: none"> • Cartographier les parties prenantes et leurs attentes. • Identifier les enjeux contradictoires • Qualifier les types de gouvernance 	<ul style="list-style-type: none"> • Cartographie des grandes parties prenantes de l'organisation : les actionnaires et la « gouvernance de l'entité » ; les créanciers ; les clients et les usagers ; les salariés ; les fournisseurs et les pouvoirs publics • Les attentes des parties prenantes : les objectifs contradictoires et les jeux de pouvoir • Le contrôle de gestion et la communication en direction des différentes parties prenantes

2.7. Contrôle de gestion et changement organisationnel

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Le contrôle de gestion doit appréhender les conséquences organisationnelles des stratégies de développement national et international d'une entité aux frontières floues qu'elle soit industrielle, commerciale ou de services, marchande ou non marchande (associations, collectivités publiques).	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les enjeux du changement. • Apprécier les connexions entre stratégie et organisation. • Repérer les leviers du changement. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le contrôle de gestion comme interface entre la stratégie et l'organisation • Le contrôle de gestion, aide à l'évolution de la structure

3. Conduite du changement (40 heures)

Le changement implique souvent des bouleversements, des instabilités, voire des crises. Quels sont les processus à l'œuvre ? Comment les gérer ? Par ailleurs, la conduite d'un changement suppose un certain nombre d'opérations. Dans cette perspective, l'attention est portée sur la gestion opérationnelle des projets de changement.

3.1. Le management du changement

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Méthodologie de conduite de changement.	<ul style="list-style-type: none"> Différencier les différents types de changement. Apprécier les leviers mobilisés dans la conduite du changement. Distinguer les différents styles de conduite de changement. Mettre en œuvre les outils de suivi : gestion des projets, ordonnancement. 	<ul style="list-style-type: none"> Le diagnostic de la situation de changement, les types de changement Les styles de conduite du changement Les leviers du changement Management en mode projet et innovation Suivi et gestion opérationnelle des projets de changements

3.2. Management et pilotage par les processus

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Utiliser le contrôle de gestion pour faire évoluer les processus	<ul style="list-style-type: none"> Distinguer processus et projet Cartographier les différents processus Mettre en œuvre des démarches de progrès continu Analyser les coûts cibles Analyser la valeur 	<ul style="list-style-type: none"> Analyse des dysfonctionnements organisationnels Diagnostic des processus existants : l'usage des rapports d'audit et/ou de contrôle interne Le management par les processus Le contrôle de gestion et les processus Amélioration des processus : démarches de progrès continu Les coûts cibles et l'analyse de la valeur

3.3. Le contrôle de gestion et le pilotage stratégique

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Analyser comment le contrôle de gestion participe au pilotage stratégique	<ul style="list-style-type: none"> Identifier les indicateurs clés de performance Analyser la performance globale d'une organisation 	<ul style="list-style-type: none"> Contrôle de gestion et pilotage de la performance globale Les facteurs clés de succès d'une organisation, les indicateurs clés de performance (KPI) Les tableaux de bord stratégiques

4. Management des ressources humaines et des compétences (30 heures)

Le changement ne peut être appréhendé sans intégrer le facteur humain, élément central des évolutions stratégiques à moyen et long terme.

4.1. La gestion des ressources humaines

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Prendre en compte l'importance grandissante des ressources humaines dans la création de valeur	<ul style="list-style-type: none"> Définir et analyser des tableaux de bord sociaux Calculer les écarts et les effets de la masse salariale Définir et analyser une politique de GPEC Caractériser les différentes situations de gestion de crise 	<ul style="list-style-type: none"> Les outils du contrôle de gestion pour gérer les ressources humaines : suivi de la masse salariale, bilan social, tableaux de bord sociaux, indicateurs de gestion sociale Le contrôle de gestion et la gestion prévisionnelle des emplois et des compétences Les situations de gestion de crise : négociation, conciliation, médiation, arbitrage

4.2. La gestion des compétences

Sens et portée de l'étude	Compétences	Notions et contenus
Former à la gestion de l'évolution, de l'évaluation et du maintien des compétences	<ul style="list-style-type: none"> Identifier les différents niveaux de gestion des compétences Caractériser une politique de rémunération Apprécier un mode de rémunération et de valorisation des compétences Déterminer les enjeux de la gestion des connaissances pour l'organisation 	<ul style="list-style-type: none"> Les approches d'identification des compétences : connaissances professionnelles, potentiel estimé, savoir-faire opérationnel La contribution du concept de compétence à la gestion de l'emploi Gestion stratégique des compétences : gestion de la formation, gestion des carrières, rémunérations et valorisation des compétences individuelles et collectives (enjeux pour l'organisation et pour le salarié) Le contrôle de gestion et la gestion des connaissances et des savoirs Le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel

INDICATIONS COMPLÉMENTAIRES

Au-delà des organisations industrielles, il convient de prendre en compte les spécificités des entreprises de services, des organisations marchandes ou non marchandes, des organisations publiques ou parapubliques, des structures à but non lucratifs (associations, fondations...) pour analyser la pertinence des outils du contrôle de gestion. Cette étude de pertinence doit envisager les outils utiles au pilotage stratégique.

Rédigés par des équipes pluridisciplinaires comprenant des enseignants en masters universitaires, en grandes écoles de management et en classes préparatoires à l'expertise comptable, membres des commissions d'examen, et 100 % conformes aux nouveaux programmes applicables dès la rentrée 2019, les manuels Dunod constituent une **préparation complète** aux épreuves de DCG et DSCG.

Les compétences au cœur du programme

Les unités sont déclinées en compétences. Ces compétences sont à la fois variées mais limitées par une liste donnée et clairement identifiée. Une compétence peut être définie comme la capacité à utiliser un savoir-faire dans une situation donnée pour produire un résultat requis. Elle s'acquiert dans une situation, d'où l'importance de la structuration et de l'entraînement à la pratique de la problématisation.

Une compétence présente un caractère disciplinaire ; elle vise à résoudre des problèmes liés à la discipline et repose nécessairement sur des connaissances inhérentes à cette même discipline. Mais, dans le même temps, une compétence s'appuie sur des savoir-faire généraux et transversaux (capacité à analyser, à rédiger de manière concise et précise, etc.).

La compétence induit donc un rapport au savoir, elle ne s'y oppose pas. Les savoirs sont les informations qu'il faut être en mesure de mobiliser « à bon escient » avec pour finalité l'élaboration d'un raisonnement structuré ou la résolution d'un problème lié à la pratique de la comptabilité et de l'audit.

Le concept de situation est donc central lorsque l'on évoque une compétence ; la mise en situation donne à l'étudiant l'occasion d'exercer la compétence visée. Une **situation** présente donc divers caractères, à la différence de la simple application de la règle :

- Elle mobilise un ensemble d'acquis et est orientée vers une tâche porteuse de sens.
- Elle fait référence à une catégorie de problèmes spécifiques à la discipline, elle est nouvelle.

Une compétence est évaluable. Elle peut se mesurer à la qualité de l'exécution de la tâche et à la qualité du résultat. Dès lors, une préparation efficace repose sur un équilibre judicieux entre l'acquisition de connaissances et un développement de compétences ciblées centré sur le réinvestissement en contexte. L'évaluation s'en trouve renouvelée ; elle met l'accent sur le cheminement intellectuel et l'esprit critique du candidat. Elle promeut une nouvelle quête de sens.

Le parti pris de nos manuels

Le présent manuel vise à apporter **l'ensemble des savoirs disciplinaires associés à l'unité d'enseignement** « Management et contrôle de gestion » à travers quatre parties, structurées en 15 chapitres, respectant scrupuleusement la progression logique du programme. Chaque chapitre propose une **synthèse synoptique** finale propice à la mémorisation.

La section « Des savoirs aux compétences » a été conçue comme une **passerelle** entre les deux éléments du programme :

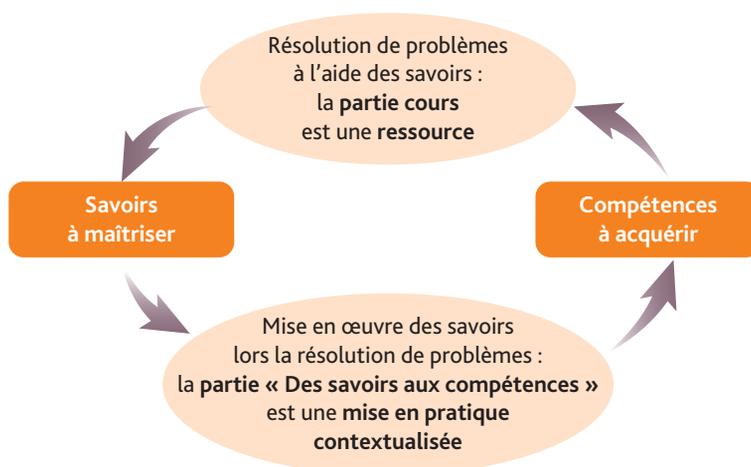
- Dans un premier temps, le candidat est invité à s'autoévaluer à l'aide d'un **quiz/QCM** (réponses en fin d'ouvrage) et d'une **application directe des connaissances** (rubrique « Évaluer les savoirs »). En fonction de ses résultats, l'étudiant détermine les points du cours à revoir.
- Dans un second temps, l'étudiant est placé en contexte afin de tester les compétences requises et évaluées à l'examen (rubrique « Maîtriser les compétences ») : **toutes les compétences du programme font l'objet d'une mise en situation**. Les exercices proposés sont progressifs (le niveau de difficulté est systématiquement indiqué). Les compétences les plus complexes sont traitées isolément.
- Enfin, une fois les compétences maîtrisées, l'étudiant est invité à se placer en condition d'examen (rubrique « Préparer l'épreuve ») au travers de **cas**. Ces pages sont émaillées de conseils méthodologiques et de rappels théoriques.

Chaque partie du programme est ponctuée d'un **cas de synthèse transversal** testant les principaux savoirs et compétences de la partie. L'ouvrage s'achève par un **sujet type d'examen**. Ce dernier, comme tous les cas, applications et cas transversaux, est intégralement corrigé en fin d'ouvrage.

Un aller-retour constant entre savoirs et compétences

Deux parcours de préparation sont possibles grâce à ce manuel :

- Des savoirs disciplinaires étudiés aux compétences à mettre en œuvre en situation.
- L'acquisition de la compétence par la confrontation des situations aux savoirs.



Évolution des modèles d'organisation

PROGRAMME

Compétences visées

- **Identifier** les différentes formes structurelles
- **Caractériser** les avantages et les inconvénients de chaque forme structurelle
- **Relier** les contextes économiques et les formes organisationnelles

Notions et contenus

- Évolution des formes structurelles et nouvelles formes d'organisations : structures par projet, réseaux
- Transversalité et gestion par les processus
- L'entreprise virtuelle et les technologies de l'information et de la communication
- Hybridation des structures organisationnelles (public/privé)

LIENS AVEC LES DSCG 2 ET 5

- UE 2 : § 2.2. Analyse extra-financière
- UE 5 : § 2.2. Gestion de projet

PLAN DU CHAPITRE

COURS : 1. Les formes structurelles d'organisation • 2. L'évolution des formes structurelles d'organisation • 3. Le contrôle de gestion face à l'évolution des formes structurelles d'organisation

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES : Évaluer les savoirs • Maîtriser les compétences
• Préparer l'épreuve

SYNTHÈSE

L'organisation, qu'elle soit publique ou privée, évolue en fonction des acteurs et des contextes. Initialement structurées sur une base hiérarchique, les organisations ont vu d'autres formes se développer afin de pallier les limites du modèle pyramidal.

Élément de gouvernance des organisations, le contrôle de gestion est tributaire des formes d'organisation. Sans remettre en cause ses principes fondamentaux, l'apparition de nouvelles formes d'organisations confronte le contrôle de gestion à de nouveaux défis.

MOTS-CLÉS

Activité • Autonomie • Coût de transaction • Culture d'entreprise • Gouvernance
• Hiérarchie • Organigramme • Organisation • Processus • Projet • Réseau • Structure
• Théorie de la contingence • Transversalité

1 Les formes structurelles d'organisation

A) L'organisation et la hiérarchie

1. Le rôle de l'organisation

L'organisation est caractérisée par l'existence d'une hiérarchie en tant que système interne de coordination, par opposition au marché structuré par un mécanisme de prix. Ce qui caractérise l'organisation, c'est donc l'absence de système de prix, remplacé par un mécanisme interne de coordination.

Définition

Une **organisation** est une entité relativement stable composée de membres (personnes ou organisations) structurée autour d'une division et d'une coordination de leurs activités en vue d'atteindre un ou des buts.

Les travaux sur les **coûts de transaction** tentent de clarifier la question de l'existence des organisations. Oliver Williamson (1975) distingue l'organisation (la firme) et le marché. D'après cette théorie de la transaction, à mesure que le recours au marché devient coûteux en transactions externes, il est nécessaire de constituer une organisation basée sur une relation hiérarchique de travail. Inversement, si l'entreprise souhaite réduire ces coûts de coordination, elle recourt au marché. Dans cette conception, les notions de hiérarchie et d'organisation sont indissociables.

C'est à la fin du XIX^e siècle que le principe de hiérarchie s'est imposé dans les entreprises avec la disparition du *Putting Out System* (travail à domicile) et la mise en place d'une nouvelle gestion de la main-d'œuvre, symbolisée par exemple, par la formalisation sous la forme d'organigrammes.



Ingénieur, directeur général des mines de Commentry Fouchambault Decazeville, Henri Fayol, fin analyste des organisations, a notamment écrit *Administration industrielle et générale* (1916).

Définition

La **hiérarchie** se définit par la recherche de l'ordre et de la subordination dans le cadre d'un groupe social. Dans une entreprise, elle se caractérise par une série de délégations successives de responsabilité.

Un des auteurs associés au principe hiérarchique est **Henri Fayol (1841-1925)**. On lui doit l'une des premières conceptualisations du management (il parlait d'« administration »).

FOCUS — Henri Fayol et le principe de hiérarchie

Henri Fayol a publié en 1916 l'ouvrage *Administration industrielle et générale* qui inspirera de nombreux auteurs. Quelques principes formulés par cet auteur sont liés à une conception hiérarchique de l'organisation tels que ceux d'autorité, de discipline, d'unité de commandement :

- l'autorité est le droit de commander et le pouvoir de se faire obéir ;
- la discipline est associée à l'obéissance, l'assiduité

et aux signes de respect entre l'entreprise et l'agent ;

- l'unité de commandement relève de l'idée que chaque subordonné ne doit recevoir des ordres que d'un seul supérieur hiérarchique ;
- l'unité de direction vise la cohérence entre les actions engagées ;
- la hiérarchie est la série de chefs qui va de l'autorité supérieure aux agents inférieurs.

On doit également à Henri Fayol une conceptualisation des différentes activités d'administration, résumées sous l'acronyme POCCC. Dans cette

optique, le contrôle consiste à vérifier que tout se passe conformément aux règles établies et aux ordres donnés.



La pensée de Fayol ne peut être limitée au principe de hiérarchie. Conscient des limites ainsi formulées de ces principes, Fayol a proposé par

exemple que soient instaurées des « passerelles » devant permettre la communication directe entre acteurs.

Le terme d'« organisation » prend, au xx^e siècle, le sens d'« action d'organiser, de structurer, d'arranger ».

Exemple

- ▶ Aujourd'hui, le mot « organisation » est aussi employé pour désigner une association, une banque, une collectivité ou encore une mutuelle. ▶

Les méta-organisations selon Hervé Dumez



<http://dunod.link/sr6kf35>

FOCUS — Qu'est-ce qu'une méta-organisation ?

Une méta-organisation est, selon Hervé Dumez (2008), une organisation dont les membres sont des organisations. Citons par exemple le MÉDEF, l'ONU, un groupement d'entreprises, un pôle de compétitivité. Une méta-organisation est confrontée à des problèmes spécifiques liés au risque de perte d'autonomie des membres mais également par le fait, que les organisations membres doivent se mettre d'accord pour assurer la pérennité de la méta-organisation. Se pose alors l'enjeu de

l'équilibre politique entre les membres (souvent de tailles différentes) sources de conflits potentiels. Il en résulte une forte dépendance de la méta-organisation avec les membres impliquant un mode de management basé sur la recherche du consensus, à la différence des organisations où le sommet hiérarchique est chargé de l'adaptation à l'environnement.

D'après Hervé Dumez, *Les méta-organisations*, Le Libellio d'Aegis, 2008

2. L'émergence de la notion de gouvernance

La notion de **gouvernance** est associée à celle d'organisation puisque la gouvernance prend, en management, le sens d'une action consistant à diriger la conduite des organisations.

La thématique de la gouvernance a connu en France un important développement dans les années 1990 et 2000, à la suite de la publication de différents rapports publics (rapports Viénot en 1995 et 1999 et rapport Bouton en 2002) engageant une réflexion sur les mécanismes de gestion des grandes entreprises françaises. Dans ces rapports, il était notamment question des enjeux de la composition du conseil d'administration, de la place des actionnaires minoritaires ou du rôle des administrateurs indépendants.

Depuis la publication de ces rapports, la gouvernance des entreprises cotées françaises a évolué ; des administrateurs indépendants (c'est-à-dire sans lien financier avec la société) ont fait leur entrée dans la plupart des sociétés cotées ; le niveau de cumul



Emprunt technique à la langue nautique (analogie avec le gouverneur qui tient le gouvernail), le verbe « gouverner » signifie « diriger un navire » ou « action de diriger une embarcation » au xix^e siècle.

CHIFFRE-CLÉ

Les femmes représentent près de **40 %** des administrateurs français dans les sociétés cotées en 2018 (IFA, 2019).

de mandats est plus faible et la mise en place systématique de comités spécialisés aidant le conseil d'administration dans ses prérogatives est aujourd'hui constatée.

La gouvernance au sens de gouvernement des entreprises comprend des instances et des acteurs aux multiples rôles.

Exemple

- ▶ La société anonyme (SA) duale basée sur le principe de la séparation des fonctions de président du CA et de directeur général est ainsi structurée (fig. 1.2).

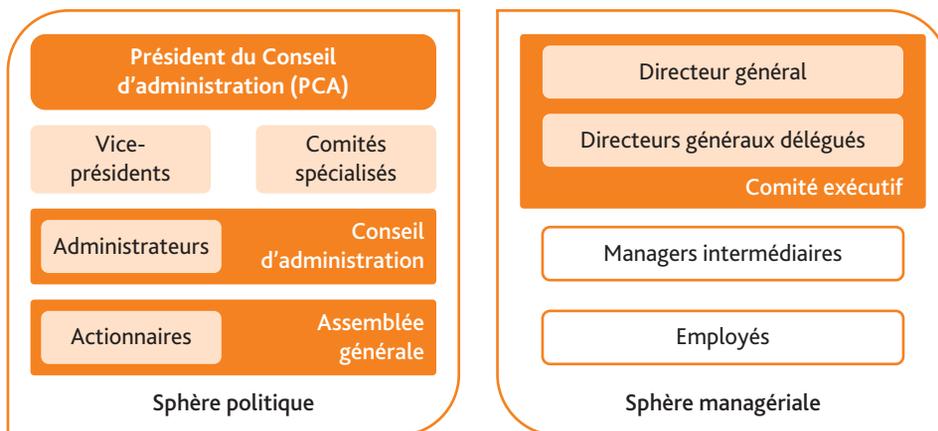


Figure 1.2. Gouvernance d'une SA

La gouvernance d'une organisation est caractérisée par une structure intégrant :

- Une **sphère politique** dont l'organe principal est le conseil d'administration. Elle comprend les acteurs chargés de choix stratégiques modifiant le rapport de l'entreprise avec son environnement (ex. : choix d'investissement ou, à l'inverse, décision de fermeture de site). Le CA délibère sur les orientations stratégiques de l'entreprise et constitue un organe de contrôle et de surveillance de l'action du président du CA et du comité exécutif qui doivent agir en cohérence avec l'activité décidée. Un bureau peut également être mis en place ; il est composé du président du conseil d'administration, des vice-présidents et d'un secrétaire.

FOCUS

Le pouvoir managérial du conseil d'administration : le cas Vinci

En juin 2006, le conseil d'administration du groupe Vinci prend une décision originale. Convoqué par son président pour le démettre de ses fonctions, le directeur général est finalement confirmé dans ses fonctions alors que le président est démis. Cet événement a été interprété comme un acte de reprise en main de

l'entreprise par les administrateurs. On apprendra par la suite que le CA et le DG étaient régulièrement court-circuités et que les comités spécialisés étaient cantonnés à un rôle de validation des décisions. L'enjeu de la rémunération du président apparaissait également en filigrane.

- Une **sphère managériale**, avec à sa tête la direction générale structurée autour d'une logique pyramidale comprenant un comité exécutif (ou comité de direction selon

les entreprises), des managers intermédiaires (c'est-à-dire en position de managers d'équipe et sous l'encadrement des directeurs généraux) et les employés.

Des comités spécialisés sont chargés d'aider le CA dans sa tâche. Ces conseils comprennent des membres du CA, principalement des administrateurs indépendants. Ils sont spécifiques à chaque entreprise.

Exemple

- ▶ Un comité d'éthique et du développement durable, un comité de sélection des administrateurs et des rémunérations ou encore un comité d'audit peuvent être mis en place. ▶

La tentative de prise de contrôle par LVMH de la société Hermès en octobre 2010 illustre les multiples enjeux liant gouvernance, organisation et finance.

FOCUS

Hermès et LVMH, ou l'histoire d'une tentative de prise de contrôle en trois actes

- **Acte 1. La montée au capital de LVMH.** Alors que LVMH disposait initialement de 5 % des actions d'Hermès, le groupe de luxe devient, en octobre 2010, l'actionnaire de référence d'Hermès avec 17 % (puis 23 % *via* un système d'achat d'actions à terme) des parts. Cette montée au capital n'a pas été accompagnée d'une déclaration préalable de franchissement de seuils.
- **Acte 2. La contre-attaque d'Hermès.** Hermès décide, en octobre 2011, de constituer une holding familiale regroupant les actions de 70 héritiers représentant 51 % des actions en un seul bloc de contrôle. Cette stratégie est contestée par l'Association de défense des actionnaires minoritaires (Adam) auprès de l'Autorité des marchés financiers (AMF) qui confirme finalement la dérogation d'offre public d'achat (OPA).
- **Acte 3. L'épilogue.** À la suite d'un procédé de conciliation au tribunal de commerce, la société

LVMH décide, en septembre 2014, de distribuer ses actions détenues dans le capital d'Hermès sous forme d'actions gratuites aux actionnaires de LVMH. Malgré la dispersion de son actionnariat résultant de la situation de multiples générations de descendants, une majorité a été trouvée par Hermès pour constituer une holding permettant de contrer l'offensive de LVMH et d'affirmer son indépendance au sein du groupe alors même qu'aucun pacte initial d'actionnaires ne liait les descendants.

Cet exemple illustre les questions de prise de contrôle d'une société (avec une recherche de complémentarité de deux entités dans un secteur du luxe se trouvant en situation d'oligopole), de gouvernance (avec 23 % de LVMH se trouvant actionnaire de référence) et d'informations financières avec une bataille juridique et de communication visant la défense des positions de chacun des acteurs.

Les enjeux de gouvernance trouvent leur ancrage théorique dans les nombreux travaux de recherche sur la propriété, de Berles et Means (1932) à Jensen et Meckling (1976) en passant par Oliver Williamson cité en accroche du présent chapitre.

La séparation de la détention du capital et de l'exercice du pouvoir de gestion à la fin du XIX^e siècle constitue le point d'amorce de leurs travaux. Il résulte de cette situation le risque d'une asymétrie d'information entre le principal (les actionnaires) et l'agent (le président directeur général). Cette théorie souligne l'enjeu de la mise en place par le principal de dispositifs contractuels de discipline du comportement de l'agent, systèmes générant des coûts d'agence (constitués principalement de coûts de surveillance et de contrôle). L'enjeu pour le principal est alors de chercher à minimiser ces coûts d'agence.

B) L'organisation et la structure

1. La structure pyramidale

Au-delà de l'aspect politique, l'organisation repose sur une dimension managériale : un directeur général, nommé par le conseil d'administration, assure la gestion de l'organisation dans les conditions définies dans ses statuts. Il s'entoure d'une équipe de directeurs généraux délégués (regroupés au sein du comité exécutif), assurant chacun la responsabilité du management des équipes et engageant la société vis-à-vis des tiers (les créanciers, les fournisseurs, les prêteurs), dans l'intérêt de l'entreprise et dans la limite de son objet social.

La sphère managériale est ainsi constituée d'un ensemble d'acteurs positionnés de manière hiérarchique. Dans cette conception pyramidale, la transmission des ordres suit les échelons hiérarchiques : dans ce cas, la communication est verticale (fig. 1.3). Nous verrons plus loin que la communication ne peut être limitée à cette logique descendante, mais doit inclure une communication ascendante et transversale (ou latérale).

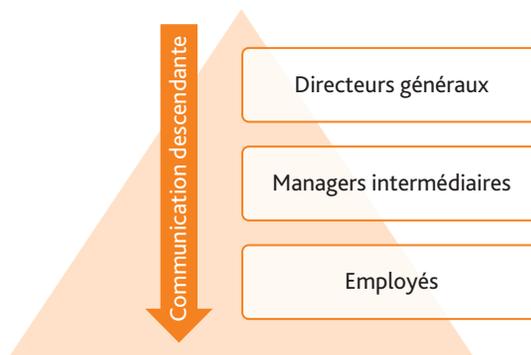


Figure 1.3. Logique pyramidale de l'organisation

Les membres du comité de direction délèguent aux cadres intermédiaires (ex. : responsables de services comptables) qui assurent ensuite la supervision des employés de leurs propres services.

L'organisation se matérialise par un organigramme.

Définition

Un **organigramme** se définit comme une représentation graphique schématisée de l'organisation.

Il précise les services et la nature des relations entre les membres d'une organisation. Il met en évidence les relations hiérarchiques de travail et constitue un moyen d'appréhender les formes structurelles et la complexité de l'organisation en nombre de niveaux hiérarchiques.

Définition

La **structure** est l'ensemble des fonctions et des relations déterminant formellement les missions que chaque unité doit accomplir et les modes de collaboration entre unités. Il s'agit d'un cadre délimitant les tâches réalisées (la spécialisation) tout en s'assurant d'une cohérence globale (la coordination).

La structure conduit à assurer des fonctions précises et différenciées variant selon les options d'organisation choisies :

- La **spécialisation** combine une dimension horizontale (processus de décomposition en tâches successives) et verticale (séparation des tâches d'exécution d'une part, et des tâches de définition des méthodes de travail et de contrôle d'autre part).
- La **coordination** vise la conjonction des activités en vue d'un objectif commun.

Henry Mintzberg a développé une analyse approfondie et documentée de la notion de structure et proposé une conceptualisation des différents types de mécanismes de coordination dans son ouvrage intitulé *Structure et dynamique des organisations* (1982) (fig. 1.4).



Professeur à Mc Gill (Montréal, Canada), **Henry Mintzberg** (né en 1939) est l'auteur d'ouvrages et d'articles académiques de référence sur l'organisation, le management et la stratégie.



Figure 1.4. Mécanismes de coordination vus par Henry Mintzberg

2. Les formes structurelles d'organisation

Cinq formes structurelles d'organisation peuvent être distinguées (tab. 1.1).

Tableau 1.1. Formes structurelles

	Caractéristiques des structures
Simple	Supervision directe et informelle du dirigeant, fondée sur le principe d'unité de commandement et de direction et la non-spécialisation des membres. Tâches et fonctions peu différenciées et définies <i>a minima</i>

	Caractéristiques des structures
Fonctionnelle	Départementalisation de l'organisation fondée sur la spécialisation des activités par compétences avec (ex. : fonction finance, fonction RH)
Divisionnelle	Division fondée sur la logique produit-marché avec une structure d'unités distinctes organisée par domaine stratégique (ex. : branche d'activité, produit ou zone géographique)
Matricielle	Structure représentée sous forme d'une matrice combinant une organisation avec un double rattachement hiérarchique (ex. : logique divisionnelle et fonctionnelle). Double autorité de rattachement
Hiérarchico-fonctionnelle	Modèle de structure (appelé également <i>Staff and Line</i>) distinguant d'une part, l'encadrement de commandement ayant le pouvoir de décision (le <i>line</i>) et d'autre part, l'encadrement ayant une fonction de conseil (le <i>staff</i>)

NOTRE CONSEIL

N'oubliez pas que l'organisation divisionnelle peut conduire à ce que les intérêts de l'entreprise passent après ceux des divisions. Elle est à ce titre, porteuse de conflits et ne facilite pas non plus le transfert des compétences entre les unités.



Alfred Sloan fut PDG de General Motors entre 1923 et 1946 puis président du conseil d'administration de cette entreprise entre 1946 et 1956. Il publia en 1967 un ouvrage de synthèse de son travail à la tête de l'entreprise *My years with General Motors*.

La **structure hiérarchique simple** correspond à l'entreprise gérée par un dirigeant assurant la supervision directe et informelle des agents. Ce mode d'organisation présente l'avantage d'allier la simplicité et la clarté dans la définition des responsabilités puisque le dirigeant assume seul la direction de l'entreprise. Elle peut correspondre aux petites entreprises (ex. : un concessionnaire automobile supervisant simultanément les équipes de vendeurs des véhicules neufs et d'occasion ainsi que l'atelier de réparation). À mesure que l'entreprise croît, le fonctionnement sous forme hiérarchique simple devient plus complexe. Il est alors possible de structurer l'organisation sur deux bases : fonctionnelle et divisionnelle.

L'**organisation fonctionnelle** résulte de la spécialisation des acteurs dans leurs compétences spécifiques (ex. : même procédé de travail, même langage). Les différentes unités peuvent correspondre aux différentes étapes de la chaîne de production, c'est-à-dire la fonction d'approvisionnement, de production et de commercialisation. La structure fonctionnelle permet des synergies et évite les redondances puisqu'elle est liée à l'expertise des acteurs. En retour, elle génère des problèmes de coordination avec des membres principalement préoccupés par leurs domaines spécifiques.

L'**organisation divisionnelle** s'est développée au cours du xx^e siècle et est orientée produit-marché. Elle vise une adaptation de l'organisation à chaque marché. Cette organisation facilite la coordination de différents métiers rattachés à une même division. Comme l'organisation fonctionnelle, cette structure implique des enjeux de coordination. **Alfred Sloan** (1875-1966) a conceptualisé cette organisation en tant que PDG de General Motors.

FOCUS — L'organisation (multi)divisionnalisée de General Motors

General Motors fut créée en 1908 et a connu une phase de croissance externe importante au début du xx^e siècle. Cette structure s'est historiquement développée autour d'une multitude d'activités avec des produits différents fabriqués par des divisions distinctes (via une organisation multi-divisionnalisée). Alfred Sloan décrit alors dans son ouvrage, les difficultés de cette décentralisation : non-respect des budgets, faible optimisation dans la gestion des stocks, faible niveau de contrôle et de coordination, autant d'éléments qu'il présente comme expliquant les difficultés financières de l'entreprise lors de la récession de 1920-1921.

À la tête de l'entreprise à partir de 1923, Alfred Sloan a alors cherché à remédier aux excès de la décentralisation en proposant le concept de « décentralisation coordonnée » où il prône le contrôle des opérations tout en cherchant à conserver les avantages de la décentralisation. Dans cette conception, il s'agit de permettre la contribution des divisions au résultat

global de l'entreprise tout en limitant les responsabilités des divisions par un contrôle approprié.

Il met par exemple en place un organe indépendant chargé de gérer les demandes de crédit « les plus importantes » avant tout engagement, les décisions étant prises sur la base de critère de rentabilité du capital à investir (le *Return On Investment* – ROI). Il préconise également le développement d'un programme de dépenses défini *a priori*.

Par ce système, il s'agit de bénéficier des avantages de la coordination et de la décentralisation. À la décentralisation, l'esprit d'initiative, le sens des responsabilités, l'épanouissement des acteurs ; à la coordination, l'efficacité, l'économie. D'après Alfred Sloan, l'équilibre entre décentralisation et coordination varie selon les décisions à prendre, les circonstances et l'expérience des acteurs.

D'après Alfred Sloan (1967),
My years with General Motors, Crown Business

L'**organisation matricielle** croise deux modes de départementalisation (ex. : division et fonction) en les plaçant aux mêmes niveaux. Il existe les structures matricielles :

- permanentes (ex. : une entreprise multinationale qui couple ces deux logiques d'organisation) ;
- ponctuelles (ex. : mise en place d'un système de double de commandement lors du déploiement d'un projet spécifique où chaque salarié dépend simultanément d'un chef de projet et d'un responsable fonctionnel).

Dans une organisation matricielle, les salariés dépendent d'une double autorité : la ligne fonctionnelle qui juge la capacité d'expertise (ex. : direction comptable) et la ligne divisionnelle qui vise l'implication dans un domaine d'activité (ex. : service opérationnel). Deux responsabilités de commande sont donc attribuées.

L'organisation matricielle est considérée comme un moyen de concilier les avantages des organisations fonctionnelles (liées au regroupement de spécialistes) et divisionnelles (coordination de plusieurs projets interdépendants au sein d'une même unité).

Ces structures matricielles sont choisies afin de faire face à la complexité de l'environnement (ex. : firmes multinationales devant faire face à des marchés différents). Elle est également recherchée par les entreprises ayant à gérer des activités complexes, nécessitant l'utilisation de compétences variées. Cette configuration peut être choisie dans un objectif d'innovation par exemple.

L'organisation hiérarchico-fonctionnelle conserve le principe d'unité de commandement où seule la ligne hiérarchique détient l'autorité formelle, le staff se situant en position de conseil. La conceptualisation synthétique de Mintzberg illustre le cas d'une structure hiérarchico-fonctionnelle (fig. 1.5).

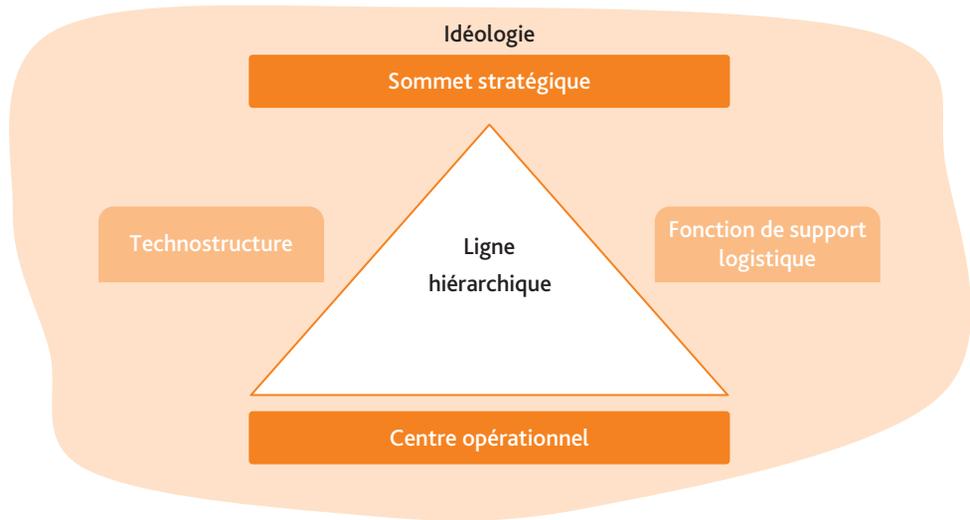


Figure 1.5. Éléments d'une structure par Mintzberg

La présentation d'Henry Mintzberg est avant tout, une vision hiérarchique de l'organisation avec un centre opérationnel composé des membres de l'entreprise dont le travail concourt directement à la production et à la vente, un sommet stratégique composé des top managers et une ligne hiérarchique composée de managers intermédiaires assurant la liaison entre le sommet stratégique et le centre opérationnel.

Outre cette ligne de commandement, la technostructure composée d'unités spécialisées est chargée de planifier, de concevoir les procédés de travail, l'organisation des activités afin d'optimiser le fonctionnement de l'organisation. La fonction de support logistique est également un élément de soutien qui offre un support technique ou administratif au centre opérationnel à travers ses différentes unités (services paie, juridique, réception).

Pour parfaire le tableau, Mintzberg ajoute dans sa conception de 1989, l'idéologie de l'organisation.

Définition

L'idéologie de l'organisation, ou « **culture d'entreprise** », est l'ensemble des croyances partagées par les détenteurs d'influence, ce socle commun permettant d'éviter ou de limiter les conflits internes.

Dans les configurations structurelles selon Mintzberg, le poids accordé à l'un ou l'autre de ces éléments (centre opérationnel...) oriente le choix des configurations structurelles. Mintzberg distingue cinq formes de structure organisationnelle (tab. 1.2).

Tableau 1.2. Les formes de structures organisationnelles selon Henry Mintzberg

Type de structure	Mécanismes de coordination	Partie-clé de l'organisation
Entrepreneuriale	Supervision directe	Sommet stratégique
<p>Cette structure est peu standardisée. Le travail est défini et coordonné par le dirigeant ; les décisions importantes sont prises par le dirigeant lui-même. Ces organisations apparaissent adaptables et favorisent les logiques entrepreneuriales (innovation, gestion des risques) avec un dirigeant qui donne sens à la mission globale de l'entreprise.</p>		
Mécaniste	Standardisation des procédés	Technostructure
<p>Standardisation des tâches et degré élevé de formalisation avec tâches opératoires spécialisées, simples et répétitives, organisées autour de procédures et de règles formelles et impersonnelles définies par la technostructure clairement séparée de la ligne hiérarchique.</p>		
Professionnelle	Standardisation des qualifications	Centre opérationnel
<p>Organisation décentralisée avec un centre opérationnel disposant d'une autonomie forte permettant de minimiser l'influence de l'encadrement et coordonné par une standardisation importante des qualifications.</p>		
Divisionnalisée	Standardisation des résultats	Sommet stratégique
<p>Division basée sur le couple produit-marché, la principale préoccupation du sommet hiérarchique est de définir la stratégie du groupe et de trouver un mécanisme pour coordonner et contrôler les divisions en les incitant à aller dans le sens des objectifs de l'entreprise.</p>		
Adhocratique	Ajustement mutuel	Fonction de support logistique et centre opérationnel
<p>Spécialisation des tâches horizontales basée sur le recours à l'ajustement mutuel au sein d'un système ouvert sur l'environnement, laissant une large place à l'initiative. Dans cette configuration, la fonction support logistique est composée d'experts fonctionnels répartis dans un groupe pluridisciplinaire.</p>		

À partir de 1989, Henry Mintzberg ajoute deux autres structures :

- la structure type **missionnaire** fondée avant tout sur une idéologie dominante, c'est-à-dire sur un système de valeurs, de normes et de croyances auquel adhèrent les acteurs. Cet élément est porteur d'inspiration pour les acteurs ;
- l'organisation **politique** qui est transitoire, temporairement en crise et confrontée à un conflit ouvert (ex. : une grève) mais potentiellement favorable au changement.

Cette situation peut aussi conduire à des situations bloquées qui vont alors générer un durcissement du conflit.

Sur le plan théorique, le choix des formes structurelles a été analysé par le courant de la théorie de la contingence.



Paul Roger Lawrence, sociologue américain et Jay William Lorsch, théoricien des organisations, ont coécrit en 1967 *Adapter les structures de l'entreprise*.

Définition

La **théorie de la contingence** soutient qu'une organisation dépend de variables qui en déterminent les caractéristiques et que les solutions d'organisation résident dans son adaptation au contexte.

Exemple

- ▶ La technologie, la stratégie choisie par l'entreprise ou encore sa taille sont autant de variables influant sur les choix de structure. ▶

Quelles que soient les formes d'organisation choisies, les structures se développent sur le principe hiérarchique. L'excès de hiérarchie pose cependant problème (ex. : cloisonnement des services, manque de souplesse...), d'où l'émergence d'alternatives.

➔ **APPLICATION 2 • CAS PRATIQUE 5**

2 L'évolution des formes structurelles d'organisation

A) L'organisation et la recherche de transversalité

1. Une logique de décloisonnement

Les organisations ont mis en place des démarches basées sur une logique de fonctionnement transversal afin de pallier les difficultés liées à un cloisonnement des services.

Définition

La **transversalité** consiste à mettre en place un système de management basé sur la coopération des acteurs relevant de métiers différents.

Exemple

- ▶ L'entreprise Cartonéo est spécialisée dans la production de boîtes d'archivage professionnelles. Il est évident qu'un meilleur dialogue entre les services chargés de la production et les commerciaux ne peut être que bénéfique. Ainsi, les employés comprendront mieux les demandes et géreront mieux les prochaines commandes s'ils savent, par exemple, qu'une entreprise locale a besoin d'une livraison en masse d'un produit d'archivage car elle déménage... Et les commerciaux comprendront mieux les délais et contraintes de production s'ils discutent avec les employés chargés de la fabrication des boîtes d'archivage. ▶

Loin d'être des modes d'organisation fondamentalement nouveaux, le développement des organisations transversales résulte :

- d'une volonté de centrage sur le client et ses attentes (notamment éviter les phénomènes de cloisonnement des services sur leurs problèmes spécifiques de gestion) ;

- d'un enjeu d'innovation en cherchant à mettre en correspondance les attentes des utilisateurs, la faisabilité technologique et la viabilité économique des projets d'innovation. La hiérarchie est alors vue comme une barrière annihilant les expériences d'innovations.

La transversalité consiste à compléter la logique de fonctionnement hiérarchique vertical par une logique d'échange entre services ; le pouvoir de décision restant dans la chaîne verticale hiérarchique. Il ne s'agit plus d'exécuter les ordres, mais d'organiser des relations entre des niveaux hiérarchiques et des services distincts.

FOCUS — Le responsable qualité, acteur fonctionnel sans lien hiérarchique

La gestion de la transversalité est au centre de l'action du responsable qualité. Le responsable qualité conçoit, définit et met en œuvre la politique qualité de l'entreprise. Pour cela, il intègre par exemple, les différentes normes qualité dans le système de management (ISO, certification de service...), rédige les procédures et les modes opératoires, anime des groupes de résolution de problèmes...

Dans le cadre de sa mission, le responsable qualité doit ainsi travailler de manière transversale car il intervient sur les champs de compétences des autres responsables. Il est amené à gérer les problèmes qualité avec les responsables et agents qui ne relèvent pas de sa hiérarchie en faisant le lien

entre par exemple, les réclamations clients et les services.

Son action passe également par la mise en place de structures *ad hoc* sans système de détachement, ni relation hiérarchique, via l'organisation de groupes de dialogue. À titre d'exemple, le responsable qualité peut mettre en place un groupe de travail chargé notamment de l'analyse des questionnaires et des fiches de signalement permettant la mixité des échanges avec des représentants des services opérationnels, ressources humaines, finance...

Sa principale difficulté est donc de s'assurer de l'implication des services sans avoir d'autorité sur les personnes sollicitées.

2. La logique processus et activité

La gestion par les **processus** constitue un premier moyen de gestion transversale (pris au sens large puisqu'une telle démarche peut solliciter les entreprises amont comme les sous-traitants par exemple).

Définition

Un **processus** correspond à un ensemble d'activités interreliées débouchant sur la production d'une sortie (information, produit, service) à partir d'une entrée transformée.

Un processus est caractérisé par une dynamique temporelle ; il contribue à la production d'une sortie (tel qu'un produit, un service, une information...) pour un client (interne ou externe à l'entreprise). Le processus assure alors la coordination des activités contribuant à une même sortie.

Définition

Une **activité** correspond à un ensemble de tâches réalisées par un individu ou par un groupe d'acteurs faisant appel à un savoir-faire spécifique du point de vue de leur comportement de performance.