

Contrôle de gestion et gestion budgétaire

Charles **Horngren**, Alnoor **Bhimani**,
Srikant **Datar**, George **Foster**

Traduction
et Adaptation
française par

**Georges
Langlois**

4^e édition

PEARSON
Education



Table des cas d'entreprise et enquêtes	xi
Table des tableaux	xiii
Table des figures	xvii
Avant-propos	xix
Remerciements	xxi

Première partie

Systèmes de contrôle de gestion et évaluation de la performance

Chapitre 1

Introduction au contrôle de gestion	3
1. Systèmes de contrôle de gestion	3
1.1. Caractéristiques du contrôle de gestion	3
1.2. Évaluation des systèmes de contrôle de gestion	5
1.3. Planification et contrôle	6
2. Structure des organisations et décentralisation	8
2.1. Notion de décentralisation	8
2.2. Avantages de la décentralisation	9
2.3. Inconvénients de la décentralisation	10
2.4. Décentralisation et centres de responsabilité	11
3. Prix de cession interne	12
3.1. Définitions	12
3.2. Méthodes de fixation des prix de cession interne	12
3.3. Exemple simple de prix de cession interne	13
3.4. Prix de cession interne fixés par référence au marché	16
3.5. Prix de cession interne fixés par référence au coût	17
3.6. Prix de cession interne négociés	20
3.7. Procédure générale de cession interne	22
3.8. Prix de cession interne et considérations fiscales	23
Résumé	26
Annexe au chapitre 1 : Comptabilité sectorielle et prix de cession interne	28
Activités	31

Chapitre 2

Les indicateurs de la performance	39
1. Indicateurs de performance financiers et non financiers	39
2. Construction d'un indicateur de performance financier	40

3.	Différents indicateurs de performance	42
3.1.	Taux de rendement des capitaux investis	43
3.2.	Résultat résiduel	45
3.3.	Valeur ajoutée économique (EVA)	46
3.4.	Taux de marge bénéficiaire	48
4.	Différentes définitions des capitaux investis	49
5.	Différentes évaluations des capitaux investis	51
5.1.	Valeur de marché	52
5.2.	Valeur brute contre valeur nette comptable	55
6.	Choix d'un objectif de référence et périodicité du retour d'information	55
6.1.	Choix d'une référence à laquelle comparer la performance	55
6.2.	Périodicité du retour d'information	56
7.	Distinction entre performance des responsables et performance de leurs divisions	56
7.1.	Intéressement ou rémunération du risque	57
7.2.	Intensité de l'intéressement	58
7.3.	Évaluation comparative des performances (benchmarking)	59
8.	Indicateurs de performance au niveau des activités multitâches des opérationnels	60
9.	Responsabilités environnementales	61
10.	Stratégie et outils du contrôle	61
10.1.	Systèmes de contrôle diagnostiques	61
10.2.	Systèmes limitatifs	63
10.3.	Systèmes de valeurs	63
10.4.	Systèmes de contrôle interactifs	64
	Résumé	64
	Annexe au chapitre 2 :	
	Mesure de la performance dans les centres d'investissement	66
	Mesure de la performance dans les organisations sans but lucratif	67
	Activités	71
	Chapitre 3	
	Stratégie et tableaux de bord	83
1.	La stratégie	83
1.1.	Définition et caractéristiques de la stratégie	83
1.2.	Évolution historique de la notion de stratégie	85
1.3.	Diagnostic stratégique : l'environnement	85
1.4.	Stratégies par domaines d'activité stratégique (DAS)	90
2.	Le tableau de bord équilibré (balanced scorecard)	92
2.1.	Définition	92
2.2.	Reengineering	93
2.3.	Structure du balanced scorecard	94
2.4.	Avantages et difficultés du balanced scorecard	98
2.5.	Analyse stratégique du résultat d'exploitation	99
2.6.	Adaptations du balanced scorecard	105
3.	Les tableaux de bord de gestion	107

4. Gouvernement d'entreprise et tableau de bord stratégique	109
5. Nouveaux développements	112
5.1. Internet interactif (ou Web 2.0)	112
5.2. Comptabilité environnementale	114
5.3. Gestion des connaissances et capital immatériel	116
Résumé	118
Activités	121
Études de cas de la première partie	139
Cas n° C1	139
Groupe BBR	
Cas n° C2	143
Société anonyme Placage Cretté	
Cas n° C3 A	149
Cas n° C3 B	157
Cas n° C3 C	159
Cas n° C4 A	160
Cas n° C4 B	165
Cas n° C4 C	167
Cas n° C5	177
Cas n° C6	185

Deuxième partie

Budgétisation à court terme et planification à moyen terme

Chapitre 4

Contrôle budgétaire	195
1. Généralités sur les budgets	195
1.1. Définition et rôle des budgets	195
1.2. Utilité du contrôle budgétaire	196
2. Construction des budgets	201
2.1. Période de temps	201
2.2. Un exemple de budget général	202
3. Évolution de la méthode budgétaire	211
3.1. Modèles de prévisions financières assistées par ordinateur	211
3.2. Méthode kaizen	212
3.3. Budgets à base d'activités	213
3.4. Pistes d'amélioration de la méthode budgétaire	214
4. Budgets et responsabilité	215
4.1. Centres de responsabilité	215
4.2. Maîtrise des coûts	217
5. Coûts opérationnels, discrétionnaires et structurels	218
5.1. Définitions	218
5.2. Relation entre ressources consommées et produits obtenus	219
5.3. Analyse des tâches et coûts opérationnels	219
5.4. Budgets négociés et coûts discrétionnaires	220

Résumé	221
Annexe au chapitre 4 : Budget de trésorerie	222
Activités	227
Chapitre 5	
Contrôle par exceptions et analyse d'écart	237
1. Budgets statiques et budgets flexibles	238
1.1. Définitions	238
1.2. Étapes de l'établissement d'un budget flexible	238
1.3. Décomposition de l'écart sur budget statique	240
2. Analyse des écarts sur charges directes	240
2.1. Définitions	240
2.2. Détermination des coûts unitaires et quantités standard	241
2.3. Exemple de calcul des coûts unitaires et des quantités standard	243
3. Analyse des écarts sur charges indirectes	246
3.1. Prévision des charges indirectes	246
3.2. Détermination des coûts d'unité d'œuvre budgétés	247
3.3. Écarts sur charges indirectes variables	248
3.4. Écarts sur charges indirectes fixes	250
3.5. Différents objectifs de l'analyse des charges indirectes	254
4. Indicateurs financiers et non financiers	255
5. Coûts standard	255
6. Usage des écarts dans la gestion	256
6.1. Efficacité et efficacité	256
6.2. Progrès continu	256
6.3. Analyse d'écart et apprentissage organisationnel	257
6.4. Seuil de déclenchement de l'analyse	257
6.5. Benchmarking et analyse des écarts	258
Résumé	259
Activités	261
Chapitre 6	
Analyse d'écart dans un contexte multiproduit et multifacteur de production	275
1. Écarts sur coût des facteurs	275
1.1. Définitions	275
1.2. Écarts de rendement et de composition des matières directes	276
1.3. Écarts de rendement et de composition de la main-d'œuvre directe de production	280
2. Écarts sur chiffre d'affaires	281
2.1. Exposé du cas	282
2.2. Écart sur budget statique	283
2.3. Écart sur prix de vente	283
2.4. Écart sur composition des ventes	284
2.5. Écart sur volume des ventes	284
2.6. Écarts sur taille du marché et sur part de marché	285

3. Écarts sur marges	288
3.1. Cas des ventes mesurées par les quantités vendues	288
3.2. Cas des ventes mesurées par le chiffre d'affaires	293
Résumé	297
Activités	299

Chapitre 7

Investir pour accroître les performances	307
1. Problématique des décisions d'investissement	308
1.1. Les deux paramètres des décisions d'investissement	308
1.2. Étapes de l'étude d'un projet d'investissement	309
2. Méthodes des flux de trésorerie actualisés	311
2.1. Méthode de la valeur actualisée nette	311
2.2. Méthode du taux interne de rentabilité	317
2.3. Comparaison entre les méthodes de la VAN et du TIR	318
2.4. Analyse de sensibilité	320
2.5. Flux de trésorerie significatifs pour l'actualisation	321
3. Méthodes empiriques	323
3.1. Méthode du délai de récupération du capital investi	323
3.2. Méthode du taux de rendement comptable	325
4. Difficultés dans l'étude des projets d'investissement	326
4.1. Prévision des avantages et des coûts	326
4.2. Identification de la durée de vie du projet	328
4.3. Évaluation des résultats et sélection des projets	328
4.4. Incidence de l'impôt sur les bénéfices	329
4.5. Évaluation des projets d'investissement et inflation	331
4.6. Risque du projet et taux de rendement exigé	332
5. Gestion du projet	333
5.1. Contrôle de gestion de l'opération d'investissement	333
5.2. Contrôle de gestion du projet : l'audit après investissement	333
Résumé	334

Annexe au chapitre 7 :

Méthode de la VAN ajustée 336

Théorie des options appliquée aux décisions d'investissement et de financement 337

Activités 343

Études de cas de la deuxième partie 359

Cas n° C7 359

Société Zéros

Cas n° C8 361

Société anonyme Instrumentale

Cas n° C9 363

Société Violoniste

Cas n° C10 365

Charolais Steak Grill

Cas n° C11	368
SA Torquemada	

Troisième partie

Gestion du temps et de la qualité

Chapitre 8

Organisation de la logistique	375
1. Gestion optimale des stocks	375
1.1. Gestion des stocks d'approvisionnements et de marchandises	375
1.2. Difficultés dans l'estimation des coûts de stockage	382
1.3. Adaptation des modèles de stocks à la gestion de la production	384
2. Organisation en juste-à-temps	386
2.1. Définitions	386
2.2. Caractéristiques de la méthode du JAT	387
2.3. Avantages et coûts de la production en JAT	391
2.4. Avantages et coûts de l'approvisionnement en JAT	395
2.5. Indicateurs de performance et contrôle de la production en JAT	399
3. Progiciels de gestion intégrés (ERP)	399
Résumé	401
Activités	403

Chapitre 9

Coûts liés à la qualité, coûts cachés et optimisation des opérations critiques	411
1. Coût de la qualité	411
1.1. La qualité, arme concurrentielle	411
1.2. Deux aspects de la qualité	412
1.3. Coûts liés à la qualité	413
1.4. Techniques d'identification des problèmes de qualité	416
1.5. Coûts significatifs et avantages de l'amélioration de la qualité	420
1.6. Indicateurs non financiers de qualité et de satisfaction du client	422
2. Coûts cachés	424
2.1. Définition des coûts cachés	424
2.2. Causes des coûts cachés	424
2.3. Typologie et évaluation des coûts cachés	425
2.4. Grilles d'évaluation	425
3. Optimisation des opérations critiques	426
Résumé	431
Activités	433
Étude de cas de la troisième partie	445
Cas n° C13	445
Osram	445
Bibliographie	451
Index	457