

Catherine DUSSAULT
Aurélie CELEBRIN
Gaelle DUFRECHE
Julien DELLYS

LE MARCHE DU CONSEIL EN **CONTROLE DE GESTION**

<u>LE MARCHE DU CONSEIL EN CONTROLE DE GESTION</u>	1
<u>introduction</u>	4
<u>I – DEFINITION DU METIER ET DE L ACTIVITE DU CONSEIL EN CONTROLE DE GESTION</u>	4
<u>A – Définition du marché du conseil et champ de l’étude</u>	4
1. Comment définir le conseil ?.....	4
2. Définition du contrôle de gestion.....	5
3. Genèse du conseil en contrôle de gestion : évolutions des organisations de 1945 à nos jours	6
4. Délimitation du champ concurrentiel du conseil en contrôle de gestion.....	7
<u>B - Le métier du consultant en contrôle de gestion</u>	8
1. Qui a recours au conseil ?	8
2. Rôles ou principales missions :	9
3. Le profil du consultant en contrôle de gestion.....	10
<u>II - ANALYSE DE LA DEMANDE ET DE L'OFFRE EN CONSEIL DE CONTROLE DE GESTION</u>	11
<u>A - Motif du recours</u>	11
1. D'après les théories	11
2. D'après un utilisateur technique de consultants	12
<u>B - Prestations, méthodes, outils</u>	14
1. Présentation de quelques types de prestations	14
2. Méthodologie	16
3. Présentation de quelques outils.....	17
<u>III - L'ANALYSE DES ACTEURS</u>	18
<u>A - Les Big Five</u>	18
1. PricewaterhouseCoopers	18
2. Andersen Worldwide	19
3. Cap Gemini Ernst & Young	21
4. KPMG.....	21
5. Deloitte & Touche	22
<u>B - Les autres cabinets de conseil</u>	23
1. Les cabinets de stratégie anglo-saxons.....	23
2. Les cabinets de stratégie français.....	23
3. Les cabinets généralistes français.....	23
4. Les cabinets à dominante systèmes d’informations	24

5. Les spécialistes en ressources humaines	24
6. Les niches	24
7. Les indépendants	24
conclusion	25
Les perspectives d'évolution du marché du conseil en contrôle de gestion.	25
Bibliographie et sources	27
Livres	27
Sites Internet	27
Interview	28

INTRODUCTION

Le marché du conseil, toutes catégories de services confondues, a connu au cours des dix dernières années une véritable explosion. Aujourd'hui, l'activité en conseil comporte des enjeux importants en terme de volume d'activité et d'emplois générés : le secteur « études et conseil » est celui qui a connu les plus forts taux de croissance. En France, par exemple, ce secteur a recruté 14 500 cadres en 1989, soit le nombre de recrutement par secteur le plus élevé, parmi lesquels 61% de jeunes diplômés (8% de l'ensemble des embauches de cadres en France en 1989). Historiquement, les principales sociétés de conseil en France se sont développées à partir d'un domaine d'intervention spécifique : recherche opérationnelle, organisation, ressources humaines, études marketing, etc. Les grands intervenants, dans une stratégie d'offre d'un service global à leur clientèle, tendent aujourd'hui à être présents sur l'ensemble du champ du conseil. La plupart d'entre eux tendent ainsi à disposer de spécialisations dans les domaines du conseil en management.

Comment définir et délimiter l'activité du marché du conseil en contrôle de gestion? Pourquoi les entreprises font-elles appel à des consultants et comment ces derniers parviennent-ils à répondre à cette demande? Qui sont les acteurs de ce marché?

Nous allons essayer, à partir de ce dossier, de répondre à ces questions afin d'éclaircir la notion de marché du conseil en contrôle de gestion.

I – DEFINITION DU METIER ET DE L ACTIVITE DU CONSEIL EN CONTROLE DE GESTION

A – Définition du marché du conseil et champ de l'étude

1. Comment définir le conseil ?

Aujourd'hui, les interventions que recouvre le conseil sont multiples et variées. Leur seul dénominateur commun est la nature de la relation établie entre le consultant et son client. Selon deux auteurs américains (G.L. Lippit, R. Lippit, *The Consulting Process in Action*, La Jolla, Cal. University Associates, 1978), la consultation se définit comme « une intervention à double direction - un processus visant à rechercher donner et recevoir de l'aide - qui a pour but d'aider une personne, un groupe, une organisation ou un système important, à mobiliser les ressources internes et externes pour être en mesure de faire face aux problèmes et aux efforts de changement ». Il s'agit donc d'une aide externe visant à catalyser les forces internes et externes en vue de faire face à un changement à double dimension ; une dimension technique (innovation dans les techniques et outils de gestion) et une dimension humaine dans la mesure où l'intervention du consultant prend en compte les rapports entre les hommes dans l'organisation et leur capacité à mettre en œuvre le changement souhaité.

Si le conseil est un processus, il est également une relation, d'aide au client dont les objectifs sont variables. Cette aide peut consister en un simple apport d'informations brutes où peut aller jusqu'à une modification en profondeur du mode de fonctionnement d'une organisation. A l'origine de cette relation il y a toujours un problème à traiter, une difficulté à surmonter, une situation à faire évoluer. Le consultant est supposé maîtriser des savoirs, des outils, une expérience, une compétence que le client ne possède pas.

Si l'on se réfère à la typologie de Milan Kubr, le consultant peut être en face de trois situations nettement distinctes, en fonction du type de problème rencontré. En effet, il peut s'agir d'un problème « correctif » qui appelle l'amélioration d'une situation qui se dégrade, soit d'un problème « progressif » (nécessité d'améliorer une situation existante), soit, enfin, d'un problème « créatif » qui nécessite la création d'une situation entièrement nouvelle. En fonction du type de problème posé, la démarche du consultant peut être différente ; mais celle-ci, en tout état de cause doit toujours prendre pour point de départ une définition exacte de la nature des besoins du client. Tel que considéré par les professionnels eux-mêmes, le conseil est un service indépendant qui formule non seulement des avis et des recommandations mais contribue de plus en plus à la mise en œuvre des solutions qu'il est amené à suggérer. C'est un service offert par les professionnels qui sont sollicités pour apporter des solutions praticables à des problèmes de plus en plus complexes.

Malgré tout, le conseil continue à être un métier méconnu, en dépit de la dimension économique et sociale qu'il a déjà atteint ; il est parfois l'objet de controverses en raison des enjeux liés à tout processus de changement au sein des organisations.

En effet, parmi les organisations consommatrices réelles ou potentielles, il y a celles qui reconnaissent l'apport intellectuel des consultants et leur objectivité, liée en particulier à leur indépendance, ainsi que l'intervention originale et créative qu'ils apportent à leurs clients. Pour d'autres, en revanche, certaines de leurs interventions peuvent produire des effets pervers en accroissant les dysfonctionnements au sein des entreprises. Le rôle positif de la fonction de conseil auprès des entreprises semble aujourd'hui acquis si l'on en juge par l'évolution rapide de la demande au cours des dix dernières années, tant en France qu'au sein des principaux pays industrialisés.

2. Définition du contrôle de gestion

Tenter de définir la notion de contrôle de gestion, c'est commencer généralement à s'intéresser au sens du mot contrôle. Une première ambiguïté apparaît alors, puisque ce terme recouvre deux notions quelque peu différentes :

- Le contrôle en tant que vérification-sanction : le contrôle de gestion constituerait alors un moyen de vérifier que l'entreprise est correctement gérée.
- Contrôler à également le sens de maîtriser : dans cette acception, le but du contrôle de gestion serait d'aider les responsables à maîtriser la gestion de la firme.

Le contrôle de gestion peut se définir comme un « processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés ». C'est un outil permettant de s'assurer de la qualité des décisions prises au sein d'une organisation. Mais le contrôleur de gestion n'est pas un simple vérificateur, sa principale mission relève de l'ingénierie : proposer et mettre en place les conditions nécessaires à la bonne fin du processus assurant le contrôle. De plus en plus, cette fonction contribue à une représentation opératoire de la chaîne de création de valeur dans l'entreprise. Cette représentation utilise l'outil comptable comme instrument non-exclusif de modélisation.

Le contrôle de gestion apparaît donc aujourd'hui comme le système nerveux des organisations. Par son intermédiaire sont organisés définition et circulation des objectifs, mesure et diffusion de résultats, responsabilité des différents niveaux hiérarchiques, procédures d'autocontrôle, etc.

La conception du contrôle de gestion a connu une certaine évolution au cours du temps. Elle s'explique partiellement par le changement des conditions générales de la gestion et par les modifications importantes de l'environnement et des normes culturelles et sociales. La turbulence de l'environnement politique, économique et social a accru considérablement les différents niveaux d'incertitude en matière de gestion. Réduire l'incertitude, est devenu un des points forts du contrôle de gestion : l'accent est mis sur les problèmes d'information et de communication ; on cherche à mieux expliciter les objectifs pour obtenir l'adhésion des partenaires sociaux, les processus de négociation interne et externe sont « normalisés », les critères de choix orientés vers la satisfaction plutôt que la maximisation.

La fonction contrôle de gestion n'existe pas toujours dans les entreprises. Une entreprise peut en effet mettre en œuvre ce processus et même les procédures indiquées sans que pour autant une personne ne soit chargée de les gérer. Dans ce cas, la fonction contrôle de gestion est assurée par la direction générale, par le comptable ou par une personne extérieure chargée de superviser, d'aider les dirigeants dans la prise de décisions. Toutefois, lorsque la taille de l'entreprise ou sa complexité l'exigent, il conviendra de faire jouer les effets bénéfiques de la spécialisation des tâches et de confier à une ou plusieurs personnes la conception et la gestion du système de contrôle de gestion.

3. Genèse du conseil en contrôle de gestion : évolutions des organisations de 1945 à nos jours

L'émergence du conseil en contrôle de gestion (ou management) trouve son origine dans l'avènement de la révolution industrielle et des transformations sociales et institutionnelles qui l'ont accompagné (passage de la fabrique à l'usine, naissance de l'entreprise moderne). Le conseil en contrôle de gestion est donc apparu en tant que nécessité professionnelle lorsque le processus de généralisation et de structuration de l'expérience est devenue possible. F.W.Taylor, avec son organisation scientifique du travail, et Elton Mayo, avec sa fameuse expérience de la Hawthorne, chez General Electric, peuvent être considérés parmi les pionniers du conseil en management. La plupart des précurseurs ont d'ailleurs attaché leur nom à des structures qui continuent à se développer au niveau mondial : Arthur D. Little (1886) Mc Kinsey (1926), etc.

Mais l'âge d'or du conseil est indiscutablement constitué par la période d'après-guerre. En effet, celle-ci est une économie de pénurie caractérisée par une demande forte et une offre inexistante. Ce contexte favorise une production de masse peu ou pas diversifiée, où qualité, délai et services associés ne sont pas la préoccupation principale. Le développement de l'automatisation, de la miniaturisation, de l'information et de la mondialisation a provoqué un rattrapage puis un dépassement de la demande par l'offre, favorisant l'émergence de la société de consommation que nous connaissons aujourd'hui. Le paradis des producteurs est devenu celui du client. Celui-ci a désormais le choix. Pourtant, son attitude change : il exige de la qualité, des délais plus courts, des produits différents et innovants, des services associés et surtout des prix de vente inférieurs.

Cette mutation ne s'est donc pas réalisée sans mal et sans conflits sociaux. Les coûts complets étaient essentiellement constitués de coûts directs. Sous la pression de la diminution du prix de vente, la réduction des coûts s'est exercée sur la main-d'œuvre directe. En parallèle, les exigences nouvelles en matière de différenciation (nouveaux services, nouveaux produits, nouveaux design...) ont conduit à la création de la fonction marketing, celles en matière de qualité à la création de la fonction qualité et celle en matière de prix à la création de la fonction contrôle de gestion. Les créations de fonctions ont eu une répercussion directe sur la structure de coûts que l'on cherchait dans le même temps à réduire.

Dans cette concurrence exacerbée, les entreprises ont dû diminuer leur prix de vente (donc leur coût de revient) tout en améliorant la qualité, en développant de nouveaux services, en personnalisant les produits (multiplication du nombre de références). Ces entreprises ont vu par conséquent leur marge fortement diminuer. Il était alors primordial pour elles de bien connaître la structure de leur coût de revient. Le contrôle de gestion est alors apparu.

4. Délimitation du champ concurrentiel du conseil en contrôle de gestion

De plus en plus confrontées à l'accélération de la turbulence de leur environnement, les entreprises ont dû renforcer leur réactivité en mettant en œuvre des processus leur permettant d'anticiper au mieux les ruptures probables et en préparant les réponses qui s'imposent. De telles évolutions ont été observables pour l'ensemble des secteurs d'activité et ont ouvert de larges besoins en terme de soutiens externes. Les perspectives de 1992/1993 en Europe, la déréglementation dans les télécommunications, les services financiers et les industries de transports, ont fait émerger de nouvelles problématiques pour lesquelles les consultants spécialisés ont du apporté leur soutien. A cela, s'ajouta l'évolution rapide des technologies de l'information : à titre d'exemple, cette dernière a nécessité dans le domaine financier une réorganisation en profondeur des modes de transmission de données entre places financières. Dans l'ensemble du secteur industriel et sous l'influence des modes de gestion japonais, la plupart des sociétés industrielles ont complètement redéfini leur processus de production, là encore avec l'aide de sociétés de conseil spécialisées.

Le secteur public et para public (collectivités locales, conseils régionaux) n'est pas en reste. Aujourd'hui, ses principaux responsables commencent à faire appel aux consultants, tant pour des questions opérationnelles (système d'information, gestion du personnel) que stratégiques (définition d'une stratégie industrielle régionale, projet de service, cercles de qualité).

Au total, pour faire face à l'ensemble de ces mutations, le conseil a apporté une contribution importante aux entreprises et à l'ensemble des organisations, en mettant à leur disposition des méthodes et des techniques adéquates, adaptables à un secteur ou une culture déterminée.

Le marché mondial du conseil en contrôle de gestion a représenté 108 milliards de dollars en 1991 contre 81,5 milliards en 1989, 82% étant occupés par le management (audit, expertise comptable, conseil fiscal, contrôle de gestion), 13% par le conseil en organisation (réorganisation fonctionnelle) et 5% par le conseil en stratégie.

Le marché français a représenté 47 milliards de francs en 1991 contre 10 milliards en 1989, soit environ 6% du marché mondial. L'audit, le contrôle de gestion et l'expertise comptable sont largement répandus en France (7% du marché mondial), mais le marché hexagonal est encore largement sous-développé pour les prestations de conseil en management, que ce soit en organisation (5% des dépenses mondiales) ou en stratégie (3,5%).

Le métier de consultant étant riche et varié, il peut ressembler à un certain maquis difficile à pénétrer. Toutefois, il est possible de se repérer en établissant une liste des différentes « familles » de la consultation en contrôle de gestion.

a) une organisation professionnelle

Syntec-Conseil est une organisation professionnelle qui regroupe 150 sociétés adhérentes et qui se décline en quatre types d'activité : Comité Management, Comité Etudes de Marché, Comité Communication et Relations Publiques. Le Comité Management, avec 3 milliards de francs de chiffre d'affaires et ses 3 200 consultants, représente environ la moitié de la profession.

b) une association : l'AFOPE

L'Association Française d'Organisateurs Permanents dans les Entreprises (AFOPE) est une association indépendante, qui réunit des professionnels dont le métier est l'organisation et le conseil en management. Ce sont donc des consultants dont la spécificité est de n'avoir qu'un seul client, leur entreprise, pour laquelle ils travaillent à plein temps.

c) les cabinets « privés »

Une classification stricte est difficile car bon nombre de sociétés de conseil sont polyvalentes. Partant de l'audit ou de l'informatique comme CAP GEMINI SOGETI ou IBM, elles se tournent ensuite vers la stratégie ou bien le management. On distingue :

- les « Big Five »

ce sont les cinq premières sociétés d'audit et de management dans le monde. Il s'agit de Andersen Consulting, Deloitte & Touche, Ernst & Young, KPMG Peat Marwick, Price Waterhouse / Coopers & Lybrand.

- les autres cabinets de stratégie anglo-saxons

Ils sont moins importants en taille que les précédents et sont plus spécialisés en stratégie qu'en management.

- les cabinets de stratégie français

Ces cabinets ont été en général créés par des « anciens » des cabinets précédemment cités.

- les cabinets généralistes français

Ils interviennent dans des domaines divers : le management et les structures, les ressources humaines la gestion, la logistique.

- les cabinets à dominante « système d'information »

Ce sont souvent des émanations de SSII ou d'éditeurs de logiciels, dont on connaît l'intérêt pour le conseil en management, secteur voisin du leur et censé leur donner accès à de nouveaux clients.

- les spécialistes en ressources humaines

- les « niches »

Ce sont des offres spécifiques que proposent les différents cabinets de conseil.

- les indépendants

Ce découpage de la profession de conseil en management ne doit pas masquer les évolutions récentes. Les crises actuelles frappent tous les cabinets. De nouvelles zones géographiques se présentent comme de nouveaux marchés (Europe de l'Est, Asie) et l'évolution de l'environnement des entreprises obligent les cabinets à évoluer eux-aussi.

B - Le métier du consultant en contrôle de gestion

1. Qui a recours au conseil ?

Selon les données actuellement disponibles, la demande pour le conseil en management, en France, est dominante privée, même si la composante émanant du secteur public international, national et régional connaît une croissance importante. L'essentiel de la demande a été jusqu'ici fourni par les grandes entreprises industrielles ou de services qui consacrent d'importants budgets à l'intervention externe. D'ailleurs la plupart des grands cabinets implantés en France concentrent leurs efforts commerciaux sur ce type d'entreprise.

Une étude statistique montre en particulier qu'une entreprise sur deux a recours au conseil, et que ce sont surtout les organismes financiers (près de 62%), suivis de l'industrie (48%) qui ont le plus recours au conseil : le BTP, quant à lui, apparaît comme le secteur le moins ouvert au conseil : une entreprise sur trois déclare consommer les services de conseil.

La taille de l'entreprise apparaît comme un important facteur discriminant. L'entreprise généralement non recourant est la PME-PMI (200 à 499 salariés) des secteurs du BTP et/ou des services-transport dont le chiffre d'affaires est en régression, exerçant dans un horizon purement régional. Certes les PME-PMI généralement les plus performantes d'entre elles, font appel de plus en plus au conseil généraliste, mais la plupart des grandes sociétés de conseil hésitent à répondre à ce type de demande. Les raisons tiennent :

- non seulement à leur politique tarifaire : si l'intervention de conseil est aujourd'hui considérée par la plupart des entreprises comme une nécessité et une opportunité à saisir, certaines d'entre elles (du fait notamment de son prix jugé parfois exorbitant) continuent à la considérer comme un luxe que seuls des dirigeants de grandes entreprises peuvent se permettre

- mais également à leur démarche : la plupart des outils utilisés par eux trouvent leur origine dans la grande industrie et sont donc difficilement transposables aux PME-PMI.

L'administration et la gestion apparaissent, en revanche, des domaines où les entreprises ont acquis une certaine habitude du conseil. Dans ce segment de marché, en effet, les taux d'utilisation approchent les 40% pour les entreprises de plus de 500 salariés.

Le secteur public et parapublic représentent aussi une part importante de la demande de conseil. De nombreux cabinets se sont d'ailleurs déjà spécialisés sur ce dernier marché qui représente au niveau international plusieurs dizaines de millions de francs.

2. Rôles ou principales missions :

Il existe 2 visions complémentaires de la mission de gestion :

a. Vision stratégique du contrôle :

Le consultant doit connaître parfaitement les options stratégiques définies par la D.G. car il doit faciliter leur mise en œuvre en liaison avec les différents responsables opérationnels en bâtissant une trame de communication autour d'elles.

b. Vision analyse des coûts et résultats :

Le consultant doit ici équiper le décideur pour qu'il soit en mesure de trouver rapidement et efficacement les réponses adéquates aux problèmes de gestion qu'il se pose avec son équipe et dont la variété s'accroît de jour en jour et afin qu'il participe plus facilement à l'élaboration du cahier des charges de la gestion. Il aide notamment à définir quelle méthode d'analyse des coûts ABC, direct costing, il sera nécessaire d'utiliser.

Une des finalités du conseil en contrôle de gestion est de mieux connaître les coûts (structure, nature) pour mieux orienter les comportements. La connaissance des coûts est un impératif de base. Certes la comptabilité financière (support et outils du contrôle de gestion) fournit une liste des charges par nature. Mais elle n'indique pas ce qui cause leur apparition, le type de lois économiques qu'elles suivent, ni à quels produits, ou plutôt à quelle finalité elles doivent être rapportées.

Mais le contrôle de gestion ne sert pas qu'à calculer des coûts de revient, il sert aussi à suivre les flux, à les surveiller, à adopter des actions correctrices.

La mission principale du consultant en contrôle de gestion est le conseil, l'aide à la décision.

Il doit alors assurer la qualité de ses prestations à ses clients, car c'est lui qui dissipera les hésitations des managers et qui leur fournira les informations nécessaires pour que ces derniers prennent les bonnes décisions.

Les sollicitations dont il fera l'objet montrent que les responsables sont soucieux d'interpréter leurs résultats, comprendre les outils utilisés et de mesurer la pertinence des actions correctives à envisager. Il ne s'agira pas de se substituer aux responsables mais plutôt de leur apporter une aide efficace pour orienter leur réflexion.

Afin de mener à bien sa mission, le consultant va devoir faire un travail approfondi sur les facteurs clés de succès propres aux différents domaines d'activité stratégiques de l'entreprise qu'il aura à conseiller, sur les finalités poursuivies par l'organisation, sur la structure des responsabilités ainsi que sur la culture de base de l'entreprise, cette dernière conditionnant les attitudes et les comportements de ses membres.

Il devra alors procéder à l'élaboration de procédures destinées à faciliter sa tâche. Il devra retraiter un certain nombre d'informations et en faire l'inventaire. Il s'agit là d'un travail d'architecte fondé sur la collecte et l'analyse d'un grand nombre d'informations, ceci dans le cadre d'une réflexion plus générale sur les caractéristiques de la stratégie, de la structure et de la culture de l'organisation. Il repose sur une étude terrain et sur un large recours à l'informatique, tant pour constituer une base de données historiques que pour assurer le recueil, la circulation et le traitement des informations. Ainsi, le consultant garantit en partie la rationalité de la démarche suivie pour aider les managers à prendre les décisions (rationalité procédurale), à défaut de pouvoir maîtriser absolument la rationalité des choix effectués (rationalité substantielles).

C'est à partir de cette compréhension globale que le consultant pourra aider la direction générale dans la détermination successive d'une structure de gestion fixant les variables clés de gestion, d'une répartition des responsabilités et des objectifs, d'une affectation des responsabilités et des critères de mesure des performances.

D'une entreprise à une autre, les interventions du consultant en contrôle de gestion ne sont pas les mêmes, mais en général, il doit :

- Contribuer à la définition de la stratégie : il traduit, analyse avec les intéressés, les objectifs généraux en objectifs particuliers
- Participer à l'élaboration de la politique de l'entreprise. Il chiffre les différentes hypothèses entre lesquelles la direction générale fera son choix
- Suivre la mise en œuvre de cette stratégie en allant sur le terrain
- Mesurer les performances de l'entreprise pour permettre à l'opérationnel de connaître ses forces et faiblesses internes et externes
- Assurer la comparaison des réalisations avec les prévisions afin de porter un jugement pertinent sur l'entreprise
- Aider à piloter l'activité de l'entreprise en faisant en permanence prendre aux dirigeants les actions correctives nécessaires.

Pour garantir le bon fonctionnement du système établi, les capacités de communication du consultant doivent être au moins aussi importantes que ses compétences techniques. En effet, l'information diffusée par le contrôleur de gestion doit être claire et se faire le plus rapidement possible, la pertinence de ses analyses doit révéler son bon sens du jugement. Nous allons donc essayer d'établir le profil du consultant.

3. Le profil du consultant en contrôle de gestion

- le consultant doit être capable de faire preuve d'une grande curiosité et vivacité d'esprit, d'être doté d'une capacité d'analyse et de conceptualisation afin de résoudre les problèmes complexes, analyser et synthétiser, déstructurer et restructurer, trouver les bonnes questions dans une masse d'informations incertaines et incomplètes, et imaginer les méthodes qui feront progresser les solutions.
- il doit être perspicace et détecter ce qui est pertinent au problème qu'il doit résoudre
- bien diagnostiquer le problème est la première étape de l'intervention du consultant. Il doit donc être capable, en générant des idées nouvelles, de créer de la valeur.
- la capacité d'écoute du client est essentielle puisque les besoins, les opinions et préoccupations du client sont la matière première de la consultation.
- la capacité d'adaptation du consultant est requise dans tous les cas de figure : il doit s'adapter à des milieux d'intervention très différents.

- l'intégrité est un de ses atouts majeurs : refuser les pratiques et méthodes de travail douteuses, posséder des valeurs morales et éthiques.

II - ANALYSE DE LA DEMANDE ET DE L'OFFRE EN CONSEIL DE CONTROLE DE GESTION

Pourquoi les entreprises font-elles appel aux consultants en contrôle de gestion?
Quelle est la nature de leurs prestations ? Leurs méthodes? Leurs outils?

A - Motif du recours

Pourquoi une entreprise, surtout si elle a atteint un seuil critique, n'utiliserait-elle pas ses propres ressources, son service de contrôle de gestion si elle en a un, pour faire face à ses problèmes? N'est-elle pas mieux à même, par la connaissance de son parcours, de son histoire, de ses coutumes, autrement dit de sa culture, de remonter à la cause de ses difficultés?

Essayons d'analyser les causes du recours à l'extérieur.

1. D'après les théories

Les dirigeants d'une entreprise font appel à un consultant en contrôle de gestion lorsqu'ils ressentent le besoin d'une aide extérieure pour régler un problème. Ce problème peut être de deux types:

- La maîtrise de leur interaction avec l'environnement: adaptation aux contraintes techniques, analyse de la structure concurrentielle (benchmarking)...
- Le développement d'une cohésion interne: organisation du travail, circulation de l'information, prise de décision...

De fait, les demandes d'intervention émanant des entreprises peuvent être classées en trois grandes familles:

- le conseil stratégique: l'entreprise demande à un consultant d'intervenir pour découvrir la source d'un problème (ex: La perte apparente que génère un atelier). La demande inclut également un diagnostic, l'élaboration de solutions et éventuellement la mise en œuvre et le suivi des solutions adoptées
- le conseil méthodologique: lorsque le problème est identifié par l'entreprise, le consultant est appelé pour le résoudre.
- le conseil de services: il s'agit ici d'un achat de services de spécialiste que l'entreprise ne peut s'offrir à plein temps. C'est par exemple lorsque l'entreprise est une PME qui n'a pas les moyens financiers d'avoir un service contrôle de gestion.

En terme de conseil méthodologique et de conseil de service, l'entreprise attend une aide technique pour résoudre un problème qu'elle pense avoir identifié. En revanche, le conseil stratégique paraît plus ambigu. Au-delà de la demande explicite de l'entreprise cliente, il peut y avoir également une ou plusieurs demandes implicites. C'est ainsi que l'entreprise cliente peut donner au consultant divers rôles selon Xavier Baron ("du bon usage des consultants", Personnel, décembre 1989):

- "le rôle de danseuse: le consultant occupe le devant de la scène pendant que des réelles décisions sont prises dans l'équipe dirigeante

- le rôle d'alibi: il s'agit de faire croire au corps social de l'entreprise que l'on agit, tout en faisant en sorte qu'aucun changement concret n'apparaisse
- le rôle de fusible: le consultant se trouve dans l'entreprise afin d'assumer des mesures impopulaires, il "sautera" juste après.
- le rôle de porte-parole: l'entreprise cliente désire la légitimité du consultant pour faire passer son propre message
- le rôle de réserve d'énergie: on attend du consultant, outre l'aide méthodologique, qu'il porte le projet, qu'il le fasse vivre, qu'il l'explique, qu'il le soutienne.
- le rôle de catalyseur: la présence du consultant déclenche le développement d'une opération de changement".

2. D'après un utilisateur technique de consultants

a. Raison et intérêt pour lesquels on fait appel à un consultant en contrôle de gestion

. pour des raisons économiques et financières

Une des premières raisons pour lesquels une entreprise, particulièrement une PME, a recours à un consultant est qu'elle n'a pas les moyens financiers et humains pour tout faire toute seule. Elle ne peut pas avoir des spécialistes dans tous les domaines. Or il existe des cabinets de conseil spécialisés en contrôle de gestion. Les entreprises peuvent donc vouloir avoir affaire à eux, d'une part, car ils sont connus pour avoir des méthodes d'investigations performantes (cela s'explique par l'effet d'expérience qu'ils ont acquis avec le temps et le nombre de missions en contrôle de gestion qu'ils ont réalisé), d'autre part, les entreprises ont parfois intérêt au niveau financier à faire appel à eux car, grâce à aux effets d'économies d'échelle et à l'effet d'apprentissage, les cabinets dont le contrôle de gestion est le métier, peuvent proposer un tarif moins élevé que ce qu'un service de contrôle de gestion (dont les missions seraient occasionnelles) coûterait à l'entreprise.

La sagesse commande de faire appel à des ressources externes pour rendre les ressources internes et externes complémentaires et efficaces et pour ne pas grever les comptes de l'entreprise.

Mais les budgets limités qu'ont les PME les amènent parfois à faire de mauvais choix.

Prenons un exemple: Spécialisé dans un procédé, l'entreprise N a mobilisé ses moyens pour faire face à sa mission technique. Aussi n'accorde-t-elle qu'un intérêt médiocre à la logistique humaine et administrative. Cette dernière, réduite à sa plus simple expression, est prise en charge par une même personne accomplissant plusieurs tâches à la fois. La polyvalence requise pour ce poste associée à la taille du travail, produit des retards, des blocages, des limitations à l'activité globale et à la cohérence de l'ensemble. L'entrepreneur, en voulant diminuer ses coûts et les optimiser ne voit pas qu'il a créé une situation de sous activité pour l'ensemble de son entreprise, l'activité globale étant limitée par les retards de la personne chargée de la logistique qui est surchargée et dont l'importance de la tâche est sous estimée. Un surcoût évident apparaît alors.

. ce qu'apporte le regard extérieur et la parole d'un consultant

L'exemple cité ci-dessus met en évidence des pratiques parfois imposées par des dirigeants qui, en réduisant la masse salariale et les frais généraux, sont convaincus de limiter les dépenses "inutiles". Une telle gestion nécessiterait l'intervention d'un consultant pour éclairer le dirigeant, souvent peu enclin à écouter les avis de ses collaborateurs. Un consultant en contrôle de gestion l'aiderait alors à mieux mesurer ses coûts, comprendre leur structure, réfléchir à un niveau plus global, l'aider à appréhender sa gestion en introduisant le concept d'activité, l'orienter vers une méthode de coût adéquate, lui faire prendre des mesures correctives adaptées à la nature du surcoût...

Pour les dirigeants, il est difficile d'accepter une critique interne. Les prendre en compte serait accréditer la thèse de leur faillibilité, créer un précédent pour leur autorité, perdre la face. La solution est alors de faire appel à un regard extérieur: d'une part, elle préserve l'autorité du chef, d'autre part, elle s'ouvre aux avis, opinions et propositions des collaborateurs de l'intérieur. Elle permet aux uns de sauver la face, aux autres, de se faire entendre et de se réintroduire dans le processus de réflexion et d'action de l'entreprise.

De plus, le regard du consultant ne paraît pas suspect de complaisance. Il se pose comme un arbitre impartial, juste, légitime, reconnu par tous.

Mais le regard doit s'accompagner de la parole. Il ne s'agit pas seulement de constater ce qui ne va pas mais de le mettre en lumière pour en expliquer les causes et pour préconiser des solutions.

Puisque la prise de parole dans l'entreprise comporte trop de risques pour les collaborateurs internes qui la pratiqueraient, il va de soi que seul un étranger appelé à jeter un regard sur les réalités internes sera habilité et autorisé à le faire. On lui a commandé un travail, la règle du jeu veut qu'il s'exprime sur ce qu'il découvre, sa parole étant à priori neutre. Ce statut de neutralité lui permet de faire passer à la place d'autres acteurs de l'entreprise, le discours que ceux-ci auraient tenté en vain de faire valoir.

. *pour des raisons structurelles liées aux enjeux de pouvoir et des raisons psychosociales*

Dans une PME, émettre un avis contraire à la vision du dirigeant peut exposer son auteur à se "faire mal voir", passer pour un "mauvais esprit", s'exposer à l'arbitraire patronal, c'est-à-dire risquer la mise à l'écart, la rétrogradation, l'exclusion, le licenciement... D'autant que l'absence de contrepoids syndical typique des PME fragilise les salariés.

Dans une grande entreprise, si quelqu'un dénonce un dysfonctionnement, même s'il fournit toutes les preuves de ses accusations et que chacun sait qu'il dit la vérité, il s'expose à une solidarité contre lui. Il sera l'objet d'une méfiance, les autres craignant pour leur avancement, promotions, prime, petits avantages et tranquillité... Dans les couloirs, les bureaux, la cafétéria, les restaurants d'entreprise, circulent des rumeurs plus ou moins fondées par rapport aux responsables qui nuisent au bon fonctionnement des services, mais personne n'en parle officiellement de peur d'être mis sur la sellette....

L'entreprise constitue à tous les niveaux un enjeu de pouvoir. Il existe des intérêts multiples qui conditionnent les jeux politiques des différents acteurs (direction générale, responsables opérationnels...). Loin de faire jouer les synergies, les secteurs ont trop souvent tendance à vouloir accaparer le pouvoir pour asseoir leur domination. Le secteur de la production veut avoir le pas sur le secteur commercial, celui-ci ne rêvant que d'une production soumise aux exigences de la clientèle (quitte à exagérer les demandes et les griefs de celle-ci), le secteur administratif ne supporte plus d'être aux ordres et multiplie les procédures pour rester maître d'un certain jeu; les difficultés rencontrées étant bien sûre imputables aux autres qui doivent être les seuls à s'efforcer de changer. Or les arbitrages rendus par l'encadrement et la direction attisent généralement les hostilités. L'entreprise a alors besoin d'une personne neutre, extérieur au jeu d'intérêt en présence et dont les décisions seront acceptées par tous et légitimées.

. *la médiation dans l'élaboration et la mise en œuvre de projet*

C'est précisément parce qu'il n'est pas un collaborateur permanent de l'entreprise et parce qu'il ne s'inscrira pas dans la continuité de celle-ci que le consultant est susceptible d'être entendu et suivi lorsqu'il proposera la réalisation d'un projet. On ne peut pas le soupçonner de tirer la couverture à lui au nom d'un pouvoir sectoriel ou catégoriel ou d'agir au bénéfice exclusif de groupes et d'individus.

Placé en position d'arbitre, il sera en outre un animateur dont la position prééminente dans la mise en œuvre d'un projet et de réformes, même si elle n'est pas appréciée de tous, sera en tout état de cause la

moins contestée. On ne lui fera pas le procès d'intention de préparer son plan de carrière, de viser un pouvoir hégémonique, de rafler toute la mise au détriment des autres.

Nous pouvons donc dire que la définition d'une structure de gestion, rôle attribué au contrôleur de gestion, est éminemment politique, dans la mesure où elle s'accompagne d'une ré allocation du pouvoir. De ce fait, elle risque de susciter des phénomènes de résistance ou de négociations que le contrôleur de gestion peut difficilement ignorer. Il doit donc, non seulement bâtir le système, mais aussi concevoir une logique adaptée pour le vendre, s'il veut en assurer la mise en œuvre effective. L'importance de cette phase a été parfois sous-évaluée dans le cas de recours à des cabinets de conseil pour la conception d'un système de contrôle de gestion. Cela s'est traduit par l'échec des systèmes proposés, indépendamment de leur qualité intrinsèque.

b. Les limites de l'intervention étrangère

Le recours à un consultant en contrôle de gestion n'est toutefois pas toujours la solution. Il existe des cas où d'autres moyens sont plus appropriés.

- le piège de la mode

Un petit cabinet mais spécialisé dans ce dont l'entreprise a besoin peut parfois être plus adapté et moins coûteux qu'un grand cabinet, surtout s'il n'a été choisi que pour l'image ou le symbole, le poids et la reconnaissance qu'il apporte.

- piège de la confusion des genres:

Quand l'entreprise fait appel aux ressources externes, il est aussi parfois trop tard. Le consultant ne doit pas être pris pour un faiseur de miracle. Tous les problèmes ne peuvent pas être résolus et si c'est le cas, cela prend parfois du temps. Il ne faut pas attendre du contrôleur de gestion externe qu'il trouve des solutions sous quelques semaines, sinon la mission est vouée à l'échec avant même d'avoir commencé.

- le piège de la caution et de l'alibi

Le piège de la caution et de l'alibi s'appuie sur l'effet d'annonce pour entretenir les illusions. C'est faire croire que l'on s'investit avec sincérité et avec la volonté d'aboutir dans une entreprise de réforme, de rénovation, de modernisation de structures comme de ses relations. Nombreuses sont les entreprises qui ont investi des sommes coûteuses dans des projets qui n'ont pas abouti parce que la direction, connaissant les conclusions du rapport, se rend alors compte des bouleversements que cela peut provoquer et les réactions hostiles des syndicats que cela peut générer. Elle fait alors traîner les choses.

B - Prestations, méthodes, outils

1. Présentation de quelques types de prestations

L'aide aux choix d'une méthode de calcul de coût et sa mise en place

Une des missions du contrôleur de gestion externe est d'aider l'entreprise à choisir la méthode de calcul des coûts la mieux adaptée à sa situation. Selon la nature de l'activité, la structure des coûts et la plus ou moins grande facilité d'imputation de ces coûts aux produits, la diversité des biens et services que propose l'entreprise et le nombre d'activité qu'elle assure, la méthode de coût à retenir, pour refléter plus fidèlement la réalité, diffère. Il existe le direct costing, la méthode du coût complet, l'imputation rationnelle, le target costing, l'activity based costing (ABC)... Chacune de ses méthodes a des avantages et des limites et s'est seulement à l'issue d'une enquête dans l'entreprise et d'une réflexion, que le consultant prendra sa décision. En plus du choix à opérer selon les situations, le consultant a aussi pour mission en générale de mettre en place la méthode retenue dans l'entreprise.

L'étude des facteurs clés de succès

Le consultant en contrôle de gestion doit aider à déterminer quels sont les facteurs clés de succès et les avantages comparatifs que possède l'entreprise. C'est la maîtrise de ces derniers au quotidien qui rendra possible à l'avenir l'amélioration de la position concurrentielle de la firme. Ils influenceront les objectifs assignés à chaque centre de responsabilité, les niveaux de performances, la structure de gestion et la répartition des responsabilités, selon le degré de maîtrise des facteurs clés de succès.

Prenons un exemple: imaginons le cas d'une firme dont l'une des facteurs de succès est la maîtrise des coûts de main d'œuvre. Cette préoccupation détermine en partie les missions allouées à un certain nombre de services, tel le service formation. Par des actions spécifiques, celui-ci sera alors chargé d'élever le rendement potentiel de la main d'œuvre. Au niveau des services opérationnels de production, cette mission conduira à focaliser l'attention des responsables sur un certains nombres de facteurs, tels le taux d'absentéisme, le taux des heures productives par rapport aux heures payées, ou encore le taux de rendement des heures productives. Par ailleurs, les objectifs des centres seront déterminés en fonction des niveaux actuels et souhaités des différents paramètres cités. Or la fixation d'objectif, de niveau de performance, de budget est souvent l'un des rôles que l'on assigne au contrôleur de gestion.

Le benchmarking

C'est une technique d'analyse basée sur la comparaison. Cette méthode consiste à analyser les performances de l'entreprise sur un facteur clé de succès et les comparer avec celles d'acteurs d'un même secteur confrontés à une problématique identique. Ce processus comprend 5 étapes:

- identifier les variables à étalonner
- identifier les firmes étalon
- collecter les données
- déterminer l'écart de performance actuel et définir un niveau de performance à atteindre
- définir des objectifs et des plans d'actions et mesurer l'avancement

Cette technique d'étalonnage doit permettre à l'entreprise de comprendre la structure de coût de ses concurrents, d'identifier les approches les plus performantes et les plus efficaces dans l'objectif d'améliorer la compétitivité et le degré de maîtrise du facteur clé de succès.

Le benchmarking doit déboucher sur la mise en place d'un réel tableau de bord stratégique incluant aussi bien des éléments de résultats (commerciaux et financiers) que des variables permettant d'interpréter ces résultats afin de pouvoir comprendre et suivre les facteurs qui conditionnent la solidité de la position concurrentielle.

Le datawarehouse (ou entrepôt de données)

Le datawarehouse est une technique de stockage, d'administration et d'analyse de bases de données par le biais de l'informatisation des informations. Cette technique permet le suivi (des clients, des commandes...), la planification et l'analyse des coûts, l'élaboration de prévisions, l'information des fournisseurs, la compréhension de la structure des coûts, l'analyse de l'activité (magasins, rayons, produits).

Cela peut concerner des domaines aussi divers que les ventes, le marketing, la finance ou la gestion des achats.

L'outsourcing

L'outsourcing est une technique qui permet à l'entreprise de:

- se recentrer sur le cœur de son métier
- être à la pointe de la technologie
- accélérer le processus de changement
- offrir une plus grande souplesse de structure

- diminuer les risques et les partager avec son fournisseur
- obtenir une baisse des coûts de fonctionnement
- dégager les liquidités libérées par le non-investissement sur des fonctions externalisées
- dégager des ressources qui seront consacrées à d'autres fonctions
- palier l'absence de certaines compétences
- gérer des fonctions difficiles

Mais d'autres prestations sont aussi proposées comme mettre en place des procédures pour optimiser la gestion du changement, la gestion du temps, la gestion qualité, la gestion client, la synchronisation des différents maillons de la chaîne logistique (approvisionnement, production, distribution, transport) aussi nommé supply chain ou chaîne de valeur.

Les cabinets réalisent aussi des études spécifiques. Ils peuvent par exemple réaliser une étude pour savoir si une entreprise a plutôt intérêt à faire faire une activité (sous-traitance) ou à faire elle-même l'activité selon le degré de synergie de ses activités, la structure de ses coûts...

Mais nous étudierons ces prestations dans notre troisième partie lorsque nous analyserons plus particulièrement l'offre spécifique des big fives et des autres cabinets qui font du conseil en contrôle de gestion.

2. Méthodologie

Lorsque les consultants, notamment en contrôle de gestion sont face à un problème, pour le résoudre, ils suivent une procédure, une méthode d'investigation bien définie. Ils procèdent généralement à :

- 1- la recherche et l'analyse des causes
- 2- la sélection des causes les plus importantes
- 3- la recherche des solutions
- 4- la sélection des solutions
- 5- la mise en œuvre
- 6- le contrôle des résultats

Ce travail est un travail en mission et par équipe. Il nécessite d'aller sur le terrain, demander au personnel comment il travaille pour mieux comprendre comment la société fonctionne et pour trouver des remèdes personnalisés et adéquats aux questions qu'ils leur sont posés.

Le contrôle de gestion est un processus permanent, un aller retour entre planification et contrôle. Il importe donc de structurer ce processus, de le formaliser pour capitaliser l'expérience acquise et faire jouer les mécanismes d'apprentissage. Ceci est fait principalement grâce à l'adoption de procédures jouant le rôle de mémoire et d'encadrement des décisions et des comportements. Celles-ci interviennent à différentes étapes du processus de décision :

- dans le cadre de leur élaboration: il s'agit de s'interroger sur les informations dont chaque responsable est susceptible d'avoir besoin afin de prendre des décisions pertinentes. Les procédures vont donc permettre de structurer les informations utilisées par les différents décideurs, leur évitant ainsi un double écueil: perdre du temps à recueillir et à traiter des informations inutiles ou ignorer des informations importantes qui auraient pu modifier les décisions. Les procédures contribuent ainsi à améliorer la qualité des diagnostics fait par le responsable.
- en définissant un cadre à l'intérieur duquel chaque responsable est invité à raisonner. Les procédures doivent permettre de focaliser l'attention des décideurs à penser leur action en fonction des objectifs de l'organisation.
- elles sont également destinées à inviter chaque responsable à bâtir plusieurs scénarios concurrents et à tenter d'évaluer les conséquences chiffrées de chacun d'eux.
- les procédures organisent aussi la rétroaction (ou feed-back) systématique des décisions prises.

Si les procédures contribuent à accroître la rationalité des décisions individuelles, elles vont également renforcer la cohérence globale et donc la rationalité de la firme. En effet, en organisant la circulation d'une information structurée entre les différents centres de responsabilités, les procédures du contrôle de gestion s'assure de la cohérence globale des décisions prises à deux niveaux:

- horizontalement, par l'échange d'informations entre centres de responsabilités interdépendants
- verticalement, par la consolidation hiérarchique garantissant la cohérence des décisions prises par chaque centre avec les objectifs globaux de l'entreprise.

3. Présentation de quelques outils

Chacune des étapes du processus du contrôle de gestion peut être prise en charge par un ou plusieurs outils spécifiques.

a. la fixation des objectifs et des moyens

La réflexion sur les objectifs à long terme est structurée dans le cadre de l'élaboration d'un plan stratégique qui décrit les principaux axes de développement de l'entreprise sur un horizon de temps variant de 5 à 10 ans. Ces orientations sont définies de manière à permettre à l'entreprise d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés. Etant donnée l'incertitude liée à l'entendu de l'horizon retenu, un réexamen et un affinement de ces choix doivent être effectués afin de préciser le contexte interne et externe des actions des entreprises. C'est l'objet du plan opérationnel qui porte un horizon sur 2 ou 3 ans.

Ces plans à long terme servent de référence pour la procédure budgétaire. Celle-ci fixe pour un an les plans d'action de chacune des différentes unités organisationnelles et les normes qui en découlent. Les résultats escomptés sont valorisés et correspondent aux différents budgets. Leurs consolidations donnent lieu à un document de synthèse : le budget de trésorerie.

b. la mesure des résultats

Le principal outil de mesure des résultats est la comptabilité analytique. Elle constitue le système structuré et permanent de mesure et d'élaboration des résultats prévisionnels ou constatés.

A ses côtés, d'autres instruments de mesure existent. Ils enregistrent des flux physiques plutôt que des flux monétaires. Ils sont généralement spécifiques à l'une des fonctions de l'entreprise et permettent l'analyse des relations de cause à effet, ainsi que leur modélisation pour estimer les conséquences des différentes actions entreprises ou envisagées.

Ces outils représentent la base du contrôle de gestion. Ils structurent la production d'une partie des informations de l'organisation. Ces instruments orientent donc la façon dont est appréhendée de manière globale la réalité. De plus, ils fixent l'un des principaux langages communs à toutes les parties de l'organisation.

c. la dynamique du contrôle

La confrontation des résultats mesurés, avec les objectifs initialement fixés et les moyens effectivement alloués, s'effectue au travers de deux instruments de contrôle : le suivi budgétaire et les tableaux de bord.

Le suivi budgétaire ou contrôle budgétaire, organise de manière méthodique et exhaustive la confrontation des résultats obtenus avec les résultats attendus. Il analyse les écarts qui en découlent afin d'en faire apparaître les causes et les conséquences.

Les tableaux de bord privilégient, quant à eux, la rapidité de l'information dans ses aspects essentiels et conjoncturels pour accroître la réactivité de l'organisation.

Ces deux outils constituent des instruments essentiels de maîtrise de la gestion, dans la mesure où ils doivent aboutir à la prise de décisions correctives.

La détermination de la structure de gestion et des variables clés, ainsi que la conception et la mise en œuvre des procédures, sont du ressort de la fonction contrôle de gestion.

III - L'ANALYSE DES ACTEURS

A - Les Big Five

Les Big five, PricewaterhouseCoopers, Andersen Worldwide (Arthur Andersen et Andersen Consulting), Cap Gemini Ernst & Young, KPMG, et Deloitte & Touche, sont les cinq géants de l'audit, de l'expertise comptable et du conseil.

Ces cabinets d'origine américaine, dont le nombre a diminué régulièrement (6 en 1998, 5 en 1999) se livrent à une course effrénée aux parts de marché, en France, comme dans le reste du monde. Ce sont les cinq premières sociétés mondiales d'audit et de conseil, par effectif et chiffre d'affaires. Leurs activités sont centrées autour des systèmes de gestion, proximité de l'audit obligé, et des systèmes d'informations. Pour des raisons d'obligations légales, l'activité de conseil est toujours isolée dans des structures ad hoc, et porte une enseigne différente des sociétés d'audit. Elle est généralement exercée par une entité à part (KPMG Entreprises, Deloitte & Touche PMO).

Cantonnés à l'origine dans les métiers du chiffre (expertise comptable, audit), les Big Five interviennent aujourd'hui dans le domaine du conseil et prennent alors un caractère pluridisciplinaire (management, fiscalité, juridique...). Ils se sont fait depuis quelques années une place de choix auprès des SSII, dans la mise en place des ERP.

En 1999, leurs branches conseil ont réalisé en France un chiffre d'affaires cumulé de plus de 8,5 milliards de francs, soit une progression de 10% par rapport à 1998. Cette croissance a été aussi perçue au niveau mondial.

Nous allons donc dresser une liste des différentes offres proposées par ces cabinets pour cerner ensuite, la place du contrôle de gestion dans leurs différentes activités.

1. PricewaterhouseCoopers

Cette société exerce ses activités dans quatre secteurs : l'audit conseil, le conseil en management, la corporate finance (finance d'entreprise), et l'expertise conseil PME/PMI.

- Son service d'audit conseil propose la certification des comptes annuels et une opinion sur les données financières de l'entreprise. Le métier d'audit est donc l'examen auquel procède un professionnel en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes annuels. Ceux-ci doivent donner une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice. Ce service propose aussi des conseils dans la maîtrise des risques (gestion stratégique des risques, gestion financière des risques de marché et de crédit-trésorerie d'entreprise, gestion des risques opérationnels et des systèmes, e-business, gestion des risques éthiques, de conformité et environnementaux, services à l'audit interne) et dans la communication financière, la traduction, la gestion de la valeur, la formation et le développement des compétences.

Ce service de PricewaterhouseCoopers ne fait que vérifier les comptes mais ne cherche pas à maîtriser les coûts. On ne peut donc pas parler de contrôle de gestion mais simplement d'audit.

- Son service de conseil en management traite des systèmes décisionnels (qui organise l'information pour aider à la prise de décision), de la finance, du cost management (ou gestion des coûts), de la supply chain management (qui correspond à la logistique interne et externe et à la production), du customer relation management (relations liant l'entreprise à ses clients), du human resource management ou gestion des ressources humaines (qui intervient dans l'organisation du travail donc, dans la cohésion interne de l'entreprise), et de l'energising integrating technology.

On retrouve dans cette offre une large gamme de conseil en contrôle de gestion.

- Son service de corporate finance aide à l'élaboration des fusions et acquisitions, aux évaluations de la valeur actionnariale, au financement de projets et aux privatisations, au redressement d'entreprises, aux arbitrages en cas de litiges, tout en donnant des conseils financiers.

Lorsqu'il intervient dans le domaine stratégique de l'entreprise, PricewaterhouseCoopers établit un diagnostic, identifie des solutions et veille à la mise en place de celles-ci, selon la méthodologie suivie par les cabinets de conseil en contrôle de gestion.

- L'expertise comptable dans les PME et PMI accompagne les start-up, fait de l'assistance comptable juridique et fiscale, met en place des systèmes de gestion, externalise des fonctions comptables, financières et administratives, gère le patrimoine d'entreprises, propose des conseils à la direction dans la stratégie de développement des firmes et accompagne leurs développements internationaux.

Le service expertise comptable utilise un certain nombre d'outils de contrôle de gestion, la gestion des coûts ou la gestion budgétaire, le plan opérationnel ou l'analyse des écarts, lorsqu'il met en place entre autres de nouveaux systèmes de gestion. Alors, la société semble sortir des limites de l'expertise comptable en se tournant vers le conseil en contrôle de gestion.

2. Andersen Worldwide

C'est en 1989 que la société Arthur Andersen (créée en 1913) se scinde en deux entités : Arthur Andersen et Andersen Consulting (devenu depuis peu Accenture). Ce nouvel ensemble est dirigé par Andersen Worldwide.

La première société a conservé l'audit, les finances et le juridique, mais a développé de nouveau une activité encore marginale de Business consulting (conseil en management), tandis que la seconde s'est vue confier le conseil et la technologie.

a. Arthur Andersen

Même si son activité de conseil est marginale, Arthur Andersen propose quelques services tels que :

* Le business consulting qui apparaît comme le conseil stratégique et opérationnel ayant pour vocation d'anticiper les changements.

* Le corporate finance qui intervient dans la stratégie et la mise en œuvre d'opérations de haut de bilan (conseil stratégique et financier, fusions-acquisitions et cessions d'entreprises) et utilise des outils du contrôle de gestion tels que la gestion des coûts, la gestion budgétaire, les prix de cessions internes, et le conseil en organisation de l'entreprise dans son action de post évaluation.

* Le conseil en gestion des ressources humaines et des rémunérations qui intervient dans la mise en place des rémunérations et la participation des salariés au capital, dans l'organisation et le management des hommes, etc. On retrouve le contrôle de gestion dans son activité de développement de cohésion interne.

* L'outsourcing qui permet d'externaliser certaines fonctions de l'entreprise. Cela leur donne la possibilité de se concentrer sur leurs problématiques stratégiques tout en rationalisant le fonctionnement de leurs fonctions de support.

La firme offre du business process outsourcing, lequel prend en charge les fonctions administratives, comptables et financières de ses entreprises clientes, du Enterprise Center qui lui permet d'intervenir en tant qu'experte dans des domaines tels que la finance, la comptabilité, etc.

* Le risk consulting qui gère les risques aussi bien opérationnels que technologiques et légaux. Ses spécialistes travaillent avec des technologies et des outils performants pour faire évoluer les méthodes de travail de leurs clients.

Les dirigeants des entreprises clientes font alors appel à un consultant en contrôle de gestion lorsqu'ils cherchent à maîtriser leur environnement (les cinq forces de Porter: les concurrents intrasectoriels, les clients, les fournisseurs, les produits de substitution et la menace de nouveaux entrants).

b. Accenture

C'est à partir du 1^{er} janvier 2001, qu'Andersen Consulting a abandonné son ancien nom pour adopter cette nouvelle dénomination: Accenture, ceci dans le but de se démarquer nettement d'Arthur Andersen et d'affirmer sa spécificité fondée sur du conseil en stratégie, en management et en technologie de l'information.

Leurs activités concernent deux types de clients : du conseil pour les clients traditionnels désirant concrétiser de nouveaux développements (stratégie, organisation, processus, performance humaine), et du conseil aux jeunes entreprises de la nouvelle économie (conseils et moyens pour asseoir leur croissance).

Accenture s'est orienté vers la mise en œuvre opérationnelle des systèmes d'information, et a abouti, dans les années 90, au conseil en organisation (avec la Business Integration, une offre fondée sur les compétences fondamentales de l'entreprise comme la stratégie, les processus, les technologies et l'accompagnement humain).

Accenture offre donc neuf lignes de services, à savoir :

- Le Business Launch Centre : qui permet aux start-up d'aborder plus aisément l'univers de la nouvelle économie.
- La gestion de la relation client : qui aide les entreprises à adopter une approche organisée client, par le développement de dispositifs générant des résultats financiers significatifs.
- La Stratégie et architecture organisationnelle : qui apporte des réponses aux demandes classiques de stratégie d'entreprise, stratégie opérationnelle, fusions et acquisitions, ainsi qu'à celles soulevées par la Net-économie.
- La Gestion de la chaîne logistique : qui donne des conseils pour concevoir et mettre en place des stratégies novatrices et des modèles d'exploitation qui permettent aux entreprises d'optimiser leur chaîne logistique et renforcer leur avantage concurrentiel.
- La Performance humaine : qui permet aux entreprises de tirer pleinement profit de leurs ressources humaines.
- La Finance et le Performance Management : qui permet d'adapter la fonction financière et redéfinir le rôle des professionnels de la finance.
- L'Innovation et la recherche technologique : qui optimisent l'influence de la technologie sur l'activité des entreprises.
- La Solution Engineering : qui offrent l'accès à de nouvelles architectures, de nouveaux modèles économiques et de nouveaux processus qui aideront les entreprises à doper leurs performances.
- Les Solutions Operations : qui adoptent des modèles économiques rationnels et efficaces en conjuguant les forces de l'externalisation, le netsourcing et le conseil.

Accenture permet à ses clients de trouver la position à adopter face à l'environnement concurrentiel et l'urgence du changement à engager, au niveau stratégique comme au niveau des opérations courantes. Il doit alors utiliser des outils pertinents du contrôle de gestion afin de trouver la source à un problème, pour maîtriser une interaction avec l'environnement (aide à des études spécifiques, faciliter le contrôle des processus, aider à la prévision, aider à la régularité, ...etc).

3. Cap Gemini Ernst & Young

La fusion entre Cap Gemini et Ernst & Young a été entreprise afin de dégager des synergies entre les différentes nouvelles entités:

- Cap Gemini se consacre à trois grandes catégories d'activités : le conseil en management et en systèmes d'information, le développement de logiciels et intégration de systèmes, et l'infogérance (on confie à des tiers tout ou partie des ressources informatiques de l'entreprise afin qu'elle se concentre essentiellement sur son métier).

- Gemini Consulting propose aux entreprises d'améliorer leurs performances et de créer de la valeur au sein de la nouvelle économie en réseau, en les accompagnant dans la définition de changements stratégiques et opérationnels profonds. Elle formule des stratégies, adapte les processus et les structures de l'entreprise cliente, organise l'évolution des compétences et des activités de l'entreprise. De plus, Gemini Consulting propose d'autres systèmes de gestion, par exemple la Gestion des Systèmes Centralisés (administration et exploitation des systèmes centraux comprenant le pilotage, les mises en production, etc).

- Ernst & Young Consulting est spécialiste en conseil en management et en système d'information sur l'ensemble des secteurs d'activité (supply chain, management et intégration d'ERP, stratégie, etc.). Elle est un acteur majeur dans le conseil aux entreprises dans le domaine de l'e-business.

Il apparaît donc que l'essentiel de l'activité de Cap Gemini Ernst & Young est axé sur le conseil en du contrôle de gestion.

4. KPMG

Les activités de KPMG se répartissent en plusieurs pôles : la stratégie, le supply chain management, les ressources humaines, la finance.

Il est important de noter que nous n'avons retenu que les activités pouvant à première vue contenir du contrôle de gestion. En effet, par ses différentes sociétés, KPMG aborde aussi le domaine de la fiscalité, du droit, de l'expertise, etc.

- Dans le domaine de la stratégie, il assiste ses clients dans la planification, le contrôle et le suivi des positions stratégiques et financières (Business Planning, Tableaux de bord stratégiques et opérationnels).

- Dans le domaine du supply chain management, il intervient dans la rationalisation et l'optimisation de la relation clients / fournisseurs dans les domaines du développement, des achats, de l'approvisionnement, de la fabrication, de la logistique, et de la gestion commerciale.

KPMG offre donc ses services afin d'optimiser les délais de l'entreprise clientes, ses coûts et la qualité de ses services. Il utilise la comptabilité gestion pour faciliter le contrôle des processus de la production ainsi que pour gérer les coûts des produits et des différents centres de responsabilité.

- Dans le domaine des ressources humaines, il intervient dans l'organisation et l'amélioration de la transmission et la communication des informations permettant l'établissement d'une cohésion interne au sein des entreprises.

Le contrôle de gestion est utilisé au niveau de la GPEC pour la mise en place de formation, d'évaluation, de recrutement, et d'administration.

- Dans le domaine des finances, il cherche à améliorer la position des entreprises clientes en terme de productivité et de qualité et utilise alors le contrôle de gestion.

5. Deloitte & Touche

Deloitte&Touche propose sept services : de l'audit, du conseil, de la corporate finance, du juridique et du fiscal, de l'Enterprise Risk Services, du Management solutions, et de l'expertise comptable.

Notre thème étant limité au marché du conseil en contrôle de gestion, nous allons donc simplement étudier les services se rapportant à cette fonction.

* Dans le service du conseil, Deloitte & Touche :

- utilise l'outsourcing pour le conseil des enjeux stratégiques
- au niveau stratégique et financier, il offre des conseils en ce qui concernent les acquisitions, la gestion fondée sur la valeur, etc
- au niveau du conseil sur les processus, il analyse la gestion de la chaîne logistique
- au niveau du conseil en ressources humaines, ils interviennent dans la planification du changement, dans la conduite du changement, etc.

Pour se faire, il utilise des outils tels que la modélisation des objectifs, la gestion opérationnelle des missions...

* Dans le service de la Corporate Finance, Deloitte & Touche offre à ses clients du conseil et un appui logistique dans le but de créer de la valeur.

- au niveau de la transaction de services, il élabore des analyses stratégiques, financières et comptables, et aide à l'élaboration des prix ;
- au niveau de la restructuration d'entreprises, il propose une assistance aux entreprises en difficulté, des plans de redressement, etc ;
- dans l'expertise technique, il effectue de la gestion des risques.

* Dans le service Enterprise Risk Services, Deloitte & Touche intervient dans la sécurisation des systèmes d'information, dans la maîtrise des risques, et dans l'adaptation des outils de gestion et de pilotage.

- Au niveau de la sécurité des systèmes, processus et organisations, il propose de la gestion des risques ;
- au niveau du pilotage des entreprises, il met en place des systèmes comptables performants, du reporting, etc ;
- enfin, il propose des interventions spécialisées auprès des institutions financières, mais les outils utilisés restent purement financiers.

* Dans le service du Management solution, Deloitte & Touche propose des solutions à ses clients à différents niveaux.

- Au niveau de la stratégie, il utilise des outils de pilotage, des tableaux de bord, des plans et des projets stratégiques ;
- au niveau de la finance, il trouve des solutions dans l'optimisation des fonctions financières, l'externalisation, le budget et la comptabilité analytique ;
- au niveau du système d'information, il fait ceci pour les nouvelles technologies de l'information et de la communication, pour la mise en place de progiciels, etc ;
- au niveau des ressources humaines, il fait ceci dans la conduite du changement, dans l'aménagement et la réduction du temps de travail et dans le coaching des dirigeants.

B - Les autres cabinets de conseil

1. Les cabinets de stratégie anglo-saxons

Ces cabinets sont une douzaine, d'origine américaine, qui bénéficient de l'appui d'un réseau international. On peut citer comme leaders mondiaux McKinsey, Arthur D. Little, Bain, The Boston Consulting Group, Booz Allen...

McKinsey, par exemple, le numéro un mondial, fait du conseil auprès des directions d'entreprises dans tous les secteurs économiques (stratégie, fusions-acquisitions / alliances, organisation, efficacité opérationnelle). La société A.T. Kearney est, quant à elle, totalement focalisée sur des problématiques « business » recouvrant la stratégie, l'efficacité opérationnelle, et la conduite du changement. Elle intervient alors dans les domaines de la stratégie en tant que conseiller actif dans les redressements ou les fusions-acquisitions.

2. Les cabinets de stratégie français

Ces cabinets ont été en général créés par des « anciens » des cabinets précédemment cités. Leur développement a été rapide pour atteindre aujourd'hui la taille de leurs concurrents anglo-saxons en France. Ce sont entre autres Ciba-MID, Solving, Mars & Co, etc.

PL 7 Conseil, par exemple, a pour métier le conseil en stratégie et développement. Cette société intervient dans la stratégie d'entreprise, le management des projets complexes, l'analyse de la valeur, et la maîtrise d'ouvrage du système d'information. Elle "identifie, organise, et met en œuvre les changements liés à l'ajustement stratégique et à l'intégration des nouvelles technologies". La société Vectis Conseil, elle, a pour vocation d'aider les entreprises à mieux comprendre et anticiper les évolutions de leur environnement, à faire les bons choix pour conduire leur développement aux niveaux marketing et stratégique, et à mettre en œuvre efficacement les chantiers et actions à conduire.

3. Les cabinets généralistes français

Ce sont notamment Bossard, Eurogroup et Eurosept qui connaissent une croissance relativement rapide. Leur taille varie de 20 à 100 consultants, toutefois il y a des exceptions comme Bossard qui compte 650 consultants en France.

Ces cabinets ont un terrain de prédilection : l'organisation et tout ce qui s'y rapporte. Ils sont qualifiés de généralistes car ils interviennent dans des domaines divers : le management et les structures, les ressources humaines, la gestion, la logistique. Leur marché est également très diversifié : la grande industrie, l'administration, les banques, etc.

Pour ces cabinets, nous avons relevé deux exemples:

La société Sageco SA, qui est une société d'expertise comptable et de conseil, a développé des compétences en matière de missions comptables, de création d'entreprises, d'accompagnement... Elle doit finaliser, piloter, et post évaluer les entreprises le long de leur cycle d'activités.

La société Actif Consultant exerce son métier de conseil dans les domaines de la stratégie, de l'organisation, de la finance, de la fiscalité, du juridique, de la comptabilité : diagnostic d'entreprises, chasse aux coûts inutiles, tableau de bord décisionnel, mise en œuvre de comptabilité analytique...

4. Les cabinets à dominante systèmes d'informations

Les sociétés de système d'information et d'ingénierie informatique (SSII) et les constructeurs informatiques et ingénieristes se tournent aussi vers le marché du conseil en management.

Elles ont pris pied sur ce marché au début des années 90 : Dataid a noué des liens avec Peat Marwick Cap Gemini Sigeti, le leader des services informatiques, a développé sa propre société de conseil Alliance SA construit des plans d'action, conçoit et met en œuvre des tableaux de bord.

5. Les spécialistes en ressources humaines

La dimension humaine a une telle importance dans la management des organisations que plusieurs cabinets en ont fait un domaine d'intervention à part entière, aux multiples facettes : gestion des carrières, systèmes de rémunération, ingénierie de la formation, placées sous la bannière générique de « conduite du changement ».

La société Moreno est représentative de ce type de cabinets car elle offre du conseil en stratégie et en organisation (audit humain), du conseil en gestion des carrières, et du conseil en formation (management, communication, développement personnel, aux techniques de reclassement, constitution d'une politique).

6. Les niches

Il s'agit de structures placées sur des créneaux précis : le marketing, la fonction management, la fonction commerciale, l'informatisation de la production, la qualité dans les services administratifs, l'organisation industrielle et la logistique...

La société Acti 4, qui est une entreprise d'aide et de conseil en développement commercial des entreprises, propose diverses activités telles que des enquêtes de consommateurs, des opérations de marketing, des études de rentabilité.

La société Qualité Consult, spécialisée dans le conseil de la qualité (assurance qualité ISO 9001-9002-9003, Management par la Qualité Totale, stratégie globale d'entreprise), propose entre autres, du conseil en auto-contrôle, de l'organisation de la production, de la maîtrise et de la réduction des coûts.

7. Les indépendants

Cette famille est constituée de personnalités qui proposent leur expérience ou leur carnet d'adresses, de spécialistes établis en professions libérales, de cadres supérieurs à la recherche d'un emploi...

Le cabinet ADC, créé par Alain Detrie, propose de la conduite de projets organisationnels, logistiques et informatiques, dans différents secteurs d'activités. Il intervient dans le domaine de l'assistance à la maîtrise d'ouvrage des systèmes d'information, de l'organisation et de la logistique des processus de production et de service. Il veille à la cohérence des choix stratégiques et des actions courantes.

La diversité du conseil ne permet pas de classer la totalité des sociétés en quelques familles. Il existe aussi les départements conseils d'entreprises d'ingénierie et de BTP, les sociétés d'étude ayant une composante conseil (Sofres)...

CONCLUSION

Comme nous l'avons démontré dans ce dossier, le marché du conseil en contrôle de gestion est très complexe et difficile à cerner. En effet, il fait partie intégrante du marché du conseil en général et il est difficile de le délimiter avec précision. Certaines entreprises se spécialisent dans ce domaine mais d'autres, comme les Big Five faisant du conseil en général, ne possèdent que rarement un département de contrôle de gestion.

Ce marché, du fait de la mondialisation grandissante, va continuer à se développer. Nous allons donc essayer de mettre en évidence les différentes perspectives d'évolution de ce marché.

Les perspectives d'évolution du marché du conseil en contrôle de gestion.

On a vu que le marché du conseil en contrôle de gestion a fortement évolué au cours de ces dix dernières années pour devenir aujourd'hui un secteur très important pour les entreprises qui y font de plus en plus appel.

L'évolution de ce marché peut avoir plusieurs causes.

Tout d'abord, l'environnement économique se modifie. En effet, l'agrandissement des marchés pertinents, la disparition des frontières ont fait et feront que le marché du conseil, et plus particulièrement le marché du conseil en contrôle de gestion, va continuer à se globaliser pour devenir totalement mondial. Du fait de cette tendance, on a vu arriver, sur le marché, des grands groupes d'envergure mondiale (les Big Five) qui sont souvent apparus par le biais de rapprochement de grands cabinets nationaux recherchant une taille toujours plus grande. Malgré ces stratégies de croissances externes, il continuera d'exister des cabinets d'envergure nationale voire même régionale. Ces cabinets répondent à une demande bien précise des PME qui souhaitent confier leurs missions à des prestataires de services de proximité.

De plus, le marché du conseil va connaître un recul sur le plan géographique puisqu'il va se recentrer sur les marchés porteurs tels l'Europe et l'Amérique du Nord.

L'évolution du marché du conseil tient aussi à l'évolution du métier de contrôleur de gestion. Ce métier est un métier très jeune qui a pourtant connu depuis son apparition un grand nombre d'évolutions majeures. Au départ, le contrôle de gestion consistait uniquement à calculer des coûts à posteriori, c'est à dire après leur exécution. Ces calculs devaient servir à rechercher les dysfonctionnements et permettre de faire quelques prévisions globales. Puis, le contrôleur de gestion s'est vu confier des missions d'élaboration et de suivi budgétaire et de la comptabilité analytique prévisionnelle (à priori et non plus à posteriori) qui devait permettre d'établir un budget prévisionnel. Aujourd'hui, nous sommes arrivés à un contrôle de gestion dit « intégré » c'est à dire que le contrôleur de gestion continue de faire des tableaux de bords afin de suivre l'évolution des coûts, de faire de la comptabilité analytique prévisionnelle, mais les suivis des résultats et leur prévision sont dès lors périodiques : à court, moyen et long terme (D'après D. Michel, *Cahiers français*, n°210, *Le contrôle de Gestion*, Sépari, Dunod).

Le métier de contrôleur de gestion est devenu très complexe et est affublé de missions ponctuelles très diverses.

Enfin, le marché du contrôle de gestion tient également à l'évolution du marché du conseil. L'évolution de ce marché est très fortement liée à la demande et notamment aux comportements des

clients. La mutation de la demande (plus d'exigence, demande de tarification plus claire...) exacerbe la concurrence intra sectorielle et se traduit par des phénomènes de fusion et d'acquisition. Un certain nombre de clients cherchent à créer de véritables liens de partenariats avec ces prestataires de services. Le partenariat entre une entreprise et un cabinet de conseil pourrait permettre à l'entreprise de changer de mode de gestion.

Malgré l'importance prise par le marché du conseil en contrôle de gestion, il n'est toutefois pas pensable d'externaliser totalement cette activité parce qu'elle touche à des missions qui doivent être faites en interne car elles nécessitent une connaissance profonde de la structure, de l'organisation, du mode de gestion et de la stratégie de l'entreprise. En fait, l'information et la connaissance approfondie de l'entreprise peut faire défaut aux consultants.

Le marché du conseil en contrôle de gestion tend à s'industrialiser et se développer. Avec l'accroissement du partenariat, le consulting en contrôle de gestion ne sera plus un service de missions très ponctuelles, mais un service effectué sur le long terme.

Ce marché va continuer à s'internationaliser du fait de la mondialisation croissante de l'économie et on risque de voir de nouveaux rapprochements entre les grands cabinets ce qui va asseoir leur position. Mais cette suprématie des Big Five ne va pas, pour autant faire disparaître les plus petits cabinets, car ces derniers ne répondent pas à la même demande. Ils n'offrent pas le même service et n'ont pas les mêmes clients. Indépendamment des Big five, ils vont continuer à se développer et il n'est pas impossible que si la croissance actuelle de l'économie se poursuit, ils prennent de plus en plus de place.

Pourtant, ce marché, très dépendant de la conjoncture économique, ne va-t-il pas connaître une période sombre suite au ralentissement de l'économie américaine qui s'annonce ? D'autre part, les grands cabinets de conseil n'auraient-ils pas plutôt intérêt à se développer dans les zones géographiques à fort potentiel de croissance, telles que l'Asie du Sud Est ou l'Amérique Latine, centres de nouveaux marchés potentiels ?

Bibliographie et sources

Livres

- *Le contrôle de gestion: pour améliorer la performance de l'entreprise*, éd. Organisation, Norbert Guedj (2000)
- *Le métier du consultant: principes, méthodes, outils*, éd. Organisation, Patrice Stern, Patricia Tutoy (1998)
- *Du bon usage des consultants*, Personnel, Xavier Baron (1989)
- *Contrôle de gestion et management*, P.L. Bescos, P. Dobler, C. Mendoza, G. Naulleau, 3^{ème} édition, Montchrestien (1995)
- *Comptabilité de gestion*, Economica, Henri Bouquin (2000)
- *La mise en œuvre du contrôle de Gestion*, Dunod, Sépari
- *L'essentiel du contrôle de gestion*, éd. Organisation, J.L. Malo & J.C. Mathe
- *Le Xerfi : le marché du conseil*

Sites Internet

- <http://www.kpmgconsulting.fr/>
- <http://www.andersenconsulting.fr/>
- <http://www.capgemini.fr/>
- <http://www.deloitte.fr>
- <http://www.mckinsey.fr/>

INTERVIEW

Voici l'entretien que nous a accordé M. DUPONCHEL, associé chez Andersen Consulting

1- Pouvez-vous tout d'abord nous dire quel est votre poste exact au sein d'Arthur Andersen ?
en quoi consiste vos activités ?

C'est la treizième année que je travaille chez Arthur. J'avais fait l'ESCP et maintenant, mon poste exacte c'est associé en audit et conseil financier. Mes activités représentent 20 à 30% des actions en audit classique de certification de comptes d'entreprises et 70 à 80% essentiellement des missions d'évaluation et d'investigation de sociétés qui sont rachetées, ce que l'on appelle dans notre jargon, des activités de « transaction service » ou également d'activités de « new diligence ». Certains clients peuvent également m'appeler pour des missions diagnostics d'un groupe : une entreprise va mal ou présente des difficultés donc il faut aller effectuer un certain nombre d'analyses qui peuvent passer par le contrôle de gestion. Le cas le plus fréquent, et qui m'est arrivé plusieurs fois : c'est une filiale qui fait des pertes, qui n'a jamais été très bien suivie, et le groupe s'y intéresse au moment des pertes et nous demande d'évaluer les produits qui font des pertes ou des gains, quelles sont les activités bénéficiaires ou non ...

2- Le métier de consultant est-il différent de l'audit ? Pourquoi ?

Pour moi faire une séparation claire entre audit et conseil n'est pas possible. Cependant elle l'est dans certains cas. Il existe des cabinets qui font de l'audit uniquement et qui spécialisent des gens en audit : qui font de la certification de comptes et qui ne font que ça. C'est un premier point de vue dans lequel effectivement les prestations d'audit sont bien séparées de tout ce qui est conseil c'est à dire ce que je fais sur les acquisitions et autres ... Nous, on a une optique un peu plus différente, dans le sens où le métier de l'audit permet de comprendre comment fonctionne l'entreprise, ses processus, ses procédures, comment les analyser, comment l'information financière se forme et permet à nos consultants, à nos auditeurs, grâce au métier de l'audit de faire aussi un métier de conseil. Exemple : on imagine qu'on doit valider la ligne « provision pour garantie » d'une entreprise de tracteurs. Premier aspect, pour quelqu'un qui fait de l'audit uniquement, il va regarder que la provision est bien calculée, bien évaluée. Pour quelqu'un qui fait du conseil, il va prendre la ligne de provision et va voir les commerciaux qui s'occupent de négocier la garantie, les gens de l'atelier qui réparent quand on fait jouer la garantie des tracteurs, le réseau de concessionnaires pour voir comment les gens qui sont

en contact avec la clientèle négocient la garantie, afin de devenir le spécialiste de la garantie, comprendre comment tout cela se forme, s'organise (pourquoi une garantie, à quoi sert-elle) et à partir de toute cette information en déduire tout à la fin combien il reste finalement dans les comptes. Il a donc fait un travail d'audit mais il l'a fait de la manière d'un consultant. Ce dernier est donc capable de faire des missions de conseil autour de la garantie.

Donc pour moi ces métiers sont très liés.

3- Quelles différences y a-t-il entre un consultant en contrôle de gestion et un contrôleur de gestion intégré à une entreprise ?

Puisqu'il reste dans la même entreprise, le contrôleur de gestion en entreprise va faire un travail un peu répétitif qui va instaurer une certaine routine : il ressort les mêmes tableaux de bord tous les trimestres. La contrepartie de tout cela c'est qu'il connaît extrêmement bien par les détails son entreprise, la problématique de contrôle de coûts, contrôle de gestion d'indicateurs ... Nous, c'est complètement différent. Nos missions sont souvent sur 3-4 semaines mais des missions de consultation sur un système de contrôle de gestion peuvent durer plus longtemps : 2 à 3 mois. Mais on y va avec un objectif précis donné par la direction de l'entreprise. Par exemple : quelle est la contribution d'un produit au résultat d'une entreprise ?

Ce qui fait notre force et notre valeur ajoutée, quand on arrive dans une entreprise, c'est qu'on ne la connaît pas. On arrive de l'extérieur, et comme on en a vu d'autres on possède des éléments de comparaison qui nous permettent d'avoir un regard critique sur l'entreprise étudiée. On utilise alors nos connaissances théoriques, nos expériences. Nous sommes donc capables de porter un jugement pertinent sur la situation de l'entreprise. Lors d'une mission, il est obligatoire que nous allions voir sur le terrain de quoi il est question. C'est à partir de l'étude terrain que nous sommes capables de faire une synthèse approfondie de la situation de l'entreprise. Les missions s'effectuent toujours en groupe. La structure type d'une équipe comprend : des assistants qui sont en première année d'expérience professionnelle, parfois des stagiaires, un assistant expérimenté, un chargé de mission qui dirige la mission terrain (5-6 ans d'expérience), le manager qui est responsable de plusieurs missions en même temps (sauf cas particulier, possédant entre 5 et 12 ans d'expérience), et enfin l'associé qui est responsable de la bonne marche de la mission, de son résultat, qui a la relation avec le client et qui fait du commercial. Sur des missions de conseil en contrôle de gestion, on peut également faire appel à des spécialistes du secteur. Exemple : entreprise de cognac.

4- Quelle est la journée type d'un consultant ?

Sa journée s'effectue essentiellement chez le client, il est sur place. C'est une succession de travail avec son équipe pour faire le point sur le projet, avoir des entretiens avec le client et les salariés de l'entreprise afin de savoir le travail qu'ils effectuent. Ensuite vient l'examen de documentation : examen physique (comment les produits sont fabriqués), examen de courrier faisant apparaître des litiges commerciaux,... Tout élément écrit pouvant construire une information financière. A partir de ces entretiens, vient une partie de synthèse : emmagasiner une grande quantité d'information et la retranscrire de manière synthétique, cohérente et précise. Le soir ensuite, on discute avec le chargé de mission des informations que l'on a réunies au cours de la journée.

5- Comment s'organise le travail au sein d'un cabinet de consulting ?

Cela revient à parler de ce qui a été dit sur l'équipe avec les différents niveaux hiérarchiques. Lorsque les clients nous appellent ils nous exposent leur problème et en fonction du coût et du temps engendré pour la résolution de ce dernier, nous leur envoyons un document sur lequel nous indiquons la manière dont nous pensons résoudre le problème. Après l'accord du client, l'associé va recruter son équipe au sein du cabinet en prenant des gens qui connaissent le secteur. Nous mettons ensuite en place un planning sur lequel figure le nom des personnes et les missions qui leur sont attribuées. Ce groupe part ensuite sur le terrain afin d'effectuer la mission pour le client.

6- Comment analysez-vous le marché du conseil en contrôle de gestion ?

Il est difficile de définir le conseil en contrôle de gestion. Ce n'est pas un marché si structuré que cela. Par exemple, quand je fais des missions d'analyse d'entreprises qui vont être rachetées, est-ce du conseil en contrôle de gestion ou pas : oui d'une certaine manière. En revanche si on demandait à nos clients, est-ce que c'est pour vous du conseil en contrôle de gestion, la réponse serait non, mais pour moi s'en est aussi, parce qu'on va regarder la structure des coûts, la rentabilité d'un produit, tous les thèmes couverts par le contrôle de gestion.

Le marché en contrôle de gestion n'est pas définissable en lui-même. On pourrait le définir comme les conseils dont ont besoin les contrôleurs de gestion, mais ce serait très restrictif.

Par contre, le marché du conseil en général est un marché qui est en croissance, sans nul doute, marché sur lequel il y a différents acteurs : les entreprises clientes et comme fournisseur, nous (Arthur Andersen) donc les gros cabinets qu'on appelle les « Big Five » qui font du contrôle de gestion, mais également les cabinets en conseil stratégique tels que le cabinet Mc Kinsey, le Boston Consulting Group...etc. Ces cabinets étaient avant positionnés très conseil stratégique, mais qui maintenant font également du conseil en contrôle de gestion. On va aussi trouver les cabinets qu'on appelle les cabinets franco-français qui sont des cabinets qui font de l'audit extérieur groupe et qui ont souvent

des départements qui font du conseil qui peut être du conseil en contrôle de gestion. On trouve aussi des petites officines, des petits cabinets, plus ou moins individuels. Par exemple par un contrôleur de gestion de 45 ans qui vient d'être licencié et qui estime qu'il a certaines compétences peut très bien ouvrir son cabinet pour se mettre à son compte et offrir un service de conseil en contrôle de gestion.

En fait, le marché du conseil en contrôle de gestion est un marché qui ne va pas s'effondrer parce que la conjoncture économique est moins bonne. On ne fera plus le même type de missions de conseil, mais on des missions si l'économie va moins bien également.

Si la conjoncture est bonne, il y aura beaucoup de missions d'acquisition d'entreprises, et dans ce cadre le conseil en contrôle de gestion serait de mettre au point un système de contrôle de gestion qui serait à la hauteur de ce qu'elle a dans son groupe et donc fera intervenir un cabinet de conseil pour cela. Si l'économie va moins bien, on aura des missions de redressement d'entreprise, d'assistance d'entreprises en difficulté ... etc.

Donc il y a un certain lissage de l'activité par rapport aux aléas du marché. Je pense personnellement que c'est un marché en grande croissance et qui va continuer à exploser car il y en a encore dans le domaine du contrôle de gestion sur lesquels nous ne sommes pas encore très bons : l'Activity Based Costing, tous ces trucs là qui peuvent ouvrir des opportunités pour notre marché.

7- Qu'est-ce qui vous distingue de vos concurrents ?

Concernant les critères subjectifs, je peux vous dire qu'on fait de la meilleure qualité, qu'on a une meilleure notoriété, etc... mais cela ne veut pas dire grand chose, par contre objectivement, tout d'abord on ne sépare pas le métier, en disant on a les personnes qui font du conseil en acquisition, du conseil en contrôle de gestion... On a une approche assez intégrée. Les gens sont formés sur l'audit et après peuvent évoluer vers le conseil ce qui permet à mon avis d'avoir plus d'échanges, plus de richesses, des gens qui sont plus polyvalents et qui ont une faculté à switcher, à zapper en étant très efficace.

Autre point distinctif est que la plupart des Big Five concurrents ont plus de missions qui leur sont apportés par leurs réseaux étrangers. Vous savez comment ça marche avec les réseaux ? Donc, on a par exemple un bureau Arthur Andersen à New York qui va nous appeler en nous disant qu'il a un client qui veut investir en France, alors on va travailler pour lui. Et nous inversement, on va lui dire qu'on a Vivendi qui veut investir aux Etats-Unis et on lui donne une mission à faire. Donc on a une balance du commerce extérieure pour chaque cabinet. VEt nous Arthur Andersen à Paris, on a une balance commerciale qui est très positive, c'est à dire qu'on donne beaucoup de missions à faire aux autres et on en reçoit assez peu finalement. Ca c'est un critère important car ça veut dire qu'on a beaucoup de clients qui sont des grands groupes français et internationaux comme Vivendi, Carrefour,

Total Elf Fina, toutes les grandes banques, Alcatel, EADS, Thomson... etc. Et donc c'est grands groupes français veulent investir à l'étranger. En fait on est au cœur du centre de décision, ce qui est différent. C'est complètement différent de travailler pour une filiale d'un groupe américain comme les compagnies pétrolières texanes qui veulent investir en France, car toutes les décisions sont prises là-bas, alors que les missions pour Total Fina Elf, les décisions sont prises ici. Ca c'est un critère important de distinction avec les autres.

Autre critère, par rapport aux autres Big Five, on est plus petit en taille mais à chaque fois, on leur passe devant, et c'est assez excitant d'être à chaque fois le plus petit et de passer devant.

8- Avec quels types de clients travaillez-vous ?

Il y a trois grands types de clients. Il y a les gros clients c'est à dire les grands groupes français le plus souvent côtés dans le CAC 40 pour qui on fait beaucoup de choses. Après il y a les clients plus de taille moyenne type entreprises familiales entre 500 millions et 5-10 milliards de CA. Et enfin il y a les clients apportés par le réseau étranger c'est à dire des filiales de sociétés américaines, anglaises, allemandes...

Les grosses entreprises représentent 70% de notre chiffre d'affaires.

Moi personnellement, je travail pour le groupe Pinault - Printemps-La Redoute, pour des investisseurs financiers.

9- Pourquoi vos clients préfèrent faire appel à vous plutôt qu'à une autre société des Big Five ?

Ce qu'ils attendent en faisant appel à nous, c'est tout d'abord pour le nom, je pense qu'on a une bonne image de marque et c'est incontestable, Ils viennent aussi ici pour la qualité de nos équipes et notre capacité à mobiliser rapidement et efficacement. Par exemple si un de nos clients nous appelle parce qu'il a un problème avec une de ses filiales, il qu'il lui faut un diagnostic dans les 15 jours, le lendemain il y a 10 personnes de mobiliser pour traiter le dossier.

Enfin, les clients nous contactent par le biais de relations personnelles.

Evidemment, on essaye de plus en plus de se diriger vers une relation de type collaboration, partenariat, le travail main dans la main. Mais souvent quand c'est un nouveau client ça commence par une relation client – fournisseur, par contre cette relation peut ne pas évoluer et rester une collaboration client – fournisseur, mais cela ne nous intéresse pas vraiment et à ce moment là, il vaut peut être mieux arrêter. Cette relation client-fournisseur c'est le client qui appelle et qui nous dit qu'il a une mission à nous confier et il nous a mis en concurrence avec 4 autres cabinets pour prendre le moins cher. En fait, il attend une prestation très banalisée. Il fait appel à nous comme il ferait appel à

un peintre en bâtiment pour refaire sa cuisine. Ca on l'accepte une fois, deux fois, mais si au bout d'un moment on s'aperçoit que la relation n'évolue pas, on arrête. On cherche à avoir une véritable collaboration ou partenariat. Le client sait qu'il peut nous demander énormément de choses voir même tout, en terme de disponibilités, en terme d'applications, etc. En revanche, le client doit accepter un certain niveau de facturation et puis ces clients sont toujours prêts à accepter parce que si on a l'habitude de traiter ses problèmes, on les traitera beaucoup mieux parce qu'on sait ce qu'il attend, on sait comment faire, donc finalement il ne va peut être pas gagner en coût immédiatement mais en efficacité et à terme il gagnera aussi en coût. En fait, s'il prend dix prestations banalisées avec des cabinets différents en prenant soit l'un soit l'autre en fonction du prix. Ca lui coûtera A+B+C+D...une certaine somme et il croira que c'est inférieur à nous faire travailler de façon continue sur les dix opérations en partenariat à un coût unitaire plus élevé et finalement parce que sur les 5 dernières on sera super efficace, on sait ce qu'il attend, on n'a plus besoin de l'écouter pendant des heures pour comprendre, on lui fournit un rapport qui tout de suite ce qu'il attend, lui en plus va gagner de l'argent puisque ce que l'on fait à une incidence directe sur sa rentabilité, donc le client va forcément privilégié ce type de relation.

11- Comment pensez-vous que cette relation va évoluer ?

Et bien c'est ce que l'on vient de dire, c'est à dire vers un partenariat aussi bien dans notre intérêt que dans l'intérêt du client. Il peut aussi arriver que l'on soit presque intégré à l'entreprise. Il y a tout le temps quelqu'un de chez nous chez le client, on les connaît parfaitement, on s'appelle quotidiennement... Et là on ne peut plus se tromper car nos travaux se font directement en collaboration avec eux.

12- Comment Votre métier va-t-il évoluer ?

Notre métier évolue au fur et à mesure qu'évoluent les entreprises, la technologie, la conjoncture. Maintenant par exemple on a de plus en plus de missions dans l'environnement alors qu'il y a deux ou trois ans il n'y en avait pas. Je pense qu'il évolue aussi dans l'offre qu'on donne à nos clients. En fait c'est à nous d'être inventif car bien souvent un client vient nous voir en nous faisant part d'un problème, mais sans nous dire ce que l'on doit faire. C'est à nous face à ce problème de lui proposer une solution pour le résoudre. C'est à nous d'être imaginatif en lui proposant des solutions différentes, plus complètes, innovatrices. Je pense que c'est là que le métier va évoluer c'est à dire que les consultants ont intérêt à se creuser la tête pour trouver des solutions de plus en plus nouvelles qui permettront à la fois au marché du conseil de se développer et aux entreprises d'en tirer quelque chose.

Les solutions doivent apporter quelque chose aux clients, doivent créer de la valeur au niveau macro économique dont bénéficie tout d'abord l'entreprise.

Il y a dix ans quand une entreprise voulait en racheter une autre les analyses conduites étaient réduites au minimum et on s'est retrouvé avec des catastrophes du type Crédit Lyonnais, etc. où on a racheté des boîtes à des prix complètement délirants qui n'ont jamais marché et qui ont coûté cher à tout le monde. Aujourd'hui, dans ce cas les investigations sont très poussées, très complètes qui intègrent la situation historique, économique de l'entreprise. Cela a conduit à ce que les investisseurs ont payé un prix plus juste, donc il vont mieux rentabiliser leurs investissements et l'entreprise rachetée va prendre moins de risques car si elle est bancaire on va croire artificiellement qu'elle peut continuer alors que non.

En fin de compte cette évolution a conduit à des gains non seulement pour les entreprises, mais aussi pour nous parce qu'on fait des types de missions qu'on ne faisait pas avant.

13- Vous arrive-t-il de refuser des clients pour telle ou telle raison ?

Oui bien sur, on fait toujours une enquête d'honnêteté, de fiabilité, on ne travaillera pas pour des clients un peu bancals qui ont mauvaise réputation, on ne travaillera pas pour des clients avec lesquels on risque d'avoir ce qu'on appelle un conflit d'intérêt. Par exemple, une société A veut racheter une société B, la société A nous demande une analyse de la société B mais en fait, il s'avère que la directrice de la société B est la femme d'un associé d'ici, donc on va refuser cette mission.