

République Algérienne Démocratique et populaire
Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche
scientifique

Ecole supérieure de commerce KOLEA (ex : ALGER)

Mémoire de fin cycle

Pour l'obtention du diplôme de master en sciences de
gestion

Option : contrôle de gestion

Thème

**Impact de contrôle de gestion sur la performance
financière de l'entreprise**

Cas CO.G.B LABELLE BEJAIA

Réalisé par :
Mansouri Hanane

Encadré par :
Pr. MOKRANI Abdelkrim

Année universitaire :

2019-2020

Remerciements

Ce mémoire n'a pas toujours été un long fleuve tranquille... Pour le réaliser, j'ai eu la chance d'échanger avec de nombreux acteurs de multiples façons. Dans ces quelques lignes, je tiens à remercier tous ceux qui m'ont aidé à préciser mes objectifs, à écarter les obstacles, et qui m'ont supportée pendant les passages difficiles.

Je tiens à manifester toute ma reconnaissance à mon encadreur et enseignant Mr MOKRAM ABDELKRIM, d'abord pour sa patience et sa diligence, mais surtout pour sa disponibilité et son encadrement avec détermination et constance tout au long de cette période.

Je remercie également les membres du jury d'avoir accepté d'évaluer ce travail, avec certainement beaucoup d'intérêts et de rigueur.

Merci

Dédicace

C'est avec profonde gratitude et sincères mots, que je dédie ce Travail de fin d'étude à

À mes chers parents qui ont toujours été là pour moi et orienté mes pas, et qui continuent à me guider inlassablement vers le chemin de la réussite, ... Votre présence et vos conseils sont inestimables.

À mon cher petit frère YANIS, qui m'a épaulé corps et âme et à qui je souhaite tout le succès qu'il mérite. Merci petit frère.

À toi LYDIA, ma chère copine qui a toujours été là pour moi et encore aujourd'hui tu continue à me soutenir ... Tu es la personne qui trouve toujours le mot pour me redonner le sourire. Merci énormément.

À toute ma famille (oncles et tantes):

À toutes mes amies et ceux qui m'ont soutenu tout au long de mon parcours. Sachez que sans vous je n'aurais pu aller plus loin, car vous étiez toujours là... Et par ce que rien n'est plus précieux que ceux sur qui l'on peut savoir compter quelques soit les circonstances. Mon vœu est de pouvoir vous offrir à mon tour, ce que vous m'avez tous donné.

HANANE

Liste des tableaux

| | |
|---|----|
| Tableau 1 : Tableau «idéal» des qualités du contrôleur de gestion est dressé par Bouin et Simon:..... | 16 |
| Tableau 2 : les activités de la procédure budgétaire..... | 19 |
| Tableau 3 : Acteurs de système d'information | 26 |
| Tableau 4 : Tableau comparatif des performances interne et externe | 35 |
| Tableau 5 : structure de bilan selon système comptable et financier | 44 |

Liste des figures

| | |
|---|----|
| Figure 1 : les éléments de mode de contrôle..... | 3 |
| Figure 2 : Le triangle de contrôle de gestion | 5 |
| Figure 3 : Interdépendance des systèmes d'information et outils comptables et financiers..... | 8 |
| Figure 4 : rattachement de contrôle de gestion à la direction générale | 10 |
| Figure 5 : rattachement de contrôle de gestion au directeur financier | 10 |
| Figure 6: Autre positionnement de contrôle de gestion (autonome)..... | 11 |
| Figure 7 : Trois étapes de processus de contrôle de gestion..... | 12 |
| Figure 8: Les étapes de finalisation..... | 12 |
| Figure 9 : Processus de contrôle de gestion..... | 13 |
| Figure 10 : Les quatre tâches de contrôleur de gestion | 15 |
| Figure 11 : Distinction entre la démarche de contrôle et le contrôleur de gestion..... | 17 |
| Figure 12 : l'articulation des différents budgets | 19 |
| Figure 13: les fondements organisationnels de la méthode des centres d'analyse..... | 23 |
| Figure 14 : La structure de calcul de coût de revient d'un produit | 23 |
| Figure 15 : Démarche de construction d'un tableau de bord..... | 29 |
| Figure 16 : Triangle de la performance « modèle de Gilbert »..... | 34 |
| Figure 17: Performance globale | 37 |
| Figure 18 : les piliers de la performance | 40 |
| Figure 19: Niveaux de compte de résultat | 45 |
| Figure 20 : Organigramme de l'historique | 57 |
| Figure 21 : Organigramme général de CO.G.B LABELLE | 64 |

Liste des abréviations

| | |
|--------|---|
| EBE | l'excédent brut d'exploitation |
| EBITDA | Earnings before Interest Tax and Depreciation |
| EBIT | Earnings before Interest and Tax |
| NOPAT | Net Operating Profit after Tax |
| ROS | Return on sales |
| ROE | Return On Equity |
| ROA | Return on assets |
| FRN | Fond de roulement |
| BFR | Besoin en fond de roulement |
| TN | Trésorerie Nette |
| CA | Chiffre d'affaire |
| CR | Compte de résultat |
| SCF | Système comptable et financier |

Sommaire

| | |
|---|-----------|
| INTRODUCTION GENERALE : | 11 |
| SECTION01 : BREF HISTORIQUE, DEFINITION, ET OBJECTIFS DE CONTROLE DE GESTION | 2 |
| SECTION02 : L'ORGANISATION DE CONTROLE DE GESTION ET ATOUS DE CONTROLEUR DE GESTION | 9 |
| SECTION03 : LES OUTILS DE CONTROLE DE GESTION | 18 |
| CHAPITRE02 : LE CONTROLE DE GESTION ET LA MESURE DE PERFORMANCE..... | 32 |
| SECTION01 : NOTION ET COMPOSANTES DE PERFORMANCE | 33 |
| SECTION02 : LA PERFORMANCE FINANCIERE ET OUTILS DE SA MESURE..... | 41 |
| SECTION 03 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE | 50 |
| CHAPITRE 03 : LE CONTROLE DE GESTION ET LA PERFORMANCE FINANCIERE DE CO.G.B LA BELLE BEJAIA..... | 55 |
| SECTION 01: PRESENTATION DE CO.G.B LA BELLE..... | 56 |
| SECTION 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE CO.G.B LA BELLE BEJAIA..... | 64 |
| SECTION 03 : EVALUATION DE LA SITUATION FINANCIERE DE L'ENTREPRISE..... | 70 |
| CONCLUSION GENERALE : | 2 |

Résumé

Dans le but d'atteindre leurs objectifs, les entreprises doivent recourir à une position serrée pour soutenir leur structure organisationnelle, qui consiste à contrôler la gestion. Cette fonction est chargée de mesurer le travail effectué par les subordonnés, ainsi que d'aider les responsables de l'organisation à prendre des décisions, et cela en les dirigeant, en corrigeant les erreurs commises par la direction, en améliorant la rentabilité et en dirigeant l'institution vers ce qu'elle cherche à l'avenir en termes d'objectifs et de stratégies.

Le système de contrôle de gestion de l'institution permet de contrôler les ressources financières de l'institution et ainsi d'atteindre ses objectifs de manière efficace et efficiente, et aussi ce système corrige les écarts non autorisés en utilisant divers outils et techniques de contrôle efficaces, ce qui permet de donner une image fidèle de l'institution et de sa position sur le marché de la concurrence.

On constate que les outils de contrôle de gestion (comptabilité, budgets, tableaux de bord, systèmes d'information et analyse financière) sont ce qui permet la coordination entre les objectifs des différents pôles de responsabilité d'une part et de s'assurer que les objectifs fixés sont atteints d'autre part, et donc le contrôle de gestion permet d'assurer l'efficacité, l'efficience et la pertinence. . Il garantit l'efficacité par des mesures correctives pour améliorer la gestion et assure l'efficience en comparant les moyens aux objectifs fixés, ce qui signifie que le contrôle de gestion permet de s'assurer que les objectifs sont les plus élevés par rapport aux moyens disponibles, le suivi de la gestion est donc un outil nécessaire dans toutes les institutions sans exception afin d'en assurer la continuité et le succès.

Mots clés : contrôle de gestion , efficacité, efficience, pertinence.

ملخص

من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسات و فقا لما خططته لبلوغ الأهداف الموجودة و جب عليها اللجوء إلي وظيفة محكمة لدعم هيكلها التنظيمي و المتمثلة في مراقبة التسيير. تتكفل هذه الوظيفة بقياس الأعمال التي يقوم بها المرؤوسين و كذلك مساعدة المسؤولين في المؤسسة علي إتخاذ القرارات, و هذا من خلال توجيههم و تصحيح الاخطاء المرتكبة من طرف التسيير و تحسين المردودية و توجيه المؤسسة إلي ماتسعى إليه في المستقبل من أهداف و إستراتيجيات.

إن نظام مراقبة التسيير في المؤسسة يسمح بالتحكم في الموارد المالية للمؤسسة وبالتالي تحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة وأيضا يقوم هذا النظام بتصحيح الانحرافات غير مسموح بها وذلك باستخدام مختلف أدوات وتقنيات مراقبة الفعالة وهذا لإعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسة وموقعها في سوق المنافسة. مما سبق نستخلص ان أدوات مراقبة التسيير (محاسبية، موازنات تقديرية، لوحة قيادة, نظام معلومات و التحليل المالي) هي التي تسمح بالتنسيق بين أهداف مختلف مراكز المسؤوليات من جهة والتأكد من تحقيق الأهداف المسطرة من جهة أخرى وبالتالي فإن مراقبة التسيير تسمح بضمان الفعالية والنجاعة والملائمة. إذ تضمن الفعالية من خلال الإجراءات التصحيحية لتحسين التسيير وتضمن النجاعة عن طريق مقارنة الوسائل بالأهداف المسطرة بمعنى أن مراقبة التسيير تسمح بالتأكد من أن الأهداف هي القصوى مقارنة بالوسائل المتوفرة، فمراقبة التسيير أداة ضرورية في كافة المؤسسات دون استثناء من أجل ضمان استمراريتها ونجاحها.

كلمات مفتاحية : مراقبة التسيير, أدوات مراقبة التسيير, الفعالية, النجاعة, الملائمة.

Introduction Générale

Introduction générale :

De nos jours, l'entreprise quelle soit privée ou publique est confrontée à un environnement de plus en plus troublant. L'entreprise appartient à un environnement dont elle fait partie intégrante. Donc, elle n'est pas indépendante. Les activités de l'entreprise se développent en interdépendance étroite avec l'environnement qui lui impose des contraintes, qui sont entre autres des contraintes de performance, et de rentabilité.

Afin d'évaluer et améliorer leurs capacités d'adaptation à l'environnement agité, les entreprises sont menées à maîtriser leur gestion. Pour ce faire, le contrôle de gestion se présente comme l'outil adéquat sur lequel les entreprises peuvent compter. Considéré depuis long temps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation. D'ou l'intérêt accordé au contrôle de gestion comme un système indispensable à la gestion et pilotage de performance. Ainsi, le contrôle de gestion est l'activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en mettant en place les moyens, et en comparant les performances et les objectifs. Il joue donc un rôle primordial au sein de l'entreprise.

En effet, le contrôle de gestion est une fonction clé de l'entreprise, dans le sens où le contrôleur de gestion a pour mission principale d'accompagner la réalisation de la stratégie d'entreprise en pilotant sa performance et en veillant à sa bonne gestion. Le contrôle de gestion est perçu comme une amélioration de performance économique de l'entreprise, c'est un outil permettant l'efficacité et l'efficience. La condition de l'efficacité est réalisée lorsque l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs initialement définis, alors que l'efficience renvoie à la capacité d'atteindre ses objectifs avec le minimum de moyens possibles.

Pour accomplir sa mission, le contrôleur de gestion utilise des outils essentiellement comptables, budgétaires et stratégiques. Tels que le tableau de bord qui est selon *Michel Gervais* « un système d'information permettant de connaître en permanence et le plus rapidement possible les données indispensables pour contrôler la marge de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités », la comptabilité analytique qui est un outil de gestion et de pilotage pour toutes les catégories d'établissements, qui s'impose comme un élément essentiel de la prise de décision stratégique et opérationnelle. La

gestion budgétaire qui est une technique de l'administration de l'organisation et de la gestion interne, qui s'appuie sur des prévisions.

Ces outils ont pour but de mesurer la réalisation des objectifs de l'entreprise en analysant les résultats obtenus par rapport aux prévisions mais aussi aux performances antérieures.

Notre travail se focalise sur l'influence du contrôle de gestion sur l'amélioration de la performance d'une entité, c'est ce qui nous amène à poser la problématique suivante :

« *Quel est le lien entre le contrôle de gestion et la performance d'entreprise ?* »

De Cette problématique découle un certain nombre de question :

- Pourquoi introduire un système de contrôle de gestion?

- comment le contrôle de gestion influence t-il la performance de l'entreprise ?

Donc, pour mieux orienter notre travail de recherche, nous avons élaboré les hypothèses suivantes :

H1 : le contrôle de gestion est une fonction prédominante au sein de l'entreprise

H2 : le contrôle de gestion améliore la performance de l'entreprise avec les outils dont-il dispose.

Afin de pouvoir répondre aux questions citées ci-dessus. Nous allons procéder à la recherche la recherche bibliographique qui nous a permis de réunir un certain nombre de références en lien direct avec la thématique étudiée. Nous allons aussi, procédé à un stage pratique au sein d'une entreprise qui va permettre d'affirmer ou d'infirmer les hypothèses de départ. Nous avons procédé à la division de notre travail en deux parties : une partie théorique qui porte sur le cadre conceptuel est répartie en deux chapitres : Dans le premier chapitre nous allons présenter des généralités sur le contrôle de gestion. Le deuxième chapitre sera consacré aux méthodes de contrôle au service de pilotage et de l'évaluation de la performance. Dans le cas pratique, nous allons effectuer un stage, ou nous allons suivre le déroulement du contrôle de gestion, et tenter de répondre à notre problématique. Pour terminer, nous essayerons de donner une conclusion générale et récapitulative, ou nous rappellerons les constats auxquels nous avons abouti tout en reprenant certains résultats et remarques les plus pertinentes.

➤ **Importance du thème :**

Cette thématique de recherche, tente de faire apparaître le lien entre la fonction du contrôle de gestion et sa contribution à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

les dirigeants sont en permanence à la recherche d'outils permettant d'avoir une vue globale de leurs entreprises, et accordent une plus grande importance au management dans l'entreprise qui se résume à un ensemble de techniques et de moyens tel que le contrôle de gestion qui peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise.

Dans le but de répondre aux problématiques précédemment citées, et atteindre l'objectif fixé nous avons adopté les démarches méthodologiques suivantes :

Premièrement, l'approche descriptive à travers la consultation des ouvrages, thèses de doctorat et sites internet pour notre cas théorique.

Deuxièmement, l'approche analytique pour notre cas pratique, à travers l'analyse du processus de mesure de la performance par les outils de contrôle de gestion par l'exploitation des différents documents internes de l'entreprise CO.GB LA BELLE BEJAIA.

D'après les documents précédemment cités, on a pu faire nos différents calculs (Soldes intermédiaires de gestion, ratios, écarts ...), et ça pour analyser la situation financière de l'entreprise.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Introduction :

Pour maîtriser son fonctionnement et atteindre ses objectifs, une entreprise doit être contrôlée. Le contrôle de gestion est né du besoin de piloter avec efficacité les organisations complexes pour réaliser la performance économique. Le concept de contrôle de gestion a beaucoup évolué au cours de la dernière décennie ,le but ici est de donner une définition de concept de contrôle de gestion ,et de tenter décerner sa place et son rôle dans l'organisation pour mieux maitriser sa fonction ainsi que celle de contrôleur de gestion en vue d'atteindre les objectifs et d'améliorer la performance de l'entreprise par le système de pilotage .

Alors, pour mieux expliquer et comprendre cette fonction, dans ce chapitre on va essayer d'exposer les éléments de base qui caractérisent cette fonction. Ce chapitre se subdivisera en trois sections dont on va aborder les points suivants :

- Section01 : Bref historique, définitions, et objectifs de CDG
- Section02 : L'organisation de contrôle de gestion et atouts de contrôleur de gestion.
- Section 03 : Les outils de contrôle de gestion

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Section01 : Bref historique, définition, et objectifs de contrôle de gestion

Dans cette section, on va donner un aperçu général sur l'apparition de contrôle de gestion, sa signification, ses objectifs, ainsi que son positionnement hiérarchique dans une organisation.

1. Historique :

La notion de contrôle de gestion est apparue au début de XXe siècle aux Etats-Unis, avec l'avènement de la grande entreprise industrielle (révolution industrielle) sous la pression d'une concurrence accrue d'où la nécessité de mesurer les coûts et contrôler les activités économiques.

Le contrôle de gestion a été développé dans une optique taylorienne(1918) qui consiste à rationaliser le travail et décomposer les mouvements dans le but de contrôler la productivité de travail. Cette optique va être à l'origine de la comptabilité dite en coûts standards. Au début, la fonction de contrôle été considéré au sens strict comme une forme « contrôle –sanction »¹.

Dans les années 1920, aux États-Unis, le contrôle de gestion est nait chez général Motors qui est dirigé par Alfred P.SLOAN. Ce dernier développe un système résumé par la formule « centraliser en décentralisant » qui consiste à décentraliser la gestion en unités autonome. Des procédures de remontée des résultats sont mise en place pour d'exercer un contrôle de l'organisation permettant de s'assurer de la réalisation des objectifs.les responsables des divisions sont concernés par la gestion des opérations, et doivent mensuellement établir des reporting et transmettre une mise à jour de leurs prévisions. Tant que la direction de General Motors est chargée des décisions stratégiques. C'est la naissance de ce que l'on appelle « les centres de responsabilité »².

En 1965, l'auteur R.ANTHONY (1965) défini le contrôle de gestion comme: « le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation»³.Cependant dans

¹ Patrick Boisselier, « contrôle de gestion », Ed Magnard-Vuibert, PARIS, 2013, p8.

² ÉLISABETH.A, FRÉDÉRIC.G, NATHALIE.L, STEMPAK.D, MOUREYMARION.S, « comprendre tout le contrôle de gestion », Ed Magnard-Vuibert, PARIS, 2018, p3.

³ Anthony R.N. “Planning and control system a frame work for analysis” , Harvard University Press, Boston,1965.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

cette époque, le contrôle de gestion se limite aux dimensions opérationnelles, techniques et financières de la fonction de production et l'élaboration d'une comptabilité analytique.

Ainsi, en 1980 le contrôle de gestion ajoute au calcul des coûts la gestion budgétaire qui est née suite à la croissance des marchés et la diversification des activités. la gestion budgétaire est un outil de gestion, qui consiste à mettre en place des données prévisionnelles avec un contrôle qui assure le suivi des réalisations. En 1990, le modèle classique de contrôle de gestion basé sur le calcul des coûts et la gestion budgétaire a eu une véritable remise en cause. Le contrôle de gestion dans cette époque devient un outil de mesure des performances avec les tableaux de bord dont le but de répondre aux objectifs et aux besoins de nouvelles entreprises innovantes.

2. Définition de contrôle de gestion :

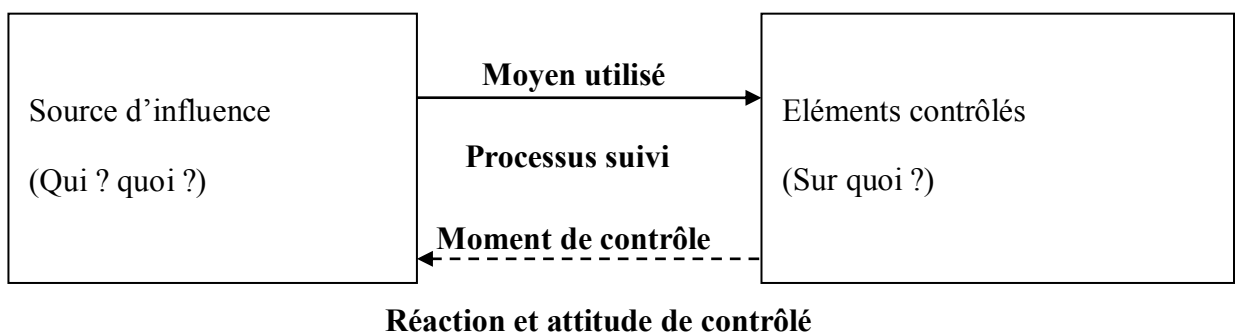
Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune développe un aspect particulier de cette discipline. Nous nous limiterons à celles qui nous paraissent plus significatives. Mais Avant de faire le point sur la conception du contrôle de gestion, il est nécessaire de s'interroger au préalable sur la signification de ses composantes contrôle/gestion.

2.1 Contrôle :

En 1996, **CHIAPELLO** définit le contrôle comme :

« Toute influence créatrice d'ordre, c'est-à-dire d'une certaine régularité. On est dans une situation de contrôle, selon cette définition, lorsque le comportement d'une Personne est influencé par quelque chose ou quelqu'un »⁴.

Figure 1 : les éléments de mode de contrôle



⁴ CHIAPELLO .Ève, « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence », in Comptabilité-Contrôle-Audit, 1996, p52.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Source : Aurélien Ragainne, Caroline Tahar, « CONTRÔLE DE GESTION », 1^{ère} édition, Gualino éditeur, Lextenso éditions, 2015, p20.

On retient de la définition au dessus, que le contrôle signifie diriger dans un sens voulu, c'est-à-dire maîtriser une situation donnée et pouvoir influencer les comportements.

2.2 La Gestion :

La gestion représente : « Un outil majeur de prise de décision. Il est l'une des principales assurances de la pérennité de l'entreprise, maintient son fonctionnement général, optimise son développement, et garantit l'harmonie entre ses différentes fonctions et/ou départements »⁵.

On peut conclure que La gestion est la mise en place d'une stratégie qui va assurer l'utilisation optimale des ressources disponibles et la réalisation des objectifs prédéfinis par les responsables d'une entreprise.

2.3 Définitions de contrôle de gestion :

De multiples définitions ont été attribuées au contrôle de gestion parmi ces définitions, on citera celles-ci :

- **R. Anthony** est considéré comme le père du contrôle de gestion, en 1965 a défini le contrôle de gestion comme suit : « le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation »⁶.
- Dans les années 80, et avec l'évolution de contrôle de gestion à travers le temps cette définition est jugée restrictive. Cela a incité le même auteur (**R. Anthony**) à donner une autre définition en 1988 formé comme suite : « : « Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeant d'une organisation influencent les autres membres d'une organisation pour mettre en œuvre la stratégie de celle ci »⁷.
- **M. Gervais** propose la définition suivante en ajoutant la notion de « pertinence », le contrôle de gestion est « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience, efficacité et pertinence

⁵ <https://www.petite-entreprise.net>: consulté le 15/03/20 à 15 :15.

⁶ Anthony R.N, "Planning and control system a frame work for analysis" ,Harvard University Press, Boston,1965.

⁷ Le Duff .Robert, « Encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1998, page 194.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »⁸.

- Selon **J.L. Ardouin , M. Michel, J. Schmidt** : « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leurs gestion pour atteindre les objectifs »⁹. Selon cette définition, le contrôle de gestion est un système qui vise à rendre les opérationnelles efficaces.
- Pour **C ALAZARD et S SEPARI** : « le contrôle de gestion est un processus finalisé, en relation avec objectifs de l'entreprise, et incitatif, en relation des responsables. Le contrôle de gestion ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration contenue de la stratégie et de l'organisation »¹⁰.

A partir des définitions citées au dessus, on peut conclure que le contrôle de gestion est un processus qui vise à aider les dirigeants d'une organisation à prendre des décisions optimales dans le but d'atteindre les objectifs prédéfinis .le contrôle de gestion est le garant de non gaspillage qui vise à s'assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente. Il met en relation trois concepts : efficacité, efficience et pertinence.

- efficacité : c'est la capacité à atteindre les objectifs.
- efficience : c'est la capacité à atteindre les objectifs avec un minimum de ressource.
- pertinence : relation entre les ressources utilisés et les objectifs définis.

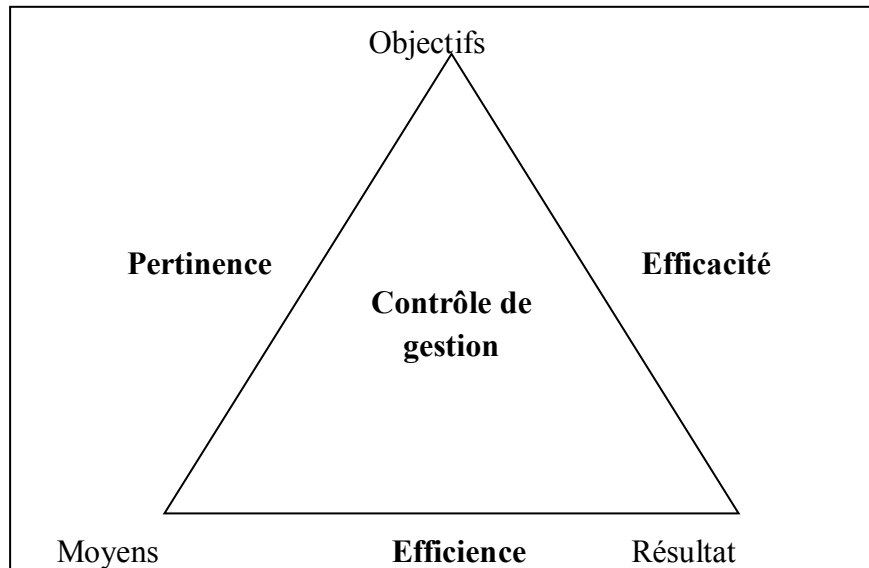
Figure 2 : Le triangle de contrôle de gestion

⁸ GERVAIS. M, « contrôle de gestion », 8^e , Economica , 2008, p12.

⁹ ANNE-MARIE Keiser, « le contrôle de gestion », 2^e édition, ESKA, Italie, 1999, page 13.

¹⁰ ALAZARD .C, SEPARI. S, « contrôle de gestion : manuel et applications », 4^e édition, Dunod , PARIS, 2007, p5.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source : Hélène .L, Véronique .M, Jérôme. M, Yvon. P, « contrôle de gestion », 4^{ième} édition, DUNOD, paris, 2013, p7.

3. Objectifs de contrôle de gestion :

Les objectifs de contrôle de gestion sont divers, on citera ceux-ci :

- Contribution à la définition de la stratégie de l'entreprise et la suivie de sa mise en œuvre
- Orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés par la stratégie
- S'assurer que les ressources allouées sont utilisées avec efficacité
- La maîtrise de la rentabilité par la suivie des réalisations et la mesure de la rentabilité globale, des activités, et des produits.
- Pilotage de l'organisation et mesure des performances

D'une façon globale l'objectif principale de contrôle de gestion est de garantir l'efficacité et l'efficacité d'une entreprise.

4. Le contrôle de gestion et autres modes de contrôle :

4.1 Le contrôle interne :

4.1.1 Définition de contrôle interne :

L'autorité des marchés financiers (AMF) 2006 donne une définition complète de contrôle interne : « Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre Sous sa responsabilité.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources ;
- doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité »¹¹.

- A partir de la définition précédente ,on peut conclure que le contrôle interne contribue à la maîtrise des activités de l'entreprise en prenant compte des risques et en assurant l'efficacité et l'efficience de ses opérations. Il veille à mettre l'organisation en conformité avec les normes et la réglementation.

4.2 L'audit interne :

4.2.1 définition de l'audit interne :

Institute of internal auditors (IIA), dont l'une de ses missions est d'élaborer les normes et les pratiques professionnels, a donné une définition de l'audit interne adaptée par IFACI en ces termes : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique , ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance d'entreprise , et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »¹².

- De cette définition, il ressort que l'audit interne est une fonction ponctuelle permettant de fournir aux managers une assurance sur l'efficacité des moyens de contrôle utilisés.

4.3 Le contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est le garant de la bonne santé de la structure en s'assurant que les ressources sont employées efficacement dont le but d'atteindre les objectifs fixés par le top management. Le contrôle de gestion vise le pilotage des performances de l'organisation.

¹¹ Jacques .R , « comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », édition Eyrolles , paris, 2012,p5.

¹² Elisabeth. Bertin, « Audit interne », édition Eyrolles , PARIS, 2013, p526.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

4.3.1 Le contrôle de gestion comme élément de contrôle interne :

Le contrôle de gestion et le contrôle interne sont deux processus qui contribuent à la maîtrise des activités et l'amélioration des performances. « La relation entre le contrôle interne et le contrôle de gestion est double. D'une part un contrôle de gestion efficace ne peut fonctionner sans qu'un contrôle interne minimum assure la fiabilité des informations utilisées par celui-ci. D'autre part, un contrôle de gestion performant produit des informations pour le contrôle interne »¹³.

4.3.2 Le lien entre le contrôle de gestion et l'audit interne :

Le contrôle de gestion et l'audit interne sont deux fonctions complémentaires qui interviennent dans le même domaine (vérification, amélioration) de toutes les activités de l'entreprise. Le contrôle de gestion obtient des informations préparées transmises dans un système de contrôle interne fiable et validé par l'audit interne. Ce dernier va apporter au contrôle de gestion cette assurance sur la qualité d'information.

Il existe de nombreux modes de coopération entre le contrôleur de gestion et l'auditeur interne ; on cite à titre d'exemple ¹⁴:

- L'auditeur interne fiabilise les informations que le contrôleur de gestion utilise en perfectionnant les systèmes qui produisent ses informations ;
- Le contrôleur de gestion sera la force de proposition dans le cadre de la définition du plan d'audit annuel grâce aux dysfonctionnements qu'il détecte tant au niveau interne qu'externe ;
- L'efficacité des deux fonctions contribue à la création d'une valeur ajoutée pour une entreprise.

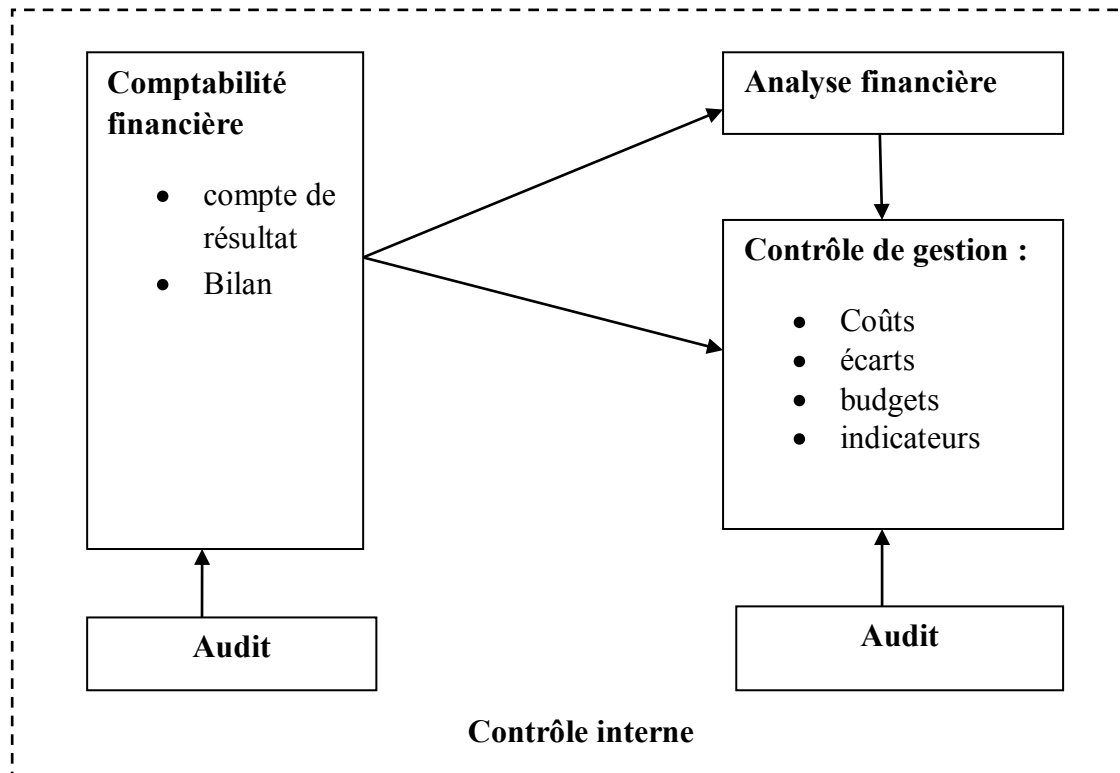
Le schéma ci-dessous illustre la relation entre les différentes formes de contrôle :

Figure 3 : Interdépendance des systèmes d'information et outils comptables et financiers

¹³ Sabine.S, Floriane.B, Pascal.F, Morgane.L.B , « Management et contrôle de gestion »,4^e,Dunod,PARIS,2017,p10.

¹⁴ Bruno Carlier, Christophe RUBRICH-ROBERT, « Contrôle de gestion : Missions, outils, systèmes d'information et de Pilotage », S.E.P.T, 2002, P23.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source : Sabine.S, Floriane.B, Pascal.F, Morgane.L.B , « Management et contrôle de gestion »,4^e, Dunod,PARIS,2017,p10.

Section02 : L'organisation de contrôle de gestion et atouts de contrôleur de gestion

Pour chaque entreprise, il existe une structure optimale adaptée à ses besoins spécifiques. A chaque stade de sa croissance correspond un type approprié de structure, la structure doit s'adapter avec la stratégie de l'entreprise. La place de contrôle de gestion de l'entreprise est essentielle et devenue inévitable, la place de contrôle de gestion constitue un problème qui se prêt mal à des généralisations, il est aisé de comprendre que la place de contrôle de gestion dépend de¹⁵ :

- La taille de l'entreprise ;
- Le mode de fonctionnement (décentralisation ou non) ;
- Les moyens disponibles ;
- Les objectifs poursuivis par la direction générale.

1. Positionnement hiérarchique de contrôle de gestion :

Il existe plusieurs positions de contrôle de gestion au sein de l'entreprise et aucune n'est jugée idéal. la place de contrôleur varie selon les structures adoptés par l'organisation.

¹⁵ Isabelle KERVILER , Loïc KERVILER, « le contrôle de gestion à la portée de tous »,4^{ème} Edition , 2006, P18.

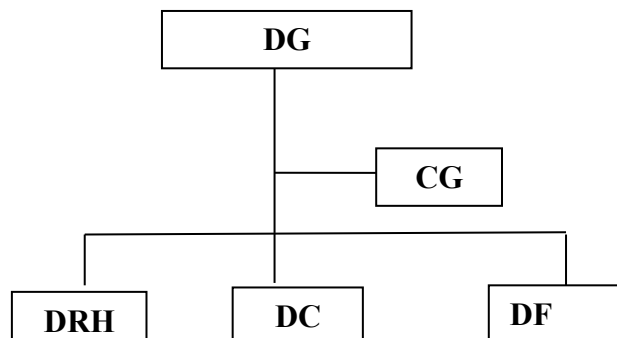
CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Dans la plupart des grandes entreprises le choix de la position de contrôle se fait en trois possibilités ¹⁶ :

1.1 Rattachement à la direction générale :

Le champ d'action de contrôle de gestion recouvre l'ensemble des activités de l'entreprise, il doit avoir une vue globale sur son fonctionnement .c'est pourquoi il doit se positionner sur un niveau élevé de la hiérarchie et être indépendant.

Figure 4 : rattachement de contrôle de gestion à la direction générale



Source : Bouin .X, Simon-X, « les nouveaux visages de contrôle de gestion », 4^e, Dunod , paris, 2015,p55.

- L'avantage de ce positionnement c'est l'indépendance .le contrôleur de gestion est un conseiller, sa mission consiste à aider toute les responsables de l'entreprise à prendre les décisions donc doit avoir une vue globale et travaille à tout les niveaux de la structure. Dans ce cas le contrôle de gestion va mesurer la performance des différents services.

1.2 Rattachement au directeur financier :

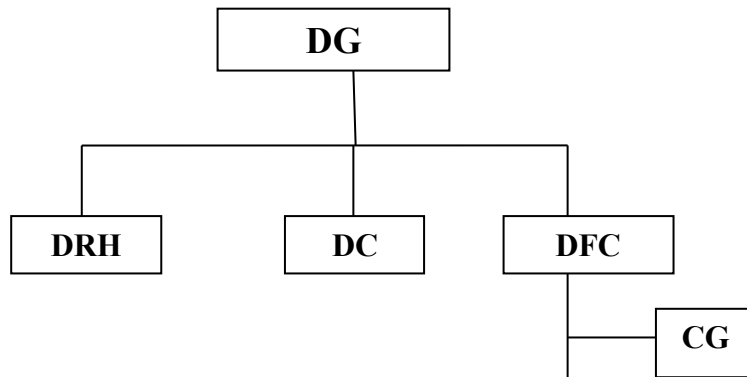
Le contrôle de gestion dans ce cas va se limiter à la suivie de service finance et comptabilité. « les sources d'information seront prioritairement de natures économique et financière au détriment de données physiques opérationnelles (volume, qualité, délai) »¹⁷.

Figure 5 : rattachement de contrôle de gestion au directeur financier

¹⁶ Bouin .X, Simon-X, « les nouveaux visages de contrôle de gestion », 4^e, Dunod, paris,2015,p55.

¹⁷ Ibid.

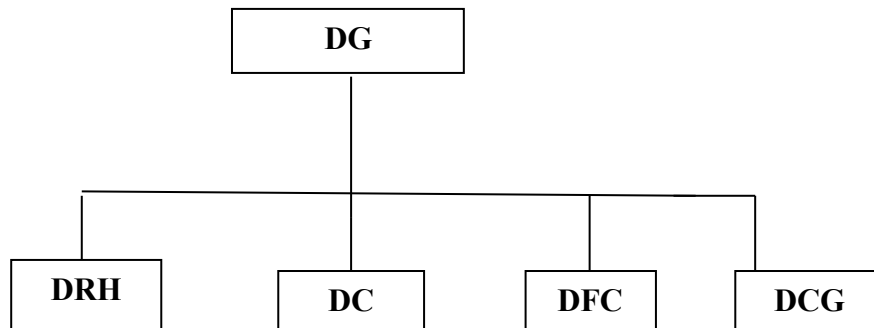
CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source : Bouin .X, Simon-X, op.cit , p56.

1.3 Autre positionnement :

Figure 6: Autre positionnement de contrôle de gestion (autonome)



Source : Bouin .X, Simon-X, op.cit , p56.

- Dans ce cas le contrôle de gestion a un pouvoir similaire que les autres directeurs.

2. Le processus de contrôle de gestion :

2.1 Définition de processus :

Un processus est un ensemble d'activités et tâches qui transforment les inputs en output.

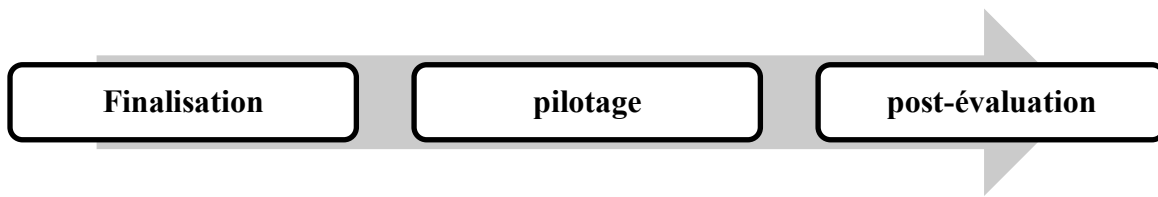
2.2 Le processus de contrôle de gestion :

Selon Henri Bouquin, le contrôle de gestion mobilise un triple processus: la finalisation, le pilotage et la post-évaluation¹⁸.

¹⁸ Bernard.Augé, Gerald.Naro, « Mini manuel de contrôle de gestion », Dunod, PARIS, 2011, p14.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Figure 7 : Trois étapes de processus de contrôle de gestion



Source : réalisé par nos propres soins.

2.2.1 La finalisation :

La finalisation est la première phase, elle précède l'action, elle est réalisée en amont de l'action. Cette phase vise la fixation des objectifs avec échéancier.

Cette phase comporte trois étapes¹⁹:

2.2.1.1 De la finalité aux objectifs :

Cette étape consiste à déterminer les finalités et les traduire en objectifs. ces derniers doivent avoir un échéancier.

2.2.1.2 Allocation de moyens ou ressources :

Cette étape consiste à allouer les ressources et moyens nécessaires pour l'atteinte des objectifs définis préalablement. Les personnes engagés pour atteindre ces objectifs sont en mesure de mener des actions tout en respectant les enveloppes allouées (budgets).

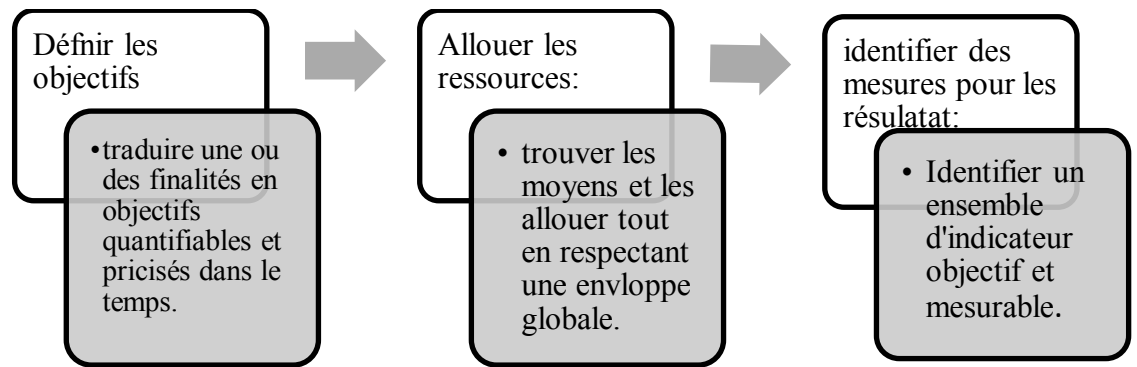
2.2.1.3 La définition de la mesure des résultats :

Cette phase consiste à mesurer l'efficacité des actions menées, c'est-à-dire mettre en place un ensemble d'indicateur quantifiables qui permet de comparer les résultats obtenus avec les finalités fixées. Se repérer à un système de mesure de performance.

Figure 8: Les étapes de finalisation

¹⁹ Alain.D, Patrick.D, Laurent.G, Christophe.G, Sara.N, Caroline.T, « Management et contrôle de gestion : DSCG3 », 5^e, Magnard-Vuibert, PARIS, 2017, P43-46.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source :Alain.D , Patrick.D , Laurent.G , Christophe.G , Sara.N, Caroline.T, « Management et contrôle de gestion », Magnard-Vuibert, PARIS, 2017, P43-46.

2.2.2 Pilotage :

Le pilotage représente la deuxième phase, cette phase est réalisée pendant l'action. « Le pilotage s'inscrit généralement dans une logique de régulation ou il s'agit de comparer, régulièrement, les états observés du Système à des objectifs, des prévisions, des standards ou normes de fonctionnement et d'apporter des mesures correctrices en cas de dérives »²⁰.

2.2.3 La post-évaluation :

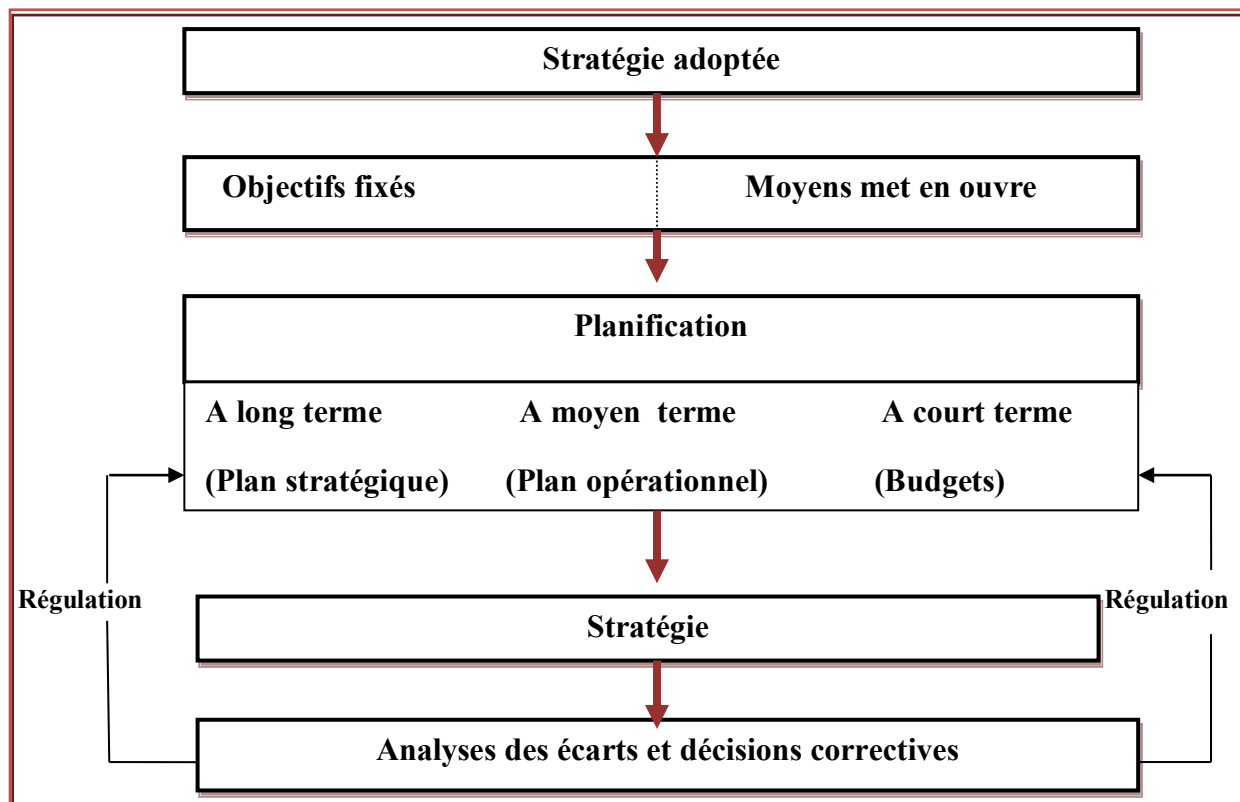
Cette phase est en aval de l'action, est une évaluation à posteriori. Elle consiste à comparer les finalités fixées aux résultats obtenus .c'est -à- dire une évaluation régulière des performances.

- De ce qui précède, ressort que le contrôle de gestion est un système qui vise l'atteinte des objectifs fixés par la stratégie en allouant les moyens et ressources nécessaires. Il permet une suivie régulière des réalisations et évaluations des performances.

Figure 9 : Processus de contrôle de gestion

²⁰ Bernard.Augé, Gerald.Naro, op.cit , p15.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source : Béatrice.G, Francis.G, « l'essentiel de contrôle de gestion », 10^e,Gualino ,Lextenso, 2018, p14.

3. Le contrôleur de gestion :

3.1 Définition d'un contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion exerce un contrôle permanent sur la gestion de l'entreprise. Il réalise des budgets prévisionnels et élabore des outils de suivie des résultats (des tableaux de bord et indicateurs). Il intervient souvent pour analyser les écarts constatés et prendre des mesures correctives.

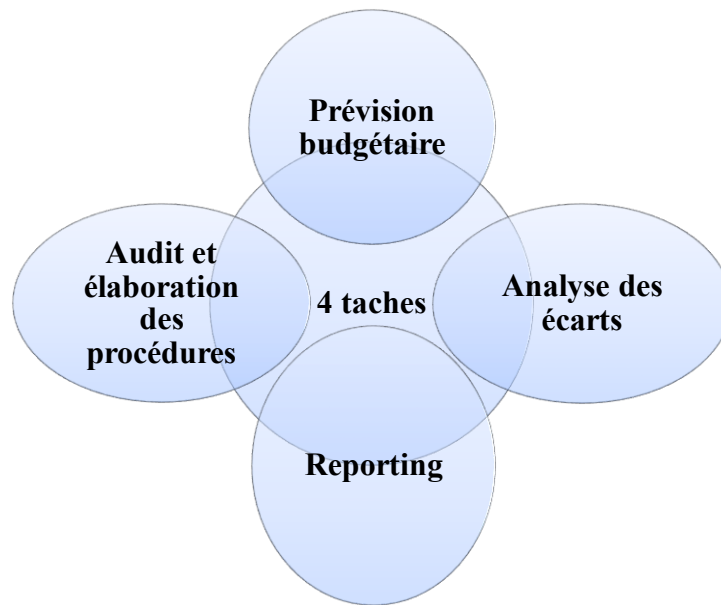
3.2 Les activités de contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion exerce plusieurs taches. « Il y a un noyau dur des tâches autour des termes de prévisions budgétaires, d'analyse des écarts, de reporting et d'élaboration de procédures »²¹. Ce noyau est présenté dans le schéma ci-dessous :

²¹Alain.d, Patrick.D ,Laurent.G, Christophe.G, sara.N, caroline.T , op.cit,p15.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Figure 10 : Les quatre tâches de contrôleur de gestion



Source : Alain.D, Patrick.D, Laurent.G, Christophe.G, Sara.N, Caroline.T, OP.cit, p15.

3.2.1 Prévision budgétaire :

Cette activité consiste à définir les objectifs et les traduire en terme financiers.

Rapprochement des budgets des divers centres opérationnels pour en vérifier la compatibilité, ainsi que leur conformité aux objectifs de l'organisation.

3.2.2 Analyse des écarts :

Cette activité consiste à comparer les résultats obtenus avec les objectifs fixés, analyser les causes de défaillance et prendre des mesures correctives lors de la constatation des écarts significatifs. « On s'inscrit ici dans une phase de contrôle budgétaire pouvant aboutir à une remise en cause des plans d'actions initiaux ou à un questionnement sur la validité des hypothèses du budget, pour une éventuelle révision des objectifs »²².

3.2.3 Reporting :

Consiste à faire des synthèses de commentaires de l'activité comprenant des informations comptables et financières pertinentes, et les transmettre à la direction générale dont le but de prendre des décisions.

3.2.4 Audit et élaboration des procédures :

²² Alain.D, Patrick.D, Laurent.G, Christophe.G, Sara.N, Caroline.T, op.cit,p15.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Cette activité consiste à s'assurer de l'existence des procédures de gestion qui permettra d'obtenir des informations fiables et pertinentes. Le contrôleur de gestion doit veiller sur le respect des procédures.

3.3 Le profil de contrôleur de gestion :

Dans le but d'accomplir sa mission, le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois²³ :

- **Spécialiste**: maîtriser les outils pointus.
- **Et Généraliste**: organiser, coordonner les procédures.
- **Opérationnel**: gérer l'exécution.
- **Fonctionnel**: conseiller les décideurs.
- **Technicien**: intégrer la dimension technique.
- **Humain**: gérer les hommes et les groupes

Le tableau qui suit résume les qualités requises par un contrôleur de gestion :

Tableau 1 : Tableau «idéal» des qualités du contrôleur de gestion est dressé par Bouin et Simon:

| Qualité technique | Qualité humain |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Rigoureux, méthodique, organisé• Fiable, clair• Cohérent• Capable de synthèse• Faisant circuler les informations sélectionnées• Maitrisant les délais• Connaissant les outils | <ul style="list-style-type: none">• Morale : Honnêteté• Communicante : dialogue, animation, formation,• Mentale : ouverture, critique, créativité.• Collective : accompagnement, écoute, implication• Sociale : gestion des conflits• Entrepreneuriale : esprit d'entreprise |

Source : Claude alazard, Sabine Sépari, « DCG11 contrôle de gestion : manuel et application », 5^e, Dunod ,paris, 2018, p24.

²³ Claude alazard, Sabine Sépari , OP.cit ,p33.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

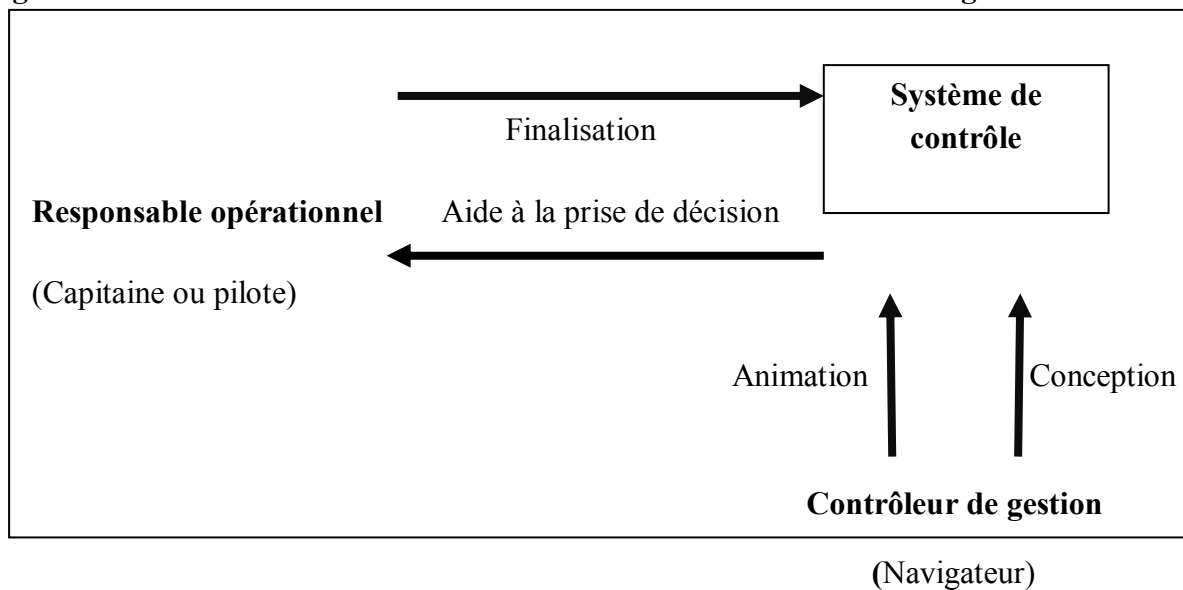
3.4 La distinction entre le système de contrôle et la fonction de contrôleur de gestion :

Le contrôle de gestion est un processus qui vise à évaluer en permanence les réalisations de l'entreprise. Il constitue une démarche managériale qui a un axé sur les performances de l'entreprise. Cette démarche concerne essentiellement les opérationnels mais également les gestionnaires .C'est un système d'aide à la prise de décision qui vise à orienter la stratégie avec élaboration des outils de gestion et d'indicateurs de mesure de performance.

Ce processus est animé par le contrôleur de gestion .Ce dernier, a un rôle informationnel qui consiste à aider les responsables opérationnels à prendre des décisions.

La distinction entre le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion est présentée dans la figure ci-dessous :

Figure 11 :Distinction entre la démarche de contrôle et le contrôleur de gestion



Source : Françoise.Giraud, Olivier.Saulpic, Carole.Bonnier, François.Fourcad , « contrôle de gestion et pilotage de la performance », 3^e , Gualino ,2008,p35.

- La distinction entre le contrôle de gestion et le contrôleur se résume de la manière suivante. D'abord, les responsables opérationnels fixent des objectifs selon leurs besoins et les communiquent au contrôleur de gestion. Ce dernier est censé d'animé le système de contrôle qui a pour but d'élaborer des outils de gestion et de contrôle qui vise à orienter les décisions de responsables opérationnels et suivre en permanence les réalisations²⁴.

²⁴ Françoise.Giraud, Olivier.Saulpic, Carole.Bonnier, François.Fourcad, op.cit , p34.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Section03 : Les outils de contrôle de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion n'est pas simplement de "contrôler" mais de participer à la bonne marche de l'entreprise grâce à la conception et l'exploitation d'outils performants. Pour mettre en place et exploiter son système de contrôle de gestion, l'entreprise dispose de plusieurs outils tels que la gestion budgétaire, comptabilité analytique et financière, système d'information, tableau de bord et le reporting.

1. Le système budgétaire:

« Le système budgétaire est constitué de budgets interdépendants formant un ensemble cohérent représentatif de l'activité de l'entreprise et de sa politique générale »²⁵.

Les budgets consistent à traduire les objectifs fixés par l'organisation en programme d'actions chiffrés. Chaque budget exprime un objectif à atteindre et les moyens nécessaires à mettre en œuvre pour une durée de moins d'un an.

La démarche budgétaire se décompose en trois étapes essentielles :

- Prévision
- La budgétisation
- Le contrôle budgétaire

1.1 Prévision :

« Mode de gestion qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'entreprise à long, moyen et court termes. Ce modèle exprime le choix des moyens retenus pour atteindre les objectifs fixés en fonction de la stratégie choisie »²⁶.

1.2 La budgétisation :

- **Définition de la budgétisation :**

« La budgétisation permet d'établir les prévisions des flux financiers de l'entreprise dans des budgets (production, vente, investissement, trésorerie...) »²⁷.

Cette phase comporte plusieurs étapes comme le présente le tableau suivant :

²⁵ Béatrice.G, Francis.G, « l'essentiel de contrôle de gestion »,10^e, Gualino, Lextenso, 2018, p17.

²⁶ Béatrice.G, Francis.G,op.cit, p14.

²⁷ Aurélien Ragaïgne, Caroline Tahar, « contrôle de gestion »,Gualino, Lextenso,2019,p14.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Tableau 2 : les activités de la procédure budgétaire

| |
|---|
| 1. Définition des objectifs et orientations de l'entreprise |
| 2. Elaboration des projets de budget |
| 3. Consolidation et analyse des budgets |
| 4. Négociation budgétaire |
| 5. Finalisation et communication des budgets |

Source : Aurélien Ragainne, Caroline Tahar, op.cit ,p14.

- **L'articulation budgétaire :**

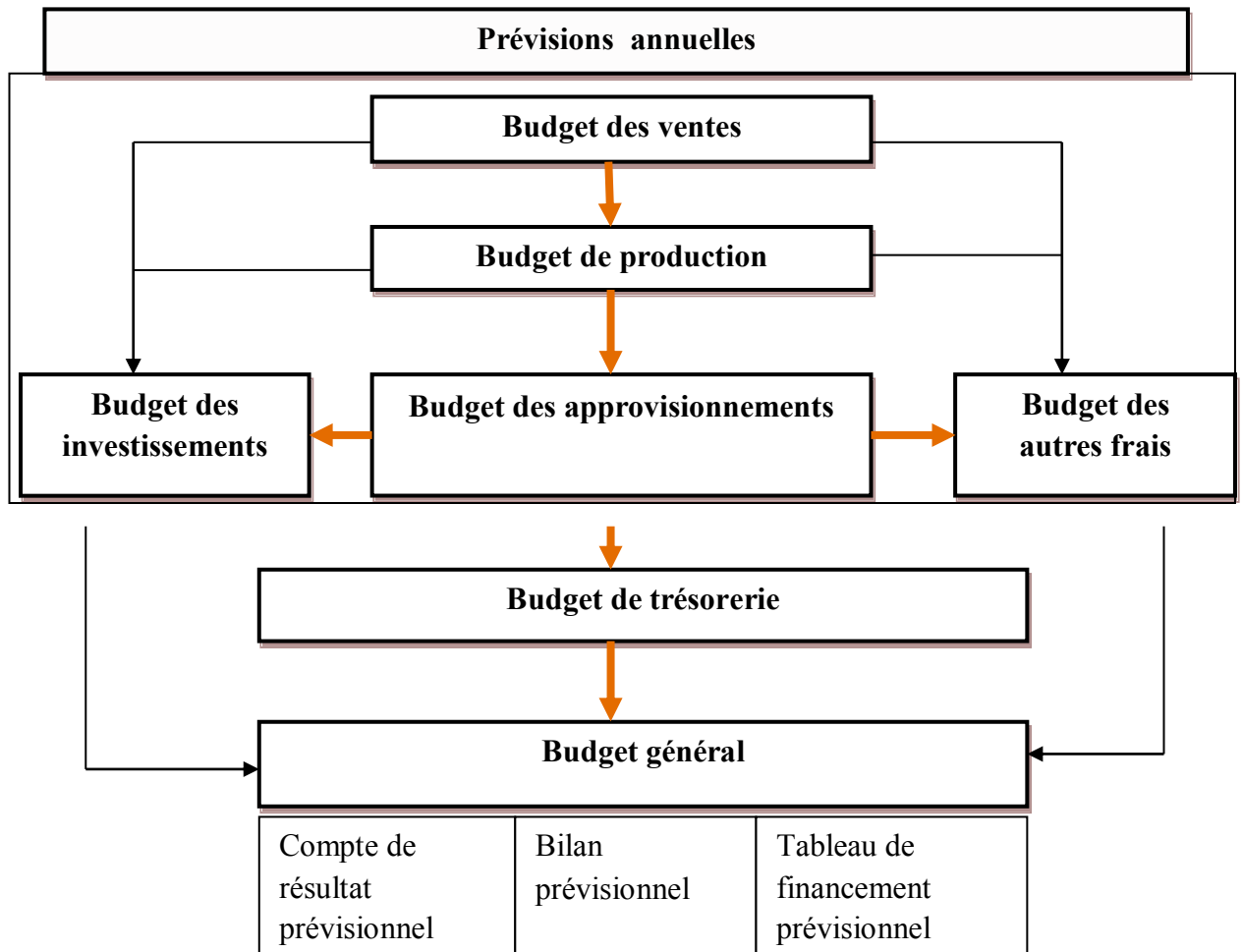
L'architecture des budgets suit un cadre logique. D'abord, elle commence par l'élaboration de budget de vente. Ensuite, le budget de production et autres budgets d'exploitation (budget d'approvisionnement, d'investissement...) ; en tenant compte des objectifs fixés et capacité de l'entreprise. Le budget de trésorerie est établis en dernier lieu .Ce dernier « est une synthèse des encaissements et des décaissements en tenant compte de la trésorerie initiale et des éventuelles décisions à prendre (ex. : placement, souscription d'un prêt à court terme, mobilisation de créances) »²⁸ .Et enfin, l'élaboration d'un budget général qui synthétise tout les budgets cités précédemment.

L'hierarchisation des budgets est schématisée dans la figure suivante :

Figure 12 :l'articulation des différents budgets

²⁸ Aurélien Ragainne , Caroline Tahar, op.cit ,p15.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion



Source : Béatrice.G, Francis.G, op.cit , p19.

1.3 Le contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est une étape qui consiste à comparer à postériori les réalisations avec les prévisions de budget de chaque fonction et analyser les écarts constatés. Ce contrôle permet d'analyser les causes des déviations, prendre des mesures correctives et évaluer les performances.

Il permet de constater des écarts favorable (un impact positif) ou défavorable (un impact négatif). Ces écarts peuvent être des écarts sur charges (directes ou indirectes), sur marge, ou sur chiffre d'affaire.

2. La comptabilité financière:

2.1 Définition de la comptabilité financière :

Selon le SCF, la comptabilité financière se définit ainsi : « la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant, à leur

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

date d'arrêté, une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat d'une entité (entreprise, administration, association...) »²⁹.

D'une manière générale, la comptabilité financière est un système d'information qui vise à organiser des données financières dont le but d'établir des états financiers reflétant l'image fidèle de l'entreprise

2.2 Objectif de la comptabilité financière :

Les objectifs de la comptabilité financière :

- Instrument de décision qui permet aux propriétaires de l'entreprise de connaître le résultat dégagé
- Instrument de gestion et de contrôle des coûts
- Etablissement des états financiers
- Enregistrement journaliers des opérations de l'entreprise

3. La comptabilité analytique :

3.1 Définition de la comptabilité analytique :

Plusieurs définitions ont été attribuées à la comptabilité analytique parmi ces définitions, on citera celles-ci :

- Selon Dubrulle et Jourdain: « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement d'informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »³⁰.
- H.Bouquin l'a aussi défini de la manière suivante : « la comptabilité de gestion est un système d'informations comptable qui vise à aider les managers et à influencer les comportements en modélisant les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités poursuivies »³¹.

²⁹ Berrehouma Abdelhamid, Saidi Yahia, « Présentation des états financiers dans le Nouveau Système Financier et Comptable Algérien 2009 », JOURNAL OF FINANCIAL AND ACCOUNTING STUDIES, Centre University of El- Oued-Algeria, Issue1, 2010, P119

³⁰ DUBRULLE. L , JOURDAIN.D, « comptabilité analytique de gestion », édition DUNOD, Paris, 2007, page11.

³¹ Bouquin.H, « comptabilité de gestion », 5^e, édition Economica , 2008, p20.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

- Une autre définition attribuée à la comptabilité de gestion : « La comptabilité de gestion est une technique nécessaire à la mise en œuvre du contrôle de gestion. Elle doit fournir tous les éléments de nature à éclairer et à orienter les prises de décision destinées à améliorer la performance de l'entreprise. La comptabilité de gestion constitue une partie du système d'information de gestion de l'entreprise »³².

A partir de définitions citées au dessus, il ressort que la comptabilité analytique ou dite 'comptabilité de gestion' est un élément essentiel du système de contrôle de gestion de l'entreprise. Elle constitue un outil d'analyse interne, qui a pour objectif de déterminer les coûts et analyser le résultat dans le but d'orienter la prise de décision.

3.2 Objectif de la comptabilité analytique :

- Aider les responsables à prendre des décisions
- Déterminer les coûts de chaque produit à chaque étape de processus de production
- Analyser les performances de l'entreprise
- Expliquer le résultat en calculant les coûts de chaque produit et en analysant la contribution de chaque produit à la formation de résultat globale

3.3 Méthodes d'analyse des coûts :

Le choix de la méthode d'analyse des coûts constitue une étape cruciale, ainsi on peut citer deux méthodes, celles :

- Méthode des coûts complets
- Méthode des coûts partiels

3.3.1 Méthode de coûts complets :

La méthode de coûts complets prend en compte toutes les charges supportées par l'entreprise quelles soient directes ou indirectes Parmi les méthodes de coûts complets, on retrouve :

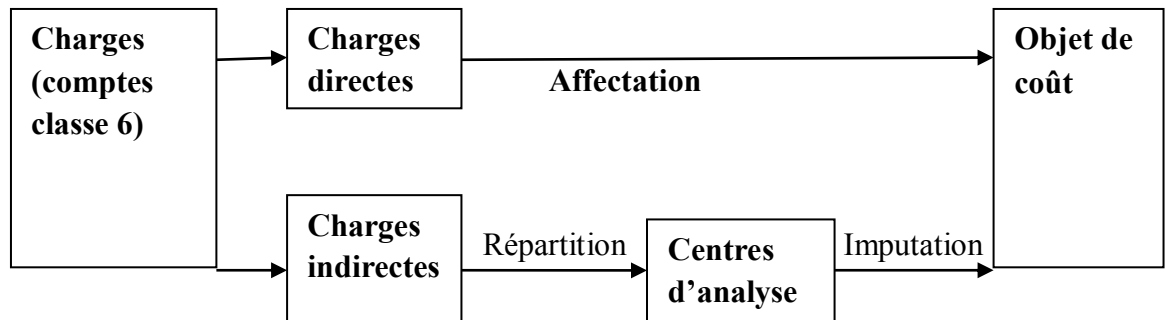
- **Méthode des sections homogènes (centres d'analyse) :**

³² Béatrice.G, Francis.G, op.cit, p15.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Cette méthode repose essentiellement sur la distinction entre les charges directes (des charges qui peuvent être affectées directement à l'objet de calcul de coût) et indirectes (des charges qui vont être imputées). Elle consiste à découper l'organisation en centres d'analyse (ex : atelier, département, centres de responsabilité), en distinguant³³ :

Figure 13: les fondements organisationnels de la méthode des centres d'analyse



Source : Caroline Tahar , Aurélien Ragainne, op.cit ,p41.

- **Centres principaux** : fonctions principales de l'entreprise.
- **Centres auxiliaires** : fonction de support qui vise à aider les centres principaux.

La répartition des charges indirectes se fait à l'aide d'une clé de répartition (ex : temps de main d'œuvre) dans un tableau de répartition entre les différents centres 'répartition primaire'. Ensuite une répartition dite 'secondaire' sera faite qui consiste à répartir les charges indirectes des centres auxiliaires aux centres principaux. Cette méthode consiste à calculer successivement les coûts (coût d'achat, production et le coût de revient de produit), ainsi que la valorisation des stocks.

- **Méthodes à base d'activité (Activity Based Costing) :**

Cette méthode permet de mieux comprendre l'origine des coûts. Le principe de la méthode est donc le suivant : l'objet de coût (produit) consomme les activités qui elles mêmes consomment les ressources.

Figure 14 : La structure de calcul de coût de revient d'un produit



source : Béatrice.G, Francis.G, op.cit ,p36.

³³ Caroline Tahar, Aurélien Ragainne , op.cit ,p43.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

3.3.2 Méthode des coûts partiels :

La méthode des coûts partiels repose sur le principe de ne pas imputer la totalité des charges supportées par le l'entreprise.

3.3.2.1 Méthode des coûts variables :

La méthode des coûts variables consiste à calculer une marge et non pas un résultat. Le but de cette méthode est de calculer une marge qui va mesurer la contribution d'un produit à la couverture des charges fixes.

3.3.2.2 Méthode des coûts spécifiques :

Cette méthode est basée sur le principe que les charges fixes ne concernent pas forcément tous les produits (charges fixes spécifiques à certains produits).c'est -à- dire l'existence des charges fixes directes et des charges fixes indirectes. Cette méthode vise à aider les responsables à prendre des décisions d'abondons (cas d'une marge sur coût spécifique négative dont le but d'éliminer les charges engendrées par cette activité) ou de maintien de production (cas d'une marge positive).

3.3.2.3 Méthode des coûts marginaux :

Cette méthode de gestion correspond au calcul de la variation du coût total de l'objet de calcul de coût suite à la production d'une unité supplémentaire.

4. L'Analyse financière :

4.1 Définition de l'analyse financière :

Plusieurs définitions ont été attribuées à l'analyse financière, parmi ces définitions, on expose celle-ci :

« L'analyse financière est un ensemble d'outils et de méthodes permettant d'analyser les résultats financiers d'une entreprise. Elle se fonde souvent sur le passé et donc sur les résultats historiques mais peut aussi se fonder sur des éléments prévisionnels »³⁴.

- D'une manière générale, l'analyse financière est un outil de contrôle de gestion qui permet d'exposer la situation financière de l'entreprise, elle

³⁴ Sabrina Sabbah, « l'essentiel de l'analyse financière »,2^e, Gualino, Lextenso , 2019 ,P19.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

permet d'évaluer, d'analyser, et d'alerter sur la santé financière d'une entreprise avec les méthodes et outils dont elle dispose.

4.2 Le rôle de l'analyse financière :

- Amélioration de la gestion de l'entreprise à partir d'un diagnostic précis
- Aide à prendre les meilleures décisions à partir de l'analyse des résultats obtenus
- Donner une vision synthétique sur la solvabilité et rentabilité de l'entreprise

5. Système d'information :

5.1 Définition de système d'information :

Parmi les définitions attribuées au système d'information, on citera celles-ci qui semblent plus pertinentes :

- Le système d'information est défini comme suit : « L'ensemble des procédures organisées permettant de traiter et de fournir l'information nécessaire à la prise de décision. Ce système assure la circulation des flux d'informations et alimente le système de pilotage sur la base de ressources matérielles et humaines »³⁵.
- Il est défini aussi de la manière suivante : « Un système d'information représente l'ensemble des éléments participant à la gestion, au stockage, au traitement, et la diffusion de l'information au sein d'une organisation »³⁶.

A partir de ces définitions, il ressort que le système d'information regroupe tout les moyens informatiques et non informatiques qui répondent aux besoins courants de l'organisation et il aide à la prise de décision.

5.2 Les bases de système d'information :

Les composantes essentielles de système d'information sont : les acteurs, les flux d'information et le système informatique³⁷.

³⁵Aurélien Ragaigne, Caroline Tahar, op.cit, p 7.

³⁶ Burlaud A et Germak P., « Management des systèmes d'informations : Manuel et application », Editions EYROLLES, 2006, P15.

³⁷ Jacques Sornet, « Système d'information de gestion », 3^e, Dunod , PARIS,2012,P1-2.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

5.2.1 Les flux d'information :

Un flux d'information signifie le transfert d'information entre deux acteurs de système d'information, ces acteurs de système sont l'émetteur et le récepteur.

5.2.2 Le système informatique :

Un système informatique est l'ensemble de moyens de stockage et de restitution dédiée au traitement de l'information dont l'objectif est d'automatisé le traitement de l'information .Il est constitué de deux composantes (matériel et logiciel).

5.2.3 Les acteurs :

Ceux qui interviennent dans le système d'information

Tableau 3 : Acteurs de système d'information

| Type d'acteur | Acteur interne | Acteur externe |
|--------------------------|---|--|
| Individu | Employé, directeur, cadre, chef de projet | Client individuel, représentant de l'état, représentant commercial |
| Groupe formel | Service, département, comité, groupe de projet | Entreprise, banque, organisation (association, administration) |
| Entité organisationnelle | Poste de travail, fonction, localisation géographique | |

Source : Jacques Sornet, « Système d'information de gestion »,3^e , Dunod , PARIS,2012,P1.

5.3 Fonctionnement de système d'information :

L'information est précieuse pour une organisation, c'est pourquoi il faut la préserver.

La gestion de l'information au sein d'une entreprise passe par les étapes suivantes :

- **La collecte d'information** : la collecte des données s'effectue à partir des sources internes (sont des flux d'information générés par des entités interne à l'organisation) et externes (des flux générés par des parties prenantes externes tel que les clients) qui sont en mesure de fournir des informations utiles à la prise de décision. La collecte consiste à recueillir une information et la saisir dans le système d'information.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

- **La saisie d'information** : cette étape se résume dans l'enregistrement des informations sur de divers supports (ex : base de données) d'une manière sécurisée dont le but d'une utilisation ultérieure.
- **Traitement** : cette étape a pour objectif de rendre les informations collectées utiles et de produire des nouvelles informations à partir des informations existantes. Le traitement consiste à hiérarchiser les informations selon des critères spécifiques, et les classer selon le degré d'importance.
- **Diffusion de l'information** : l'objectif principal de traitement de l'information est sa communication aux bons destinataires, et au bon moment. Cela nécessite la mise en place d'un processus efficace de diffusion de l'information au sein d'une entreprise aux destinataires finaux dont le but de prendre des décisions.

5.4 Objectifs de système d'information :

Les objectifs de système d'information se résument de la manière suivante :

- **Coordonner** :
 - partager les informations entre le personnel et les services
 - collecte, traitement et diffusion des besoins d'informations des différents services et départements
 - Assurer la cohérence des décisions
- **Aider à la décision** :
 - Permet aux dirigeants d'observer les évolutions de l'activité en temps réel
 - Donne des informations utiles au bon moment pour prendre des décisions meilleures
- **Piloter** :
 - Le système d'information constitue une interface entre le système décisionnel et le système opérationnel

6. Tableau de bord :

6.1 Définition de tableau de bord :

« Le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions »³⁸.

D'une façon générale, le tableau de bord est un document synthétique qui rassemble un ensemble d'indicateur budgétaire ou extras budgétaire. Il constitue un moyen de communication privilégié pour les responsables d'une entreprise.

6.2 Les instruments d'un tableau de bord :

Les instruments les plus fréquents dans un tableau de bord sont :

6.2.1 les Ratios :

Un ratio signifie le rapport entre grandeurs significatives.

6.2.2 Les Clignotants : Sont des seuils limites à ne pas dépasser en rapport avec les objectifs fixés préalablement. Ont pour but :

- Attirer l'attention des responsables par le fait qu'ils s'allument
- Témoigner d'une anomalie, d'un écart par rapport à un objectif
- Se focaliser sur les cas urgents.

6.2.3 Les Graphiques :

Sont des représentations schématisées qui permet d'appréhender les évolutions et mettre en évidence les changements. Leurs formes peuvent être sous forme de :

- Histogramme
- Tuyaux d'orgue
- Graphique en 'Cambert'

6.2.4 Les Ecart budgétaires :

Un écart budgétaire reflète la différence entre les prévisions (objectifs définis préalablement) et les réalisations(résultats obtenus).

6.3 Objectif de tableau de bord :

Le tableau de bord a plusieurs utilités :

- un outil de communication entre responsables
- Instrument de veille
- Outil de prise de décision
- Outil de contrôle pendant l'action

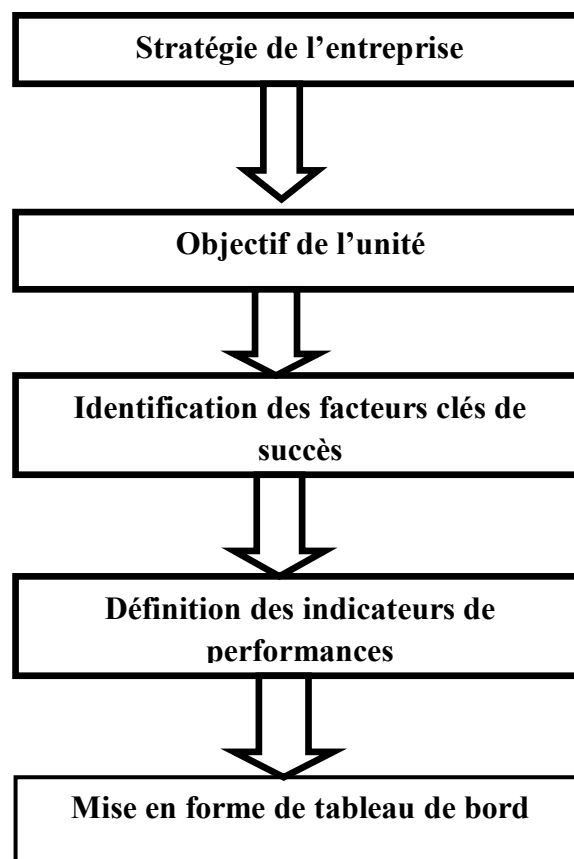
³⁸ Laurent.C, Philippe.B,Gérard.D, Francois-Xavier.R, «Toute la fonction contrôle de gestion », Dunod ,PARIS,2014,p60.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

6.4 Elaboration de tableau de bord :

L'élaboration d'un tableau de bord commence par la définition de la stratégie globale de l'entreprise c'est-à-dire ses orientations. Ensuite, la définition des objectifs de l'unité utilisatrice de tableau de bord. Après la définition des objectifs, il est important d'identifier les éléments pertinents qui permettent d'atteindre les objectifs et influencent sur le résultat. L'étape suivante consiste à recenser un ensemble d'indicateur et de retenir les plus pertinents .En dernier lieu, l'élaboration de tableau de bord.

Figure 15 :Démarche de construction d'un tableau de bord



Source : Laurent.C,Philippe.B,Gérard.D,Francois-Xavier.R, «Toute la fonction contrôle de gestion », Dunod ,PARIS,2014,p62.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

7. Le reporting :

7.1 Définition de reporting :

« Le reporting de gestion est un ensemble d'indicateurs de résultats le plus souvent financiers, construit a posteriori, de façon périodique afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité opérationnelle (centre de coût ou centre de profit) »³⁹.

D'une autre façon, le reporting est une activité qui consiste à collecter des données à partir des différentes sources et les présenter de manière compréhensible et synthétique (faire des rapports d'activité) dont le but de prendre des décisions.

7.2 Objectif de reporting :

Le reporting a trois objectifs essentiels ⁴⁰ :

6.4.1 Instrument de contrôle :

Le reporting permet d'apporter une assurance sur le degré de conformité des résultats obtenus par rapport aux objectifs prédéfinis.

6.4.2 Instrument de dialogue :

Le reporting est un outil de communication entre la hiérarchie et les unités opérationnelles. Il permet de communiquer des données financières concernant l'activité.

6.4.3 Instrument d'aide à la décision :

Le reporting un outil d'évaluation des performances, il constitue un point de départ d'analyse des performances. Cette analyse, va permettre de prendre des décisions et constituer de nouvelles prévisions.

³⁹ Laurent.C, Philippe.B, Gérard.D, Francois-Xavier.R, op.cit ,p52.

⁴⁰ Laurent.C, Philippe.B,Gérard.D, Francois-Xavier.R, op.cit , P52-53.

CHAPITRE01 : Aspects théoriques de contrôle de gestion

Conclusion :

Le contrôle de gestion est défini comme « un processus par le quel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs fixés par l'entreprise ». Le contrôle de gestion permet de contrôler, mesurer, gérer et analyser l'activité de l'entreprise, à travers ses outils qui sont : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord, le contrôle de gestion est également un système d'information qui permet de faciliter la prise de décision pour les dirigeants.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

Chapitre02 : Le contrôle de gestion et la mesure de performance

Introduction :

Les managers s'appuient sur le processus de contrôle de gestion pour leurs prises de décision. Ce processus évalue, analyse et améliore la performance de l'entreprise, en mettant en place des outils de mesure et de pilotage. L'objet du contrôle de gestion est de maîtriser la performance et de l'accompagner à tous les niveaux de l'organisation.

Ce chapitre essaye d'étudier le concept de la performance d'une manière générale et la notion de la performance financière d'une manière particulière. Le chapitre se subdivise en trois sections :

Section 01 : notion et composantes de performances

Section02 : la performance financière et outils de sa mesure

Section03 : le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise

Section01 : notion et composantes de performance

1. Bref historique de la notion de performance :

Étymologiquement, performance vient de l'ancien français '*parformer*' qui signifiait « accomplir, exécuter » au XIII^e siècle (Petit Robert). En effet, '*to perform*' signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécuter et La mener à son accomplissement d'une manière convenable⁴¹. Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Depuis les années 80, de nombreux chercheurs se sont attachés à la définir (Bouquin, 1986 ; Bescos et al.1993 ; Bourguignon, 1995 ; Lebas, 1995 ; Bessire, 1999...).

2. Définition de performance :

La performance est un concept flou et polysémique, complexe et difficile à définir tant les approches sont multiples. La performance est souvent difficile à définir, mais certains auteurs ont pu définir cette notion de différentes manières telles que:

- Pour **Annick BOURGUIGNON** : « la performance peut se définir comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soit la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation au sens strict (résultat, aboutissement) au sens large du processus qui mène au résultat (action)»⁴².
- **M. Lebas** : « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »⁴³.

A partir des définitions citées précédemment, la notion de performance est relative aux réalisations des objectifs organisationnels. Une organisation est dite performante lorsqu'est apte d'atteindre ses résultats désirés.

- **Lorino** (1997) prend en considération l'aspect financier (valeur/coût) et définit la performance de la manière suivante: « est performant dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer là le

⁴¹ KHEMAKHEM.A, « la dynamique du contrôle de gestion », Dunod, 1976.

⁴² COLASSE B, « Encyclopédie de comptabilité : contrôle de gestion et audit », édition Economica, paris ,2000, p934.

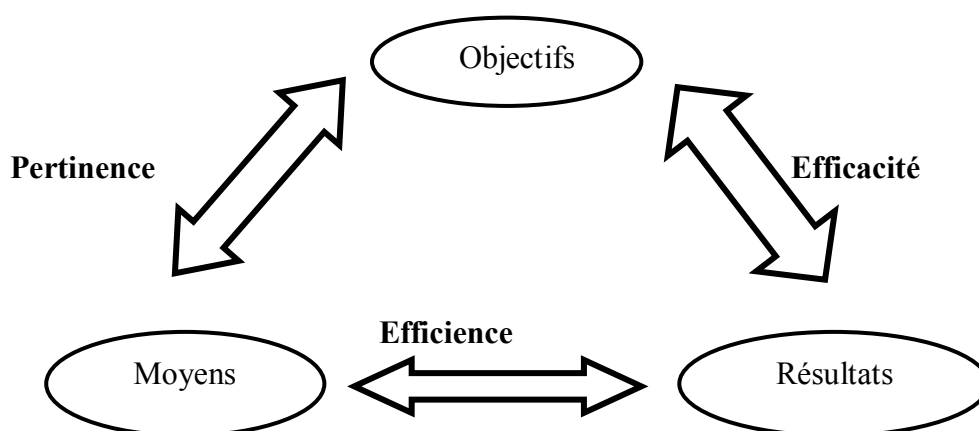
⁴³ Alazard. C, Separis. S, « Contrôle de gestion : manuelle et application », édition Dunod, Paris, 2007, p17.

couple valeur - coût (à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur isolément) »⁴⁴.

En résumé, à travers toutes ces définitions, la performance adopte en réalité plusieurs sens. Ces définitions, montrent d'une manière générale que la performance est l'aptitude de réaliser les objectifs fixés d'où la notion 'd'efficacité', en fournissant un minimum d'effort et de ressources 'efficience'.

3. Composantes de performance :

Figure 16 : Triangle de la performance « modèle de Gilbert »



Source : réalisé par nos propres soins en s'inspirant de:

<https://www.memoireonline.com/04/16/9477/m-La-performance-manageriale-dans-les-infrastructures-au-cameroun-une-approche-par-le-suivi-e8>: consulté le 20/07/2020 à 11h.

- **L'efficacité** : se définit comme « le rapport entre le résultat atteints par un système et les objectifs visés, de ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc par degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système »⁴⁵.
Etre efficace désigne la capacité à atteindre les objectifs fixés. Considérons l'atteinte de l'objectif résultat.
- **L'efficience** : « l'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre »⁴⁶.

⁴⁴ P. LORINO, « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Editions de l'organisation, 1990, p.18.

⁴⁵ MAHE-DE-BOISLANDELLE H, « Marché de l'art et gestion de patrimoine », édition Economica, PARIS, 2005, p140.

⁴⁶ Ibid.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

Par efficace nous entendons la conformité de l'atteinte de l'objectif (sortie) en respect des contraintes de ressources (moyens) négociées.

- **Pertinence** : être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficace l'objectif fixé.

4. Typologies de performance :

La performance est appréciée différemment selon les acteurs et les finalités de l'organisation. C'est ainsi qu'on va distinguer la performance interne et externe :

4.1 Performance interne : Concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

4.2 Performance externe : Elle est tournée essentiellement vers les actionnaires et les organismes financiers.

Tableau 4 : Tableau comparatif des performances interne et externe

| Performance externe | Performance interne |
|---|--|
| Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers | Est tournée vers les managers |
| Porte sur le résultat, présent ou futur | Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation |
| Nécessite de produire et de communiquer les informations financières | Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision |
| Génère l'analyse financière des grands équilibres | Aboutit à la définition des variables d'action |
| Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes | Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but |

Source : Doriath. B, Goujet. C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^e, Dunod, Paris, France, 2007, p 173.

5. Dimensions de performance :

La performance d'une organisation recouvre à la fois des dimensions relatives à ses finalités et des dimensions qui sont plus de l'ordre des moyens. Elle a un caractère multidimensionnel, tels que ⁴⁷ :

- **Performance financière :**

Une entreprise est dite performante financièrement, lorsque est apte à créer de la valeur avec les fonds qui lui sont apportés. D'après Alfred Sloan, elle est mesurée à l'aide de plusieurs ratios, tels que : Retour sur investissement (ou Return On Investement / ROI) et du Retour sur les attentes (ou Return On Equity / ROE).

- **Performance économique :**

Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion dégagé à partir de la comptabilité.

- **La performance organisationnelle :**

Il s'agit de mesurer la performance de l'entreprise au niveau de la qualité de la production, de la flexibilité, des délais...

- **Performance sociale :**

La performance sociale est définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation⁴⁸. Il regroupe des données telles que les rémunérations, les conditions de travail, les conditions d'hygiène et de sécurité, la formation, les relations professionnelles. Il permet d'élaborer un bilan social (constat) qui a pour but d'apprécier la performance sociale et les rapports sociaux au sein d'une entreprise.

- **Performance environnementale :**

«Le groupe AFNOR met à disposition de toutes les entreprises et collectivités un outil, gratuit, pour mesurer et comparer leurs performances environnementales sur 6 critères: les déchets, l'eau, l'énergie, la biodiversité et le management environnemental. Indiko Performance environnementale a été imaginé pour aider les entreprises à identifier simplement leurs axes de

⁴⁷Laurence Monaco, Christelle Baratay ,« contrôle de gestion :cours et applications corrigées » ,8^e, Gualino ,lextenso éditeur,2019,P211.

⁴⁸ TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, p381.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

progrès». Cet outil se fonde sur un questionnaire en ligne. Un tableau de bord est restitué avec 29 indicateurs.

- **performance sociétale :**

L'Union européenne définissait dès 2001 la Responsabilité sociétale des entreprises (RSE) ainsi: «l'intégration volontaire des préoccupations sociales et écologiques des entreprises à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes. Être socialement responsable signifie non seulement satisfaire pleinement aux obligations juridiques applicables, mais aussi aller au-delà et investir "davantage" dans le capital humain, l'environnement et les relations avec les parties prenantes».

- **Performance globale :**

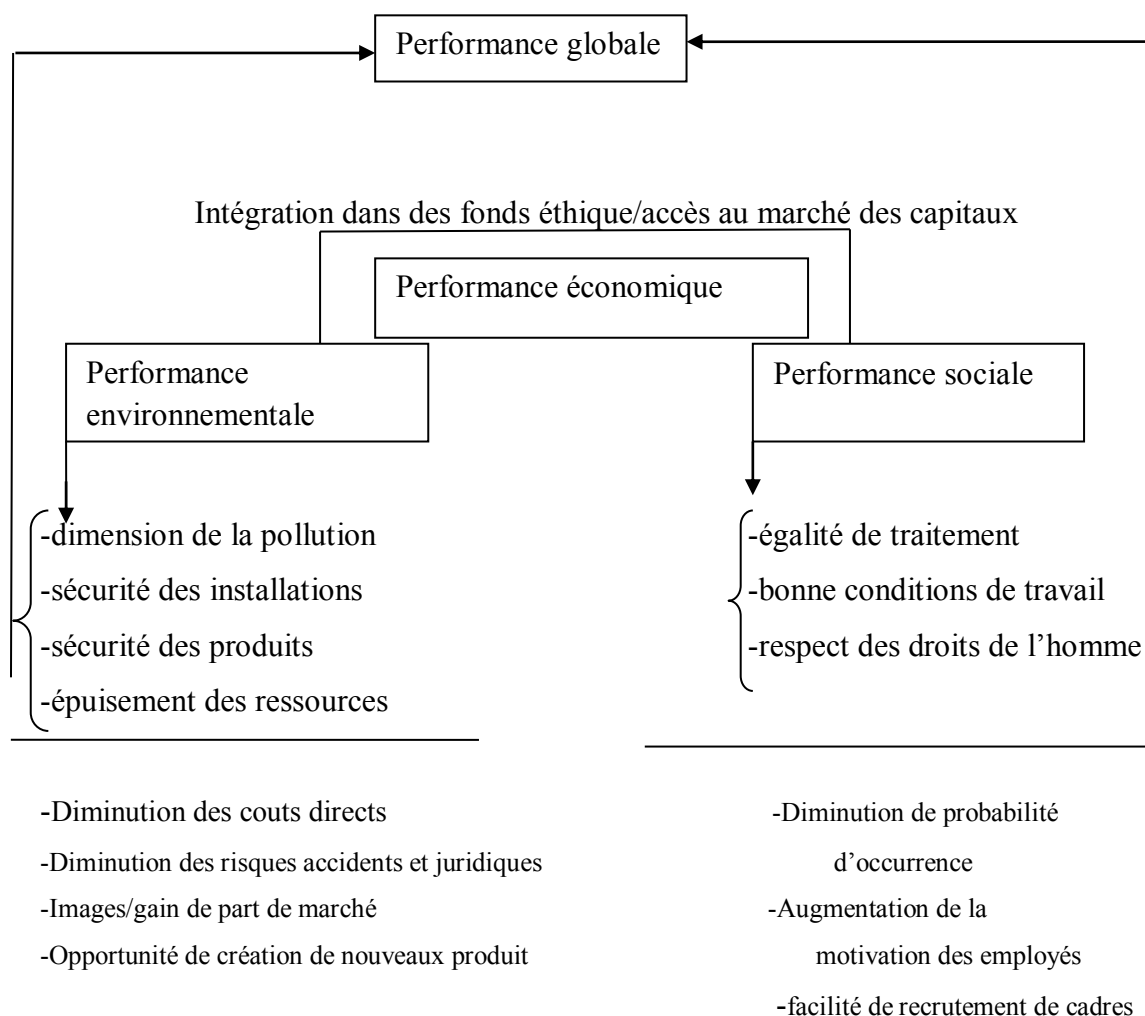
La sommation des performances individuelles citées au dessus parmi d'obtenir une notion plus large dite 'performance globale', qui intègre toutes dimension (financière, économique, environnementale, sociale...etc)

Marcel Le petit la définit «comme une visée (ou un but) multidimensionnelle, économique, sociale et sociétale, financière et environnementale, qui concerne aussi bien les entreprises que les sociétés humaines, autant les salariés que les citoyens»⁴⁹. Elle vise à assurer la pérennité de l'entreprise en considérant et en améliorant les effets de son activité sur ce champ élargi.

Le schéma ci-dessous représente les composantes de la performance globale

Figure 17: Performance globale

⁴⁹ Didier noyé, « manager les performance », INSEP Consulting édition, P9



Source : DOHOU Angèle, BIRLAND Nicolas, « mesure de la performance globale des entreprises », 2007, page 11.

6. Principes de base de mesure de la performance :

L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabilité et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante, mais doit être entourée de précaution ⁵⁰ :

- **Principe d'exhaustivité** : la mesure de performance doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés. Si des activités restent non éclairées par les indicateurs choisis elles seront naturellement par les acteurs au profit de celle mesurée.
- **Principe de contrôlabilité** : la mesure de performance ne doit porter que sur des éléments sur lesquels le responsable peut agir. Il doit donc maîtriser l'ensemble des variables à l'origine du couple coût / performance. Cela suppose donc une délégation de pouvoir et contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés

⁵⁰ Margoutteau Eric, «contrôle de gestion», édition ellipses, Paris , 2001, P 143.

conjointement au préalable entre les parties. La délimitation des attributions et des responsabilités doit être sans ambiguïté à fin d'éviter des biais dans la mesure de performance.

- **Principe d'indépendance** : la mesure de performance du centre de responsable doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isoler des actions et des décisions d'autres membres de l'entité afin d'éviter des transferts de performance de centre à centre. Pour ce faire, la mise en place des prix de cession interne peut s'avérer judicieuse ;
- **Principe de dualité** : le contrôleur de gestion peut faire cohabiter un double système de performance :
 - Un instrument officiel visant à responsabiliser l'acteur mesuré en le sensibilisant à un indicateur flatteur : votre unité est assimilée à un micro-entreprise que vous dirigez, par conséquent maîtrisez toutes les variables (produits et charge du centre) du fait de l'imbrication du centre dans l'entreprise.
 - Une mesure officieuse, mais davantage pertinente qui est basée uniquement sur les variables réellement maîtrisées par le responsable du centre.

- **Principe de permanence des indicateurs** :

Un tableau de bord doit présenter des indicateurs faisant l'objet de mesures périodiques, mais qui s'inscrivent dans une certaine longévité autorisant un suivi et une interprétation des évolutions constatées ;

- **Principe de cohérence organisationnelle** :

La mesure de performance réalisée doit permettre l'attribution des responsabilités aux acteurs cette possibilité est obtenue grâce à une superposition des périmètres de l'organigramme et des tableaux de bord ;

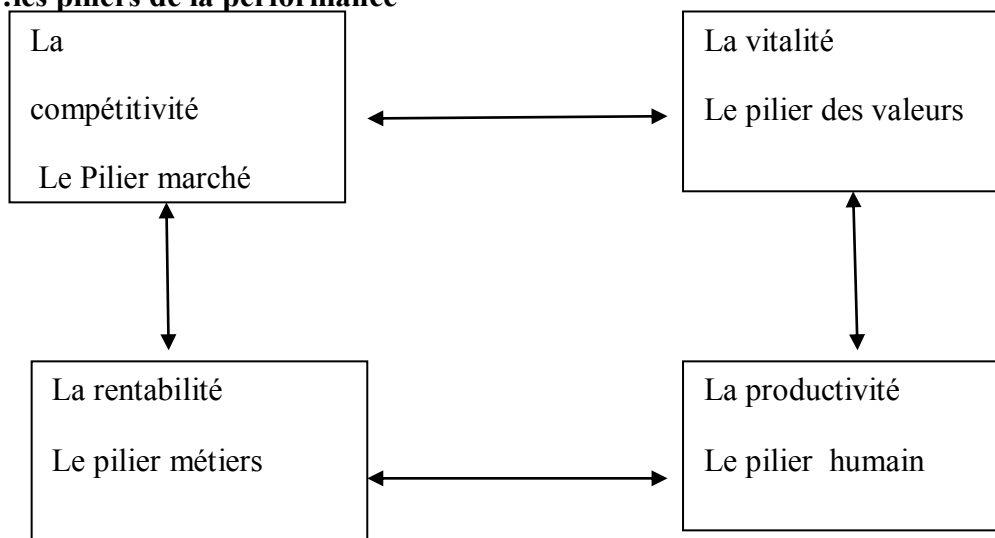
- **Principe de clarté et de sélection limitée d'indicateurs** :

Le tableau de bord reste un instrument visualisable rapidement et comprenant donc un nombre limité d'informations dont la définition est connue et précise.

7. Les piliers de la performance :

La performance de l'entreprise a quatre piliers, présentés dans le schéma ci-dessous :

Figure 18 :les piliers de la performance



Source : PINTO Paul, « la performance durable », Edition Dunod, Paris, 2003, p11.

- **La compétitivité pour le pilier marché :**

Pascallon stipule : « Qu'une firme sera dite compétitive pour un produit donné si elle est capable de l'offrir sur les marchés à des prix inférieurs ou égaux à ceux des concurrents effectifs ou potentiels, mais suffisants pour rémunérer les facteurs nécessaires et dégager une marge bénéficiaire supérieure ou égale à celle des concurrents »⁵¹.

La compétitivité d'une entreprise est son aptitude à faire face à la concurrence.

- **La vitalité pour le pilier des valeurs :**

Selon PINTO «le système de valeur maintient l'entreprise dans un lien fort et positif avec son environnement »⁵².Cependant, la vitalité d'une entreprise à une relation avec ses valeurs, la vitalité est la capacité à prospérer et à s'adapter bien à son environnement.

- **La rentabilité pour le pilier métiers :**

Le pilier métiers, c'est le domaine de l'excellence stratégique et opérationnelle dans lequel l'entreprise va puiser une grande partie de sa performance.

- **La productivité pour le pilier humain :**

⁵¹ PASCALON.P , « L'assurance qualité facteur de compétitivité », IN AZOUAOU, .ABELOUARD.N, « La politique de mise à niveau des PME algériennes : enlisement ou nouveau départ », p4.

⁵² PAUL Pinto, « La performance durable », Edition Dunod, Paris, 2003, p13.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

« Les hommes constituent la principale ressource des entreprises et sans doute un des derniers éléments de différenciation et d'avantage concurrentiel »⁵³, pour avoir un personnel productif, il suffit juste de le motiver en instaurant un système de communication entre les dirigeants et les employés, en exprimant une vision claire de l'entreprise.

Section02 : la performance financière et outils de sa mesure

Les mesures de performance étaient définies comme l'utilisation des indicateurs quantitatifs pour évaluer les activités. Le concept de performance été réduit à une dimension simple centrée sur la seule dimension financière. Cette dernière, est profondément reliée à la performance économique. La performance financière, consistait à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservaient la pérennité de l'entreprise.

1. Définition de la performance financière :

Elle peut être définie comme la survie de l'entreprise ou par, sa capacité à créer de la valeur avec les fonds qui lui sont apportés .Cette performance est mesurée par des indicateurs quantitatifs tels que ⁵⁴ :

- La rentabilité des investissements et des ventes.
- La profitabilité.
- La productivité.
- Le rendement des actifs.
- L'efficacité.

L'aspect financier de la performance est resté pendant longtemps, la référence en matière de performance et d'évaluation d'entreprise. Elle intègre la création de valeur pour les clients, l'actionnaire et la satisfaction des investisseurs⁵⁵.

Une entreprise est dite financièrement performante si elle est à la fois efficace et efficiente.

2. Déterminants de la performance financière :

Ils existent plusieurs déterminants de la performance financière, à savoir : La politique financière, la compétitivité, la création de valeur.

⁵³ PAUL PINTO, op.cit, p 79.

⁵⁴ Zineb ISSOR, « La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions », Edition: Boeck supérieur, 2017, p37.

⁵⁵ Issor, Zineb, op.cit ,p38 .

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

2.1 La politique financière :

« Règle de décision de l'entreprise concernant le niveau d'endettement (fixation du fonds de roulement), la maturité de la dette (court terme vs long terme), le type de dette (crédit bancaire vs dette obligataire), le type de taux (taux fixe vs taux variable) »⁵⁶.

En effet, La politique financière au sein d'une entreprise définit le cadre global de la stratégie de financement des projets, et définit les orientations de financement.

2.2 La compétitivité :

Selon SAUVIN, « être compétitif, c'est être capable d'affronter la concurrence tout en se protégeant »⁵⁷.

En effet, La compétitivité est une notion complexe car elle peut s'appliquer à une entreprise mais aussi au niveau d'une branche ou d'un pays. Au niveau d'une entreprise, elle désigne la capacité à faire face à la concurrence nationale ou étrangère, en conservant ou en augmentant ses parts de marché .

2.2 La création de valeur :

La création de valeur consiste, à accroître la productivité de l'entreprise, et à rechercher une croissance durable et rentable. Elle s'effectue au profit de l'ensemble des investisseurs, actionnaires et créanciers (amélioration de la structure financière), de la société.

3. Outils de mesure de la performance financière :

Les outils de mesure de la performance financière regroupent l'ensemble des instruments, et techniques permettant de porter un jugement sur la santé financière de l'entreprise. On citera ci-dessous quelques outils :

3.1 Bilan :

3.1.1 Définition de bilan :

« Le bilan est une « photographie » instantanée du patrimoine « monnayable » (avoirs et dettes) de l'entité. Purement descriptif, il représente sa valeur à une date précise. Il s'agit d'une vue statistique, influencée par les concepts juridiques de dettes d'une part, et de créances et bien d'autre part, cette perspective statique de

⁵⁶ <https://definition.longin.fr/ft/politique-financiere/q/cout%20moyen%20pondere/>: consulté le 20/07/2020 à 11h.

⁵⁷ SAUVAIN.Thierry, « La compétitivité de l'entreprise, l'obsession de la firme allégée », Edition Ellipses, Paris , 2005, p8.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

la comptabilité conforme bien sa nature et son objet : elle traduit a posteriori les performances monétaire résultant de l'action conjointe d'un ensemble de facteurs matériel, immatériel, humains... »⁵⁸.

En effet, le bilan est une image instantanée de tout ce que l'entreprise possède (actif) et des moyens qui lui ont permis de l'acquérir (passif). D'une manière générale, le bilan est une synthèse de patrimoine de l'entreprise à la clôture de la période comptable.

Le bilan se présente généralement sous forme de tableau de deux colonnes :

- La colonne droite : appelé 'passif'
- La colonne gauche : appelé 'actif'

3.1.2 Contenu de bilan :

▪ Actifs :

L'actif est défini par l'article 211-1 du PCG comme étant « un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs »⁵⁹.

Ainsi, selon le SCF l'actif se définit comme suit : « Les actifs représentent des ressources contrôlées par l'entité du fait d'évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs »⁶⁰.

▪ Passifs :

Le passif est défini par l'article 321-1 du PCG comme étant « un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci »⁶¹.

Cependant, le SCF le définit : « le passif est une obligation actuelle de l'entité résultant d'évènements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques »⁶².

⁵⁸ CERRADA. Karine, Yves De Rongé, Michel De Wolf, « Comptabilité et analyse des états financiers », 2^e, Edition De boeck supérieur, Belgique, 2016, p24.

⁵⁹ Sabrina Sabbah, op.cit, p21.

⁶⁰ SCF : système comptable et financier

⁶¹ Sabrina Sabbah, op.cit, p22.

⁶² SCF : système comptable et financier.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

Tableau 5 : structure de bilan selon système comptable et financier

| Actifs (emplois) | Montants N | Montants N-1 | Passifs (ressources) | Montants N | Montants N-1 |
|-------------------------|---------------|-----------------|-------------------------|---------------|-----------------|
| Actif immobilisé | | | Capitaux propres | | |
| Terrain | | | Capital | | |
| Construction | | | Résultat | | |
| Matériel | | | Dettes | | |
| Actif circulant | | | Emprunts | | |
| Stock | | | Dettes fournisseurs | | |
| Créances client | | | Autres dettes | | |
| Banque-caisse | | | | | |

Source : élaboré par nos propres soins en s'inspirant de SCF

3.2 Le compte de résultat :

3.2.1 Définition de compte de résultat :

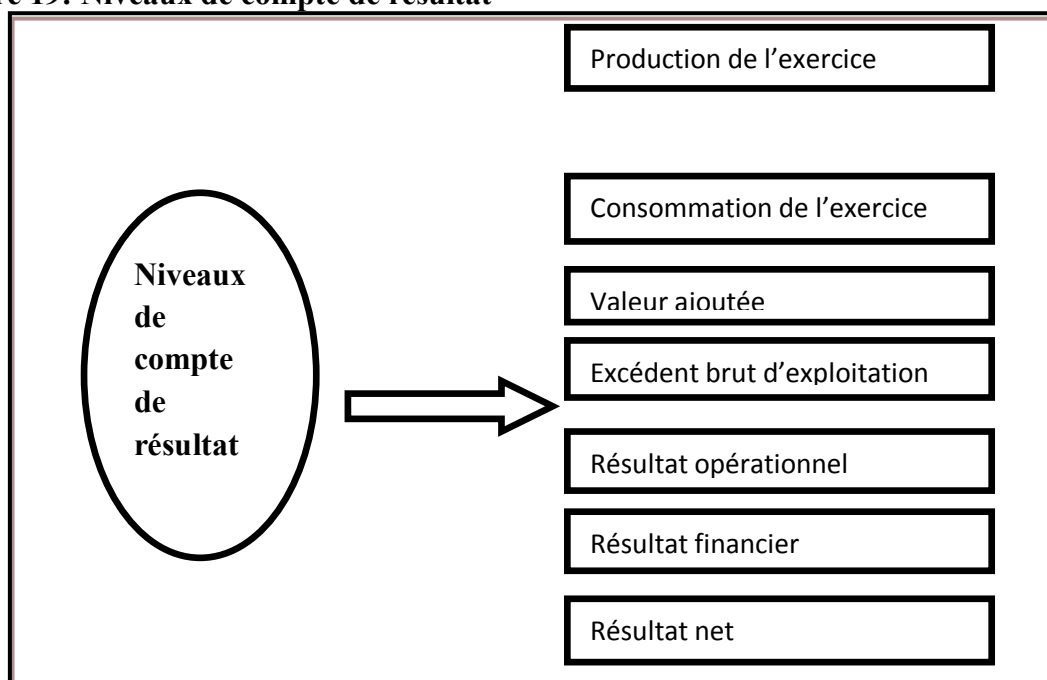
« Le compte de résultat est un document dynamique qui présente la synthèse des produits et des charges de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement. Il fait apparaître, par différence entre les produits et les charges, le bénéfice ou la perte de l'exercice»⁶³.

Le compte de résultat, est un document comptable normalisé traduisant l'activité de l'entreprise pendant une période donnée.

Dans le tableau de compte de résultat on constate trois éléments principaux :

⁶³ MELYON, Gérard, « Gestion financière », 4^e Edition, BREAL, France , 2007, p22.

Figure 19: Niveaux de compte de résultat



Source : élaboré par nos propres soins en s'inspirant de SCF

4. Indicateurs de performance financière :

4.1 Définition de la notion d'indicateur de performance :

L'indicateur de performance se définit de la comme suit : « un indicateur de performance comme une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif au devant lui permettre d'en évaluer le résultat »⁶⁴.

Ainsi, l'indicateur de performance se définit comme : « Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui exprime l'efficacité et / ou l'efficience de tout ou partie d'un système (réel ou simulé), par rapport à une norme, un plan déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie d'entreprise »⁶⁵.

Les indicateurs de performance sont au cœur de système du contrôle de gestion dans tous les niveaux d'une organisation .Un indicateur de performance se définit comme une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation donnée par le décideur .Il n'est pas forcément un chiffre, il peut prendre toute forme informationnelle.

⁶⁴ Bonnefous. C, Courtois. A, « Indicateurs de performance », édition Herms, Paris, 2001, p25

⁶⁵ Guennou. P, « Les indicateurs de performances », édition Hermes, Paris, 2001, p 150.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

4.2 Types d'indicateurs de la performance financière :

Dans le domaine de contrôle de gestion les indicateurs financiers correspondent essentiellement à des mesures de type comptable ou basés sur ce type de mesures. Ainsi, Il existe plusieurs types d'indicateurs, on distingue les types ci-dessous les principaux indicateurs financiers qui apparaissent dans le compte de résultat⁶⁶ :

4.2.1 Le résultat comptable et ses dérivés :

La performance financière s'analyse à travers la lecture des états financiers .Elle permet par exemple de dégager des indicateurs d'activité comme le chiffre d'affaires, et des indicateurs de marge. Ceux-ci sont multiples :

- **la marge brute (Gross Margin)** : correspond à la différence entre le chiffre D'affaires et le coût des ventes ;

$$\text{Marge brute} = \text{Chiffre d'affaires} - \text{coût d'achat}$$

- **l'excédent brut d'exploitation ou EBE (EBITDA : Earnings before Interest Tax**

And Depreciation) :

Il correspond au résultat économique brut lié à l'activité opérationnelle de l'entreprise. Il constitue un indicateur important de la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie. L'E.B. E désigne la véritable rentabilité de l'exploitation.

$$\text{E.B.E} = \text{V.A} + \text{subventions d'exploitation} - \text{impôts, taxes et versements assimilés} - \text{charges du personnel}$$

- **Le résultat brut d'exploitation (EBIT : Earnings before Interest and Tax):**

Ce solde correspond aux ressources supplémentaires permettant le financement des investissements futurs et l'efficacité de l'exploitation après le retranchement des charges financières. Il néglige dans le calcul du résultat net, les éléments financiers, exceptionnels et l'impôt sur les sociétés.

$$\text{EBIT} = \text{EBITDA} - \text{dotations aux amortissements et provisions}$$

⁶⁶Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,« Contrôle de gestion et pilotage de la performance »,3°, Gualino éditeur, P75.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

- **le résultat d'exploitation après impôt théorique (NOPAT : Net Operating Profit after Tax) :**

Représente les recettes dégagées par les activités d'exploitation de l'entreprise diminuées des impôts.

$$\text{NOPAT} = \text{EBE} * (1 - \text{taux d'imposition})$$

Ainsi, ils existent des ratios plus intéressants utilisés pour la comparaison. Des ratios qui s'intéresse à la mesure de la profitabilité comme⁶⁷ :

- **Ratio de profitabilité (ROS : Return on sales) :**

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à dégager un revenu à partir de ressources financières qu'elle emploie. Il est établi entre le résultat net et le chiffre d'affaires:

$$\text{Taux de profitabilité} = \text{Résultat net} / \text{chiffre d'affaires}$$

D'après HOARAU : « La profitabilité peut être définie comme l'aptitude de l'entreprise à sécréter un certain niveau de résultat ou revenu pour un volume d'affaire donnée»⁶⁸ . Toute entreprise affichant un taux de profitabilité élevé est en sécurité financière.

4.2.2 Indicateurs traditionnels de rentabilité :

Le but de ces indicateurs est d'apprécier la rentabilité de l'entreprise .Ces indicateurs se focalisent sur des données autres que le chiffre d'affaires ⁶⁹ :

- **Ratio de rentabilité (Return On Equity) :**

Mesure la rentabilité financière de l'entreprise et apprécier son attractivité financière.

$$\text{ROE} = \text{Résultat net} / \text{des fonds propres Capitaux propres de l'entreprise}$$

Selon HOARAU « le taux de rentabilité financière permet d'apprécier l'efficacité de l'entreprise dans l'utilisation des ressources apportés par les actionnaires»⁷⁰.

⁶⁷ Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,« Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 3^e ,Gualino éditeur ,p76.

⁶⁸Christian HOARAU , « Maitriser le diagnostic financier », 3^e édition, Revue fiduciaire, 2008, P88.

⁶⁹Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,« Contrôle de gestion et pilotage de la performance »,3^e, Gualino éditeur ,p77.

⁷⁰ Christian HOARAU, op.cit , p 91.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

Il fournit une indication sur la rentabilité d'une entreprise, la structure de ses coûts, sa productivité, sa solvabilité, ses liquidités, et son équilibre financier.

▪ **La rentabilité économique ROA (Return on assets) :**

« Cette rentabilité économique est estimée par le résultat d'exploitation moins l'impôt sur les sociétés, rapportés aux capitaux stables de l'entreprise. Elle permet d'apprécier la

Performance d'une société en retenant l'ensemble de ses capitaux durables (capitaux d'endettement et les capitaux propres)»⁷¹. Il se calcule à partir de cette formule :

$$\text{ROA} = \text{Résultat net} / \text{Ressources stables}$$

Ce ratio mesure la rentabilité exprimée par rapport aux capitaux investis dans l'entreprise ; il détermine le rendement des capitaux propres.

4.2.3 Les indicateurs financiers de bilan :

Ils existent ainsi d'autres types d'indicateurs appelés 'indicateurs de structure financière' qui se calculent à partir des rubriques de bilan, tels que :

▪ **Fond de roulement (FRN) :**

Le fonds de roulement est un indicateur financier indispensable à une entreprise. Le fonds de roulement correspond à la différence entre les ressources stables de l'entreprise (capitaux propres et endettement à moyen ou long terme) et les actifs immobilisés. Il constitue un élément clé de l'équilibre financier d'une entreprise. Il se calcule de deux façons :

➤ **Par le haut de bilan :**

$$\text{FRN} = \text{Capitaux permanents} - \text{actifs immobilisé net}$$

➤ **Par le bas de bilan :**

$$\text{FRN} = \text{actifs circulant} - \text{dettes à court terme}$$

▪ **Besoin en fond de roulement (BFR) :**

Le besoin en fonds de roulement (BFR) est un indicateur d'analyse financière. Il permet d'obtenir le montant du besoin ou de la ressource de financement générée par une entreprise suite aux différés d'encaissements et de décaissements sur son cycle d'exploitation : stocks, créances clients, créances fiscales, dettes fournisseurs, dettes fiscales, dettes sociales, ainsi que toute autre créance ou dette liée à l'exercice de son activité.

Le besoin en fond de roulement se calcule comme suit :

⁷¹Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F, op.cit ,P88.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

$$\text{BFR} = (\text{actif circulant} - \text{trésorerie actif}) - (\text{passif circulant} - \text{trésorerie passif})$$

▪ **Trésorerie Nette (TN) :**

La trésorerie nette est un instrument de mesure de l'équilibre financier dans une entreprise. C'est le baromètre de la situation financière de l'entreprise comme elle correspond aux disponibilités à vue, c'est-à-dire les sommes d'argent mobilisables à court terme. Elle représente la différence entre les ressources et les dépenses.

Il y a deux méthodes de calcul de la trésorerie nette, à savoir :

$$\text{TN} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

Ou bien :

$$\text{TN} = \text{trésorerie active} - \text{trésorerie passive}$$

4.3 Les limites des indicateurs financiers :

Certaines des limites des indicateurs financiers sont⁷² :

▪ **Vision à court terme :**

Les indicateurs financiers généralement donnent une vision sur une durée qui ne dépasse pas une année. Ceci limite le pilotage de performance qui est tournée vers le long terme. L'appréhension de la performance s'en trouve donc faussée. En revanche, les indicateurs financiers négligent les effets qui apparaissent au long terme. Les entreprises ont donc besoin d'indicateurs plus prédictifs de la performance future.

▪ **Signal tardif :**

Le signal apporté aux managers par les indicateurs financiers ne permet pas une bonne réactivité. Car, face à l'incertitude de l'environnement et la compétitivité ; les indicateurs de mesure doivent présenter les qualités suivantes : être anticipateurs, explicatifs, et orienté vers l'action.

▪ **Indicateurs peu explicatif :**

Les indicateurs financiers ont un caractère synthétique qui aide à appréhender la performance de l'organisation d'une façon globale. En général, ces indicateurs sont en fait le résultat de plusieurs processus (achat-transport-production-

⁷² Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,op.cit ,P85-89.

distribution-commercialisation...). Cela, rend difficile d'interpréter les résultats obtenus.

- **Lisibilité :**

Reposant sur des conventions de calcul parfois complexes et discutables, ils sont jugés comme peu lisibles par les managers, et ils supposent un niveau de connaissances comptables et financières que ne possèdent pas tous les managers.

Section 03 : le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise

L'objet de cette section est de faire apparaître la fonction la plus fréquemment associée au contrôle de gestion qui est le pilotage de la performance.

1. La notion de pilotage de la performance :

La notion de pilotage consiste à s'assurer de la déclinaison efficace de la stratégie en actions opérationnelles et de la bonne réalisation des objectifs fixés. Dans une entreprise, le pilotage de la performance doit s'inscrire dans une approche globale visant à favoriser l'amélioration continue bien plus que le contrôle.

2. Les acteurs de pilotage :

Le pilotage de la performance n'est pas une activité d'une seule personne.

L'accomplissement de pilotage d'une organisation nécessite une collaboration active de différents acteurs. Ils existent plusieurs acteurs, à savoir ⁷³:

- **Le rôle des dirigeants :**

Le dirigeant est le plus souvent un généraliste qui ne maîtrise pas nécessairement tous les domaines d'expertise de ses collaborateurs. Les principales missions des dirigeants consistent à déterminer la stratégie, et à assurer sa mise en œuvre. Ainsi, la fixation de cadre générale de système de contrôle. Un autre rôle important qui est le choix d'une structure d'une organisation et plus précisément le niveau de délégation qui oriente le niveau auquel s'effectue le niveau auquel s'exerce le pilotage de la performance.

- **Le rôle des managers opérationnels :**

Les managers opérationnels sont de plus en plus impliqués dans le processus de contrôle de gestion, leur participation dans le pilotage de leur centre de responsabilité (ou pilotage local) est reconnu. Les responsables opérationnels participent à la

⁷³ Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,op.cit , P317-321.

construction du système de mesure de la performance de leur entité en modélisant les leviers de performance de leur activité, et à l'élaboration des objectifs de performance et à l'exploitation des résultats. Leur diagnostic est incontestablement plus pertinent que celui de n'importe quelle autre personne dans l'organisation car ils sont plus proches de terrain et ils connaissent parfaitement les spécificités des produits ou services, marchés ou certaines fonctions.

- **Le rôle des spécialistes (les contrôleurs de gestion) :**

Les contrôleurs de gestion constituant le corps des experts en pilotage. Ils n'ont pas le pouvoir de prendre des décisions mais plutôt ils aident à la prise de décision. Les contrôleurs de gestion aident et conseillent la direction générale et les opérationnels dans l'élaboration de leurs différents plans d'action.

3. **Les instruments de contrôle de gestion pour le pilotage de la performance :**

Le pilotage de la performance est essentiellement basé sur le calcul des coûts et des budgets de l'organisation en se limitant aux variables d'action classiques : quantité, prix, et productivité.

Le pilotage de la performance se base généralement sur deux principaux outils: les prix de cession interne et le coût cible ou « Target Costing » qui repose sur une démarche d'analyse qui part du prix du marché et de la marge désirée pour en déduire le coût à atteindre :

- **Le prix de cession interne et le pilotage de la performance:**

Les prix de cession internes constituent un système de pilotage de la performance dans la mesure où ils créent un système d'émulation en incitant chaque centre de responsabilité à réduire ses coûts ou en exposant les centres de responsabilité à une concurrence externe. Ils permettent donc d'accroître l'efficacité de l'entreprise en responsabilisant les acteurs⁷⁴.

- **Le coût cible et le pilotage de la performance :**

Le coût cible est défini comme : « coût constituant un objectif déterminé, calculé généralement à partir du prix de vente visé (prix cible) dont on déduit la marge souhaitée. Il est évalué par l'entreprise compte tenu de ses compétences et du marché dès le début de la conception du produit »⁷⁵.

⁷⁴ DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^e édition, Dunod, Paris, 2008, p137.

⁷⁵ Béatrice.G, Francis.G, op.cit , p171.

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

En effet, Le coût cible est un outil de pilotage de la performance qui privilégie la demande des clients⁷⁶.

La mise en place de la méthode de coût cible nécessite l'utilisation des techniques de gestion telles que :

- **Le benchmarking** : dans le but de mesurer les capacités de progression par rapport aux concurrents les plus performants.
- **L'analyse de la relation coût-valeur** : le but est d'optimiser la performance de produit.
- **La méthode ABC** : pour le calcul des coûts.

Le contrôle de gestion a instauré une nouvelle technique en proposant des tableaux de bord pour aider à la gestion et l'amélioration des processus. De plus, de la méthode de calculs des coûts et des budgets qui se base sur une analyse quantitative et financière, le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage des processus et l'amélioration du management de l'ensemble de l'organisation.

⁷⁶ De RONGÉ. Y, « Comptabilité de gestion », Boeck, Bruxelles, 1998, p.414

CHAPITRE02 : le contrôle de gestion et la mesure de performance

Conclusion :

Tout au long de ce chapitre on a constaté que pour assurer sa pérennité, l'entreprise doit bâtir de solides critères de performance, intégrant toutes ses dimensions. Elle doit aussi mettre en place des outils et méthodes lui permettant de la mesurer, la piloter, pour ensuite l'améliorer, en vue de satisfaire l'ensemble de ses partenaires et préserver ainsi, voire même renforcer sa position concurrentielle.

Chapitre 03 :
**« Le contrôle de gestion et la
performance financière de
CO.G.B
LA BELLE BEJAIA »**

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Chapitre 03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LA BELLE BEJAIA.

Introduction :

Dans ce chapitre, on va essayer de développer le cadre théorique avec un cas pratique qui s'intéresse à l'analyse de la santé financière de « CO.G.B LABELLE BEJAIA » à travers trois années. Cette analyse se base en premier lieu sur l'analyse de la structure financière fondée sur l'équilibre financier qui est une étude statique, et en deuxième lieu sur l'analyse de l'activité et la rentabilité qui est une étude dynamique dont le but de porter un jugement globale sur la performance financière de l'entreprise. Dans ce chapitre, on va s'intéresser en premier lieu dans la première section à la présentation de l'entreprise, dans la deuxième section à la présentation de la fonction de contrôle de gestion de l'entreprise ainsi que l'analyse de sa situation financière, et en dernier lieu évaluation de sa situation.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Section 01: Présentation de CO.G.B la Belle

1. Historique de CO.G.B la belle :

Travaux de construction ont commencé au 20^{ième} siècle. Ils sont effectués par la société industrielle de l'Afrique de nord (SIAN), son rôle consistait à l'extraction de l'huile d'olive et de fabrication de savon.

En 1940, la société a commencé par produire ses premiers savons de première qualité et le raffinage de l'huile de colza et de tournesol, mais sa production a dû être arrêtée à cause de la 2^{ième} guerre mondiale.

En 1953, l'entreprise s'est mise à la fabrication du savon de ménage « mon savon ». Quelques années plus tard, cette entreprise a fait l'objet d'une nationalisation et ce en 1982 ce qui a donné naissance à trois entreprises à savoir :

- ENCG (entreprise nationale de corps gras)
- ENJUC (entreprise nationale des jus et des conserves)
- ENASUCRE (entreprise nationale du sucre)

En 1988, l'ENCG est devenue autonome avec son propre siège social et un capital de 426.000.000 DA.

En 1998, l'entreprise mère ENCG est devenue groupe composé de cinq filiales réparties sur le territoire national comme suit : BEJAIA, MAGHNIA, ORAN et ANNABA. La CO.G.B est composée de deux unités de production et un seul siège social.

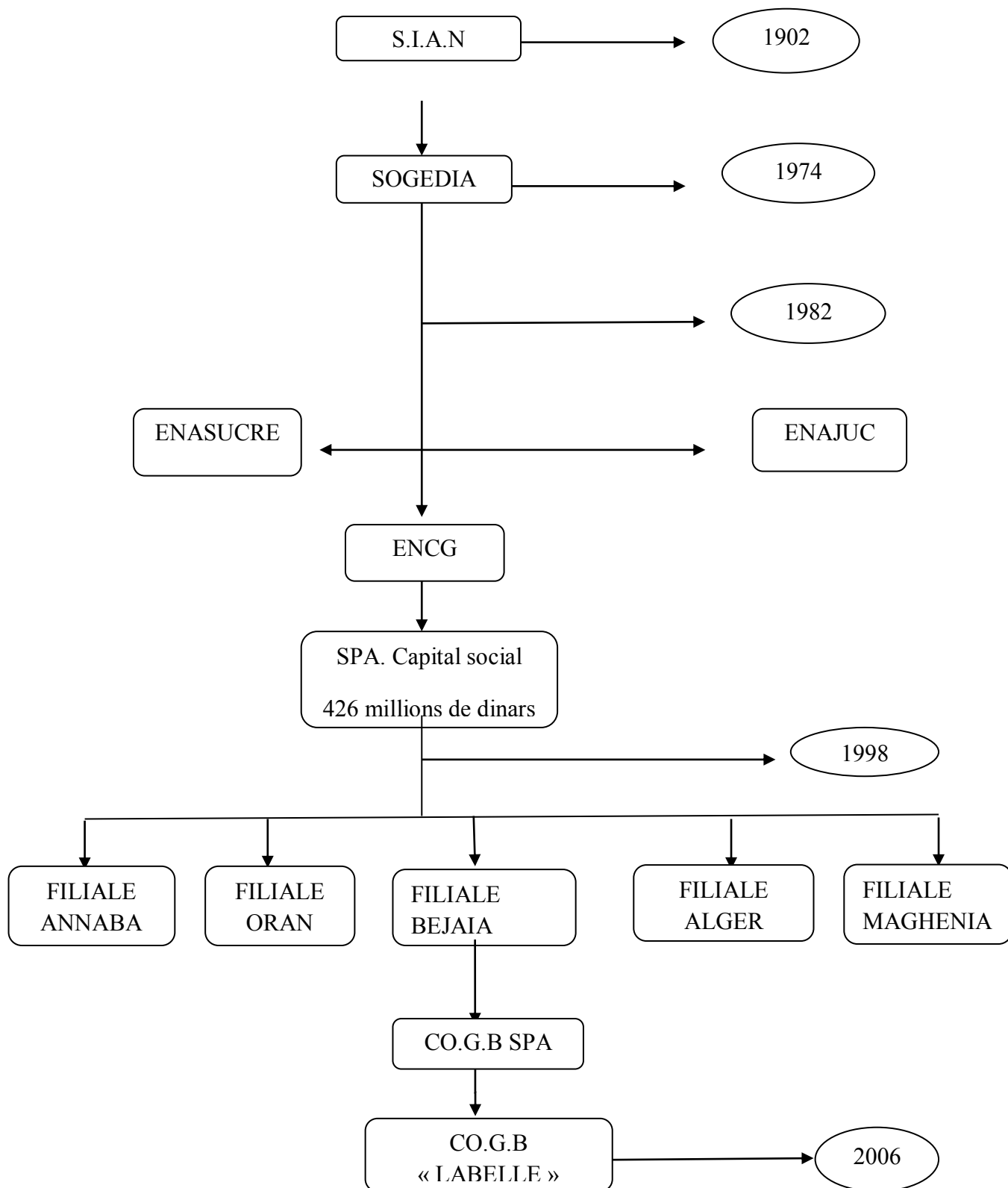
La CO.G.B LABELLE est entrée officiellement en partenariat avec l'entreprise ' LABELLE' cette dernière est une SPA avec un capital de 100.000.000 le 14/mai/2006 avec une répartition de capital comme suit : 70 pour LA BELLE et 30 pour le groupe ENCG.

Le capital social est partagé entre les actionnaires comme suit :

- SARL AGRO ALIMENTAIRE LABELLE : 700.000.000 représentant 70000 actionnaires d'une valeur nominale de 10000 chacune.
- Le reste : est répartis en quatre actions de 10000 d'elle est détenue par un actionnaire

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Figure 20 : Organigramme de l'historique



Source : BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de CO.G.B laBelle BEJAIA »,
UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA Faculté des Sciences économiques,

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Commerciales et des Sciences de Gestion Département des Sciences Gestion, 2016/2017.

2. La forme juridique :

CO.G.B LABelle est une société de droit algérien créée par acte notarié établi le 14/05/2006. Elle est juridiquement une SPA avec un capital de 1000 000 000 DA avec une répartition de : 70% pour la Belle et 30% pour le groupe CO.G.B.

3. Situation géographique et patrimoine immobilier:

L'entreprise CO.G.B LABelle est implantée dans la zone industrielle de la wilaya de Bejaia, elle se trouve au siège de la direction générale qui est située à environ 250Km à l'Est de la capitale Alger, à proximité du port et de la gare ferroviaire, de même tout prêt de la route nationale n 26 qui mène vers différentes destinations et seulement à quelques minutes de l'aéroport international de Bejaia, ce qui constitue son emplacement stratégique de premier ordre dans ses relations commerciales et internationales. Elle est limitée par : ALCOST/SPA au Nord ; SNLB liège et la cite CHERCHARI au Sud ; OUED SEGHIR et le centre EDEMIA à l Est ; La route des Aurès et l EPE/SPA à l Ouest. CO.G.B LABELLE s'étend sur une superficie de 121 757 m² dont 56500 m² couvert. Le patrimoine bâti de l'entreprise est constitué par: Un bâtiment industriel Un bâtiment administratif Un hangar de stockage. L'entreprise dispose de commodité tel que : électricité, gaz propane, air comprimé, eau, réseau internet.

4. Missions, objectifs et activités de CO.G.B /LABELLE :

➤ Missions de l'entreprise :

Les principales missions de l'entreprise sont :

- Elaborer et réaliser les plans annuels de production et de vente
- Assurer la vente des produits sur le marché national ou l'exploitation dans le cadre de surplus de production
- Procéder à des études de projet pour répondre aux besoins de la demande national
- Organiser et développer des structures de maintenances permettant d'optimiser les performances de l'appareil de production
- Assister les unités de production pour assurer une politique uniforme en matière : production, distribution, maîtrise des coûts.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

- Mettre en place ou développement d'un système de gestion en vue de satisfaire les besoins nationaux et maintenir en permanence des stocks stratégiques tant en matière produites.
- Mettre en place les voix et les moyens en vue d'une assimilation progressive de la technologie et de son activité
- la satisfaction des besoins des consommateurs en matière d'huiles alimentaires, de savon, de margarine et d'autres dérivées des corps gras.
- la transformation des métiers d'origines animales et végétales en vue de la production des produits de grande consommation et des produits destinés à l'industrie.

➤ **Objectifs de l'entreprise :**

Les objectifs tracés par l'entreprise sont :

- Satisfaire dans une large mesure les besoins nationaux des produits alimentaires
- Répondre aux besoins des consommateurs en termes de qualité
- Lancement de nouveaux produits et élargir sa gamme de production
- Affirmer sa présence sur le marché
- Exploiter, gérer et développer principalement les activités de production de l'huile alimentaire et industrielle, de savon, de margarine et d'autres activités industrielles liées à son objet.

➤ **Les activités de l'entreprise :**

- Fabrication de l'huile végétale
- Fabrication de margarine de table, de feuilletage et de pâtisserie
- Fabrication de produits végétaux aromatisés
- Fabrication de savon de ménage et de toilette
- Fabrication de graisse végétale à usage industriel, de glycérine, d'acides gras dessillés et du savon industriel.

5. Potentiel et les moyens de production :

➤ **Potentiel de production**

Le potentiel de production de CO.G.B LABELLE est représenté comme suit :

- Raffinage d'huile : 530Tonnes/j

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

- Production savon de ménage « ANTILOPE » : 150Tonnes/j
- Production savon toilette « PALME » et « NESRIA » : 50Tonnes/ j
- Production glycérine : 50 Tonnes/ j
- Production Acides Gras Distillés : 20Tonnes/ j
- Production Margarine : 80Tonnes/ j
- Production PVA : 30Tonnes/j

➤ **Moyens de production**

▫ **Moyens matériels :**

L'entreprise CO.G.B dispose d'une raffinerie, savonnerie, margarinerie, et hydrogénation qui sont d'origine de CANADA et EUROPE.

6. **Les produits de l'entreprise :**

L'entreprise est spécialisée dans la fabrication des corps gras suivants :

➤ **Usage alimentaire**

- Huile de table
- Produits végétales aromatisés (PVA)
- Margarine

➤ **Usage domestique**

- Savon de ménage
- Savonnette

➤ **Usage industriel**

- Savon industriel type lubrification
- Acide gras distillé pour peinture, détergeant

➤ **Usage pharmaceutique**

- Glycérine codex

➤ **Sous produits valorisables**

- Résidu de distillation des acides gras
- Résidu de distillation de la glycérine

7. **L'organisation interne de l'entreprise (les différents départements)**

❖ **Département de production :**

Avec un effectif qui travaille de 24/24H, partagé en quatre équipes de 8H/jours, ce département est composé de quatre services :

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

- **Service raffinage :**
Sa mission est la transformation de l'huile brute alimentaire destinée au conditionnement
- **Service de conditionnement des huiles (CDH) :**
Ce service est partagé en deux ateliers :
 - **Atelier plastique :**
Son rôle est la fabrication des bouteilles en plastique
 - **Atelier conditionnement :**
Son rôle est la mise en bouteille de l'huile pour la commercialisation
- **Service savonnerie :**
Son rôle est la fabrication de savon de ménage, de toilette ainsi que la glycérine pharmaceutique
- **Service margarinerie :**
Sa mission est la fabrication d'hydrogène, d'huile et de la margarine
- ❖ **Département technique :**
Son rôle est la maintenance du matériel de production. il est composé des services suivants :
 - **Service études et méthodes :**
Ce service est chargé de l'organisation du département technique, de renouveler les équipements, de procéder aux différents études (investissements, projets)
 - **Service électricité :**
Son rôle est d'exécuter les plans d'actions, gérer le curatif, rembobiner les moteurs électriques
 - **Service mécanique :**
Ce service est chargé de la maintenance mécanique
 - **Service utilité :**
Ce service assure tous les besoins en matière d'énergie, aux ateliers de production tels que la vapeur, l'eau adoucie, l'air comprimé, la soude diluée
- ❖ **Département des ressources humaines :**
Ce département s'occupe de la gestion de personnel, il est composé des sections suivantes :
 - **Section personnel :**

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Cette section assure le pointage, les absences autorisées et irrégulières. Elle gère aussi la carrière des travailleurs, maladies et recrutements.

➤ **Section paie :**

Elle s'occupe de la gestion des fiches de paie du mois

➤ **Section moyens généraux :**

Cette section est chargée des travaux tels que la répartition du matériel de bureau, et la démarches auprès des assurances contre les incendies et autres dégâts.

➤ **Section sociale :**

Elle s'occupe de tous les affaires sociales du personnel : les allocations familiales et sécurité sociale

❖ **Département sécurité :**

Il s'occupe de la sécurité en matière de protection et sensibilisation sur les risques d'accidents

❖ **Département comptabilité et finance :**

Ce département est chargé d'enregistrer, d'analyser et de contrôler toutes les opérations comptables réalisées par l'entreprise et de connaître les mouvements des stocks et les existants en magasin

❖ **Département approvisionnement :**

Il gère tous les achats du groupe en matière premières et consommables, emballages et pièces de recharges .son fonctionnement est assuré par un ensemble de personnes chargées de la gestion administratives de l'entreprise :

- Un chef de département central
- Un assistant chargé des approvisionnements
- Un chef de service chargé d'achat du suivi des opérations d'importation
- Un déclarant en douane chargé des formalités douanières
- Un agent administratif

❖ **Service laboratoire :**

Ce service est chargé de contrôler la qualité de tous les produits entrant dans le processus de production

❖ **Département commercial :**

Après le conditionnement des huiles et d'autres produits, la direction commerciale intervient pour la commercialisation et la distribution des produits finis.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

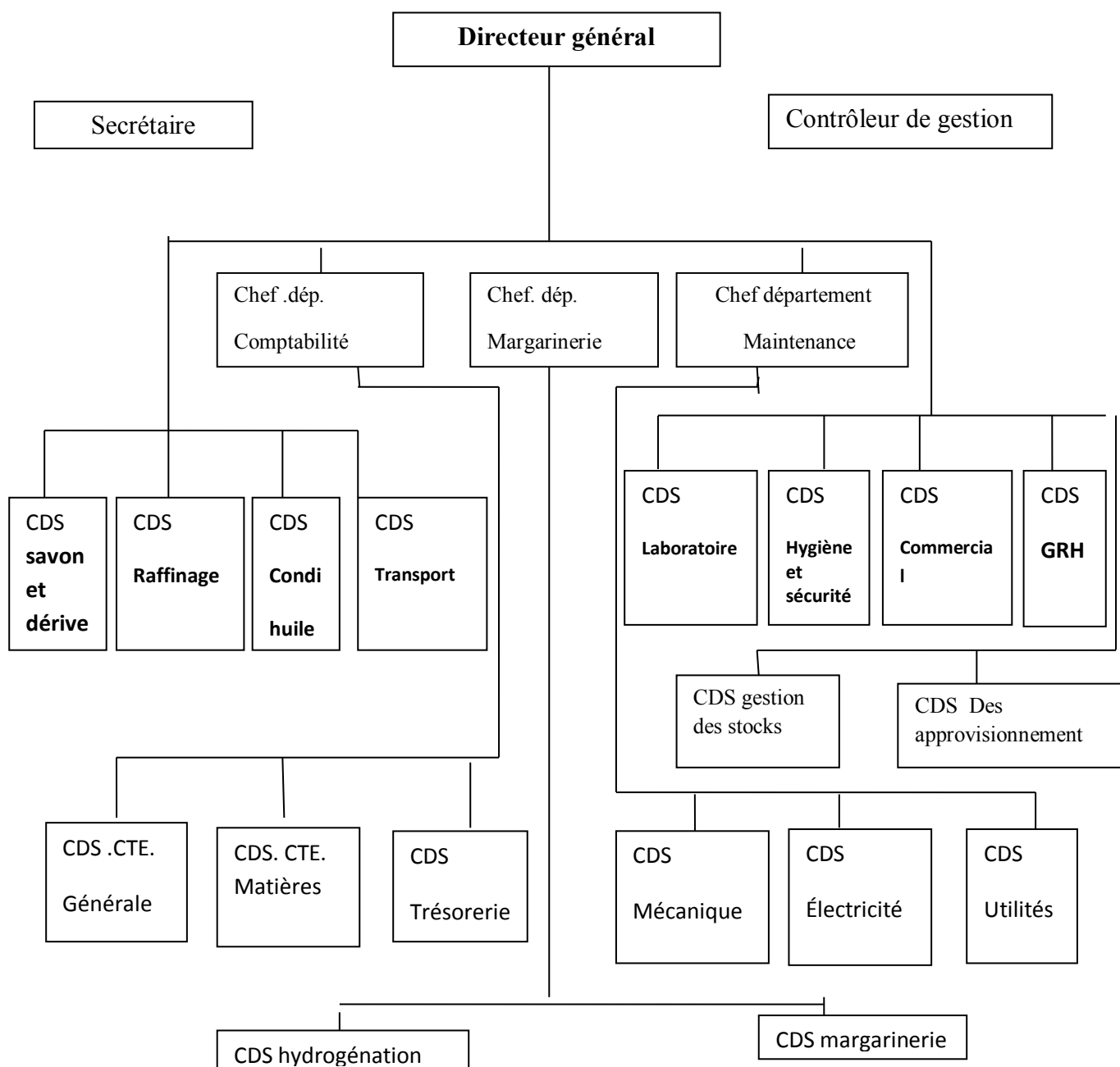
❖ Service transport :

Il assure l'enchaînement des matières premières et consommables vers l'entreprise, ainsi que la distribution des produits finis vers les clients

❖ Contrôleur de gestion :

Sa mission principale est de veiller à l'élaboration, et au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports de gestion.

Tous ces départements et services dépend d'une seule personne qu'est le président directeur générale qui gère l'entreprise et prend les décisions stratégiques. Le lien est représenté dans l'organigramme suivant :



CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Figure 21 : Organigramme général de CO.G.B LABELLE⁷⁷

Section 02 : le contrôle de gestion au sein de CO.G.B LABELLE BEJAIA

1. Dépendance hiérarchique de contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est rattaché directement à la direction générale (occupe une place d'état majeur) pour avoir toute les informations et cela grâce à l'indépendance dont il dispose.

2. Analyse de la situation financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA :

| Passif | N-2 | N-1 | N |
|---|--------------------------|-------------------------|-------------------------|
| Eléments | Montant net (DA) | Montant ne (DA) | Montant net (DA) |
| Capitaux permanents | 2 486 788 505,16 | 2 808 419 567,12 | 2 727 938 876,53 |
| Capitaux propres | 2 264 538 564,73 | 2 401 295 204,71 | 2 416 227 397,26 |
| Capital émis | 1000 000 000 ,00 | 1000 000 000 ,00 | 1000 000 000 ,00 |
| Primes et réserves | 934 567 645,52 | 934 567 945,52 | 1 401 295 204,79 |
| Reserves légales | 300,00 | 0,00 | 0,00 |
| Reserves ordinaires | 0,00 | 136 756 639,98 | 14 932 192,47 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | 329 970 619,21 | 329 970 619,21 | 0,00 |
| Dette à long et moyen terme (D L M T) | 222 249 940,43 | 407 124 362,41 | 311 711 479,27 |
| Emprunts et dettes financières | 69 439 869,79 | 41 663 921,91 | 13 887 974,03 |
| Autres dettes non courantes | - | 300 948 896 ,00 | 239 375 747 ,00 |
| Provisions et produits constatés d'avance | 152 810 070,64 | 64 511 544,50 | 58 447 758,24 |
| Dette à court terme (D C T) | 7 524 409 424 ,61 | 9 509 664 007,38 | 9 629 995 671,95 |
| Fournisseurs et comptes rattachés | 2 716 544 845,46 | 3 377 051 731,41 | 3 321 639 512,08 |
| Impôts | 196 449 584,00 | 290 226 617,64 | 206 458 815,94 |
| Autres dettes | 540 455 925,46 | 525 554 892,77 | 958 336 641,75 |

⁷⁷ BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA Faculté des Sciences économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion Département des Sciences de Gestion ,2016/2017.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

| | | | |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Tantième | 0,00 | 720 000,00 | 1000 000,00 |
| Dividendes | 85 000 000,00 | 100 000 000,00 | 10 000 000,00 |
| Impôts (différés et provisionnés) | 84 482 185,20 | 95 324 758,48 | 11 401 886 ,00 |
| Trésorerie passif | 3 901 476 884,49 | 5 120 786 007,08 | 5 121 158 816,18 |
| Total passif | 10 011 197 929,77 | 12 318 083 574,50 | 12 357 934 548,48 |

Source : BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA Faculté des Sciences économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion Département des Sciences de Gestion, 2016/2017.

2.1 Analyse de l'équilibre financier de CO.G.B LA BELLE BEJAIA :

On va essayer d'analyser la situation financière de l'entreprise durant trois années, Cette analyse est menée à l'aide de ces indicateurs d'équilibre financier :

➤ L'analyse de FR :

Le FR se calcul de deux manière différentes à savoir :

– Par le haut de bilan :

| | N-2 | N-1 | N |
|---------------------|------------------|------------------|------------------|
| Capitaux permanents | 2 486 788 505.16 | 2 808 419 567.12 | 2 727 938 876.5 |
| Emplois stables | 969 357 455.1 | 1 297 324 079.05 | 1 479 497 827.21 |
| FR | 1 517 431 050.06 | 1 511 095 488.04 | 1 248 441 049.29 |

Source : élaboré par nos propres soins inspiré de mémoire : BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA »,op.cit ,2016/2017.

➤ Commentaire :

Le **FRNG** est positif durant les trois années d'étude d'un montant de 1517431050.06, 1511095488.04, et 1248441049.29 pour l'année N, N-1, et N respectivement. Cela signifie que 'CO.G.B LA BELLE' a financé l'intégralité de ses immobilisations toute en générant un excédent. on peut conclure que l'entreprise est en bonne situation financière (équilibre financier).

– Par le bas de bilan :

| | N-2 | N-1 | N |
|-------------------|------------------|-------------------|-------------------|
| Actifs circulants | 9 041 840 474.66 | 11 020 759 495.42 | 10 878 436 721.27 |
| Dettes à CT | 7 524 409 424.61 | 9 509 664 007.38 | 9 629 995 671.95 |

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

| | | | |
|----|------------------|------------------|-----------------|
| FR | 1 517 431 050.06 | 1 511 095 488.04 | 1248 441 049.29 |
|----|------------------|------------------|-----------------|

Source : élaboré par nos propres soins à partir des données de mémoire: BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », op.cit, 2016/2017.

➤ **Commentaire :**

Le **FRNG** positif durant les trois années d'étude. Cela, signifie que l'actif circulant arrive à couvrir la dette à court terme ce qui garantie la solvabilité de l'entreprise.

• **L'analyse de BFR :**

Le BFR se calcul à partir de la formule suivante :

$BFR = (\text{valeur d'exploitation} + \text{valeur réalisable}) - (\text{dettes à court terme} - \text{concours bancaire})$

| | N-2 | N-1 | N |
|---------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|
| A C hors trésorerie | 8791 082 024.84 | 10 691 171 531.13 | 9 958 019 009.76 |
| DCT hors trésorerie | 7 524 409 424.61 | 9 509 664 007.38 | 9 629 995 671.95 |
| BFR | 1 266 672 600.23 | 1 181 507 523.75 | 328 023 337.81 |

Source : élaboré par nos propres soins à partir des données de mémoire: BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB la Belle BEJAIA », op.cit, 2016/2017.

➤ **Commentaire :**

L'entreprise a réalisé un BFR d'un montant : 1266672600.23, 1181507523.75, et de 328023337.81 pour les années N-2, N-1, N successivement.

Dans ce cas l'entreprise doit financer ses besoins à court terme par son fond de roulement.

• **L'analyse de TN :**

TN se calcul de deux méthodes :

– **La première méthode :**

| | N-2 | N-1 | N |
|-------------------|----------------|----------------|----------------|
| Trésorerie active | 25 0758 449.82 | 329 587 964.29 | 920 417 711.51 |

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

| | | | |
|--------------------|----------------|----------------|----------------|
| Trésorerie passive | 000 | 000 | 000 |
| TN | 250 758 449.82 | 329 587 964.29 | 920 417 711.51 |

Source : élaboré par nos propres soins à partir des données de mémoire: BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », op.cit ,2016/2017.

– La deuxième méthode :

| | N-2 | N-1 | N |
|------------|------------------|------------------|------------------|
| FR | 1 517 431 050.06 | 1 511 095 488.04 | 1 248 441 049.29 |
| BFR | 1 266 672 600.23 | 1181507523.75 | 328 023 337.81 |
| TN | 250 758 449.82 | 329 587 964.29 | 920 417 711.51 |

Source : élaboré par nos propres soins à partir des données de mémoire: BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », op.cit ,2016/2017.

➤ **Commentaire :**

L'entreprise CO.G.B LA BELLE a dégagé un excédent de liquidité durant les trois années d'étude à savoir : 250758449.82, 329587964.29, et 920417711.51 pour les années N-2, N-1, et N respectivement. Cela, signifie que le fond de roulement généré par l'entreprise est largement suffisant pour financer le ses besoins en fond de roulement. on peut conclure que l'entreprise dispose d'une marge de sécurité suffisant

2.2 L'analyse du compte de résultat :

Le CR de l'entreprise se présente dans le tableau ci-dessous

| Désignation | N-2 | N-1 | N |
|---|-------------------------|--------------------------|-------------------------|
| Chiffre d'affaires | 9 702 340 566,17 | 10 251 633 971,15 | 9 909 203 175,91 |
| (+)Variation stocks produits finis et en cours | 197 508 321,75 | -107 790 062,03 | 89 576 065,23 |
| (+) production immobilisée | 00, 00 | 00, 00 | 00, 00 |
| I) Production de l'exercice (PE) | 9 899 848 887,92 | 10 143 843 909,12 | 9 998 779 241,14 |
| (-) Achats consommés | 9 116 387 084,46 | 8 688 951 045,34 | 8 280 116 161,14 |
| (-) Services extérieurs et autres Consommations | 599 275 011,45 | 718 324 354,85 | 626 052 929,21 |
| II) Consommation de l'exercice | 9 715 662 095,91 | 9 407 275 400,19 | 8 906 169 090,35 |
| III) Valeur Ajoutée d'exploitation (VA) (I-II) | 184 186 792,01 | 736 568 508,93 | 1 092 610 150,79 |
| (+) Subventions d'exploitation | 655 389 753,77 | 263 018 011,17 | 00 ,00 |
| (-) Charges de personnel | 317 693 701,72 | 342 104 124,74 | 301 473 523,24 |
| (-) Impôts, taxes et versements assimilés | 75 181 834,95 | 80 781 663,68 | 69 735 634,44 |

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

| | | | |
|---|------------------------|-------------------------|-------------------------|
| IV) Excédant Brut d'Exploitation (EBE) | 446 701 009,11 | 576 700 731,68 | 721 400 993,11 |
| (+) Autres produits opérationnels | 11 317 032,80 | 79 268 866,51 | 53 223 322,8 |
| (-) Autres charges opérationnelles | 23 076 408,15 | 55 240 025,84 | 50 914 139,12 |
| (-) Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | 478 016 710,31 | 265 810 863,05 | 441 009 805,34 |
| (+) Reprise sur pertes de valeur et provisions | 553 401 002,10 | 265 826 118,90 | 261 452 741,4 |
| V) Résultat d'Exploitation (RE) | 510 325 925,55 | 600 744 828,20 | 544 153 112,85 |
| Produits financiers | 00 ,00 | 00 ,00 | 00 ,00 |
| (-) Charges financiers | 308746394,48 | 316 057 607,54 | 448 580 877,25 |
| VI) Résultat Financier (RF) | -308 746 394,48 | - 316 057 607,54 | - 448 580 877,25 |
| VII) Résultat Ordinaire Avant Impôt (ROAI) (V+VI) | 201 579 531,07 | 284 687 220,66 | 95 572 235,60 |
| (-) Impôts exigibles sur résultats ordinaires | 00 ,00 | 16 287 246,08 | 149 830 334,44 |
| (-) Impôts différés (Variations) sur résultats Ordinaires | - 120 789 440,16 | 30 923 334,6 | - 80 190 291,31 |
| Total des Produits des Activités Ordinaires | 11 119 956 676,59 | 10 751 956 905,7 | 10 313 455 305,34 |
| (-) Total des Charges des Activités Ordinaires | 10 797 587 705,36 | 10 514 480 265,72 | 10 287 523 112,87 |
| VIII) Résultat net de l'Exercice | 322 368 971,23 | 237 476 639,98 | 25 932 192,47 |

Source : BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle », op.cit ,2016/2017.

- L'évolution des SIG de CR à travers trois années :

| SIG | N-2 | N-1 | N | Δ (N-2,N-1) | Δ(N-1,N) |
|-----------------------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|-----------------|
| CA | 9 702 340 566,17 | 10 251 633 971,15 | 9 909 203 175,91 | 5,66% | -3% |
| Production de l'exercice | 9 899 848 887,92 | 10 143 843 909,12 | 9 998 779 241,14 | 2,46% | -1% |
| Consommation de l'exercice | 9 715 662 095,91 | 9 407 275 400,19 | 8 906 169 090,35 | -3,17% | -5% |
| Valeur ajoutée (VA) | 184 186 792,01 | 736 568 508,93 | 1 092 610 150,79 | 299,90% | 48% |
| Excédent brut d'exploitation(EBE) | 446 701 009,11 | 576 700 731,68 | 721 400 993,11 | 29,10% | 25% |
| Résultat opérationnel | 510 325 925,55 | 600 744 828,20 | 544 153 112,85 | 17,72% | -9% |
| Résultat financier | -308 746 394,5 | -316 057 607,54 | -448 580 877,25 | 2,37% | 42% |
| Résultat net | 322 368 971,23 | 237 476 639,98 | 25 932 192,47 | -26,33% | -89% |

Source : élaboré par nos propres soins à partir des données de mémoire: BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », op.cit ,2016/2017.

- Commentaire :

- **CA** : le CA a connu une augmentation de 5.66% entre l'année N-2 et N-1, par contre entre l'année N-1 et N l'Entreprise a enregistré une baisse de CA de 3%

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

- **La Valeur Ajoutée** : la valeur ajoutée a enregistré une hausse appréciable durant les trois années soit : 300% approximativement pour la période entre (N-2 et N-1), qui est due essentiellement à la croissance du chiffre d'affaire et à la baisse de la consommation de l'exercice, et 48% pour (N-1, N).
- **L'Excédent Brut d'Exploitation** : l'entreprise a enregistré au cours des trois dernières années un EBE positif, et il a connu une légère augmentation suite à la diminution des charges de personnelles ;
- **Résultat Opérationnel** : pour les trois années le résultat opérationnel est positif, et a enregistré une légère augmentation suite à l'augmentation de l'EBE .
- **Résultat Net** : les résultats des trois années sont bénéficiaires ,ce qui veut dire que les produits excèdent les charges, mais on remarque que le résultat a enregistré une baisse de(26,33%) entre N-2 et N-1 et une baisse de(89%) en passant de l'année N-1 à N cela est due à la baisse de CA .

2.3 L'analyse des indicateurs de rentabilité financière :

| indicateurs de rentabilité | | | |
|----------------------------|------------------|-------------------|------------------|
| | N-2 | N-1 | N |
| Résultat net | 322 368 971,23 | 237 476 639,98 | 25 932 192,47 |
| capitaux propres | 2 264 538 564,73 | 2401 295 204,71 | 2416 227 397,26 |
| ROE | 14,24% | 9,89% | 1,07% |
| | N-2 | N-1 | N |
| Résultat net | 322 368 971,23 | 237 476 639,98 | 25 932 192,47 |
| Capitaux permanents | 2 486 788 505,16 | 2 808 419 567,12 | 2 727 938 876,53 |
| ROA | 12,96% | 8,46% | 0,95% |
| | N-2 | N-1 | N |
| Résultat net | 322 368 971,23 | 237 476 639,98 | 25 932 192,47 |
| chiffre d'affaire | 9 702 340 566,17 | 10 251 633 971,15 | 9 909 203 175,91 |
| ROS | 3,32% | 2,32% | 0,26% |

Source : élaboré par nos propres soins

- **Commentaire :**

- **ROE** :
- L'entreprise a réalisé un taux positif à savoir : 14.24%, 9.89%, et 1.07 %pour l'année N-2, N-1, et N respectivement. cela, signifie que les capitaux internes engagés sont rentables mais on remarque que le taux a enregistré une

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

diminution durant ces trois années, ses capitaux deviennent de plus en plus faible.

- ROA :

On remarque que le ROA est positif mais faible, et il est en baisse durant ces trois années .cela, est du à la diminution de résultat net de chaque exercice

- ROS :

Cet indicateur évalue l'efficacité opérationnelle d'une entreprise. On remarque le ROS est en diminution et cette situation n'est pas délicate.

Section 03 : évaluation de la situation financière de l'entreprise

La survie et la pérennité constituent l'objectif ultime de toute organisation. Les objectifs financiers et de rentabilité découlent de cet objectif stratégique et détermine la performance économique et financière.

L'entreprise est constituée par un ensemble de systèmes interdépendant : le système des opérations, le système d'information et le système de pilotage. Le système des opérations est formé par tous les systèmes technologiques ou de production qui permet de garantir une meilleure gestion de la production. Le système d'information est constitué par l'ensemble des flux d'informations, internes ou externes, qui permettent la communication entre les divers acteurs de l'organisation. Le système de pilotage comprend tous les systèmes de gestion de l'organisation. L'efficacité de ces trois systèmes d'entreprises influe sur la performance de cette dernière. Cependant, le contrôle de gestion est l'un des systèmes de pilotage d'entreprise qui se base sur le système d'information pour accomplir sa mission. C'est ainsi, grâce à ses divers outils (tableau de bord, budget, analyse financière, comptabilité analytique) que le contrôle de gestion aide à la prise de décision et contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise. Le contrôle de gestion est un processus qui permet d'obtenir les objectifs de l'organisation en optimisant l'allocation des ressources, ce système est fortement associé au système de mesure des performances. La mesure des performances est l'évaluation ex post des résultats obtenus qui fait intervenir deux grands paramètres du contrôle de gestion (les objectifs et les résultats).

L'analyse financière est l'un des outils de contrôle de gestion, qui permet non seulement au responsable, mais a tout gestionnaire de prévoir son avenir financier, d'avoir une estimation actuelle de son entreprise et de déterminer les erreurs afin de prendre des mesures correctives.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Au terme de ce travail, qui porte sur l'analyse de la situation financière de l'entreprise « CO.G.B LA BELLE » à partir des données disponibles, il est utile de juger encore une fois l'importance de l'analyse financière en tant qu'outil de gestion.

Celle-ci permet de porter un jugement sur l'état de la structure financière et de la rentabilité des entreprises, le niveau de performance de l'activité ainsi que l'appréciation du risque. Par ailleurs, c'est à travers cet outil qu'on peut détecter les points forts ainsi que les difficultés financières.

L'analyse financière repose sur un ensemble d'outils et de méthodes permettant de porter un jugement sur la situation actuelle de l'entreprise par l'analyse statique, et future par l'analyse dynamique ainsi que l'évaluation des performances à travers la lecture des données comptables et financières.

De ce fait, à travers ce travail on a essayé d'étudier la structure financière de « CO.G.B LA BELLE », son équilibre et sa rentabilité.

On a aboutis aux conclusions suivantes :

- Un FRNJ positif ce qui signifie que ses ressources stables peuvent financer la totalité des immobilisations
- Un BFR positif dans ce cas l'entreprise doit financer ses besoins à court terme par son fond de roulement
- L'entreprise a enregistré une TN positif, dans ce cas on peut dire que l'entreprise dispose d'une marge de sécurité suffisante
- L'analyse des ratios de performance de l'entreprise a montré qu'elle est performante financièrement mais elle est en baisse d'une année à une autre ce qui revient à la diminution de résultat net.

CHAPITRE03 : le contrôle de gestion et la performance financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA

Conclusion :

La gestion financière occupe une place importante et un rôle déterminant dans la politique générale, puisque la maîtrise de cette dernière contribue non seulement à la résolution des problèmes financiers, mais c'est bien d'assurer la pérennité, l'expansion, le développement et d'affronter le futur incertain.

L'analyse de la situation financière de l'entreprise nous a permis de constater que l'analyse financière peut démontrer l'incidence du manque d'une gestion financière dans toute structure.

Conclusion

générale

Conclusion générale :

Le contrôle de gestion de l'entreprise est la maîtrise de sa conduite en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une structure évolutive. La place de cette fonction de contrôle de gestion dépend de la taille, du statut et de la spécificité de chaque entreprise. Dans les grandes entreprises le contrôle de gestion est lié, soit à la direction générale, soit à la direction financière. Pour la maîtrise de la performance de l'entreprise, il est primordial de mettre l'accent sur la relation étroite entre le contrôle de gestion et les différents services de l'entreprise tel que la fonction stratégie, la fonction marketing, etc. Le contrôle de gestion, en collaboration avec ses différents services de l'entreprise, permet d'éclairer les divers aspects de la performance de l'entreprise, cela montre qu'il est une fonction transversale de support. L'objectif principal de notre travail consiste à analyser le lien entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise. Dans un sens large, la performance est reconnue par tous comme le moteur de la société, celui qui pousse l'homme à se développer et améliorer son entreprise. Et pour démarrer ce moteur, la fonction de contrôle de gestion doit être mise en place. Le contrôle de gestion est un outil de pilotage performant capable de répondre aux besoins des dirigeants. Il est mis en œuvre dans le but d'améliorer l'entreprise et la rendre plus performante.

En effet, le travail théorique reste incomplet sans un travail de vérification sur terrain, dans lequel on a essayé de vérifier nos hypothèses. Cependant, à cause de la pandémie On n'a pas pu effectuer notre stage, ce qui nous a engendré une absence d'informations qu'on n'a pas pu acquérir.

D'après les données disponibles, et positionnement hiérarchique de la fonction de contrôle de gestion au sein de l'entreprise et son indépendance, on peut supposer que l'entreprise «CO.G.B LA BELLE» est dotée d'un système de contrôle de gestion performant et efficace couvrant tous les services organiques. Ce qui signifie que la première hypothèse est confirmée.

La performance de au sein de l'entreprise « CO.G.B LA BELLE » est primordial .Les dirigeants analysent la performance par le calcul et l'utilisation des indicateurs nécessaires pour évaluer les activités. L'analyse financière est l'un des outils indispensables de contrôle de gestion qui permet de porter un jugement sur la situation actuelle de l'entreprise, de prévoir son avenir financier, d'évaluer ses performances, et de déterminer les responsabilités dans le but de prendre les mesures correctives .Ce qui signifie que la deuxième hypothèse est aussi confirmée.

On peut dire que les entreprises ne peuvent se passer du contrôle de gestion, qui est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance. Il aide à la de réalisation des objectifs que l'entreprise s'est fixés.

Annexes

Toute les annexes ont été collecté à partir de ⁷⁸ :

⁷⁸ BOUGUELLID Fatma, « Évaluation des entreprises : Cas de COGB laBelle BEJAIA », UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA Faculté des Sciences économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion Département des Sciences de Gestion, 2016/2017.

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| BILAN (PASSIF) N-1 | | | |
|--|-------------|--------------------------|--------------------------|
| LIBELLE | NOTE | N-1 | N-2 |
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | 1 000 000 000,00 | 1 000 000 000,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | 934 567 945,52 | 934 567 645,52 |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | 237 476 639,98 | 322 368 971,23 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | 329 970 619,21 | 92 601 947,98 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| TOTAL I | | 2 502 015 204,71 | 2 349 538 564,73 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 41 663 921,91 | 69 439 869,79 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | 95 324 758,48 | 84 482 185,20 |
| Autres dettes non courantes | | 300 948 896,00 | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 64 511 544,50 | 152 810 070,64 |
| TOTAL II | | 502 449 120,89 | 306 732 125,63 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 3 377 051 731,41 | 2 716 544 845,46 |
| Impôts | | 290 226 617,64 | 196 449 584,00 |
| Autres dettes | | 525 554 892,77 | 540 455 925,46 |
| Trésorerie passif | | 5 120 786 007,08 | 3 901 476 884,49 |
| TOTAL III | | 9 313 619 248,90 | 7 354 927 239,41 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 12 318 083 574,50 | 10 011 197 929,77 |

COGB "LABELLE" Route des Aurès BEJAIA

| BILAN (ACTIF) N-1 | | | | |
|--|--------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|
| LIBELLE | BRUT | AMO/PROV | NET N-1 | NET N-2 |
| | | | | |
| | | | | |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | |
| Immobilisations incorporelles | 251 036 854,00 | 384 716,49 | 250 652 137,51 | 250 697 579,34 |
| Immobilisations corporelles | | | | |
| Terrains | 109 253 175,00 | | 109 253 175,00 | 109 253 175,00 |
| Bâtiments | 1 913 457 307,83 | 1 877 909 107,63 | 35 548 200,20 | 38 844 810,65 |
| Autres immobilisations corporelles | 5 684 707 118,06 | 5 317 803 766,19 | 366 903 351,87 | 332 073 092,49 |
| Immobilisations en concession | 310 353 549,00 | 9 404 653,00 | 300 948 896,00 | |
| Immobilisations encours | 203 621 112,33 | 5 000 000,00 | 198 621 112,33 | 173 126 866,55 |
| Immobilisations financières | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | 20 559 550,93 | | 20 559 550,93 | 30 443 514,52 |
| Impôts différés actif | 14 837 655,24 | | 14 837 655,24 | 34 918 416,56 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | 8 507 826 322,39 | 7 210 502 243,31 | 1 297 324 079,08 | 969 357 455,11 |
| ACTIF COURANT | | | | |
| Stocks et encours | 2 571 787 727,50 | 213 988 626,24 | 2 357 799 101,26 | 2 741 060 799,12 |
| Créances et emplois assimilés | | | | |
| Clients | 7 368 368 502,51 | | 7 368 368 502,51 | 5 336 191 964,80 |
| Autres débiteurs | 201 151 983,04 | | 201 151 983,04 | 58 439 507,15 |
| Impôts et assimilés | 10 790 362,23 | | 10 790 362,23 | |
| Autres créances et emplois assimilés | 753 061 582,09 | | 753 061 582,09 | 655 389 753,77 |
| Disponibilités et assimilés | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | |
| Trésorerie | 329 587 964,29 | | 329 587 964,29 | 250 758 449,82 |
| TOTAL ACTIF COURANT | 11 234 748 121,66 | 213 988 626,24 | 11 020 759 495,42 | 9 041 840 474,66 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | 19 742 574 444,05 | 7 424 490 869,55 | 12 318 083 574,50 | 10 011 197 929,77 |

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| Bilan (passif) N | | |
|--|--------------------------|--------------------------|
| LIBELLE | N | N-1 |
| CAPITAUX PROPRES | | |
| Capital émis | 1 000 000 000,00 | 1 000 000 000,00 |
| Capital non appelé | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | 1 401 295 204,79 | 934 567 945,52 |
| Ecart de réévaluation | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | 25 932 192,47 | 237 476 639,98 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | 329 970 619,21 |
| Part de la société consolidante (1) | | |
| Part des minoritaires (1) | | |
| TOTAL I | 2 427 227 397,26 | 2 502 015 204,71 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | |
| Emprunts et dettes financières | 13 887 974,03 | 41 663 921,91 |
| Impôts (différés et provisionnés) | 11 401 886,00 | 95 324 758,48 |
| Autres dettes non courantes | 239 375 747,00 | 300 948 896,00 |
| Provisions et produits constatés d'avance | 58 447 758,24 | 64 511 544,50 |
| TOTAL II | 323 113 365,27 | 502 449 120,89 |
| PASSIFS COURANTS: | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | 3 321 639 512,08 | 3 377 051 731,41 |
| Impôts | 206 458 815,94 | 290 226 617,64 |
| Autres dettes | 958 336 641,75 | 525 554 892,77 |
| Trésorerie passif | 5 121 158 816,18 | 5 120 786 007,08 |
| TOTAL III | 9 607 593 785,95 | 9 313 619 248,90 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | 12 357 934 548,48 | 12 318 083 574,50 |

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| COMPTE DE RESULTAT/NATURE N-2 | | |
|---|---------------------------|---------------------------|
| LIBELLE | N-2 | N-3 |
| | | |
| Ventes et produits annexes | 9 702 340 566,17 | 11 327 345 739,62 |
| Variation stocks produits finis et en cours | 197 508 321,75 | -10 395 935,95 |
| Production immobilisée | | |
| Subventions d'exploitation | 655 389 753,77 | 1 359 196 916,20 |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | 10 555 238 641,69 | 12 676 146 719,87 |
| Achats consommés | -9 116 387 084,46 | -10 746 369 341,78 |
| Services extérieurs et autres consommations | -599 275 011,45 | -587 924 532,28 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | -9 715 662 095,91 | -11 334 293 874,06 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | 839 576 545,78 | 1 341 852 845,81 |
| Charges de personnel | -317 693 701,72 | -335 724 506,04 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | -75 181 834,95 | -165 634 298,61 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | 446 701 009,11 | 840 494 041,16 |
| Autres produits opérationnels | 11 317 032,80 | 110 951 861,47 |
| Autres charges opérationnelles | -23 076 408,15 | -61 788 901,27 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | -478 016 710,31 | -620 498 843,29 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | 553 401 002,10 | 573 411 376,46 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | 510 325 925,55 | 842 569 534,53 |
| Produits financiers | | |
| Charges financières | -308 746 394,48 | -358 466 988,64 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | -308 746 394,48 | -358 466 988,64 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | 201 579 531,07 | 484 102 545,89 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | 120 789 440,16 | -168 924 526,18 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | 11 119 956 676,59 | 13 360 509 957,80 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | -10 797 587 705,36 | -13 045 331 938,09 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | 322 368 971,23 | 315 178 019,71 |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | |
| X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | 322 368 971,23 | 315 178 019,71 |

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| COMPTE DE RESULTAT/NATURE N-1 | | | |
|---|-------------|---------------------------|---------------------------|
| LIBELLE | NOTE | N-1 | N-2 |
| | | | |
| Ventes et produits annexes | | 10 251 633 971,15 | 9 702 340 566,17 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | -107 790 062,03 | 197 508 321,75 |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | 263 018 011,17 | 655 389 753,77 |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 10 406 861 920,29 | 10 555 238 641,69 |
| Achats consommés | | -8 688 951 045,34 | -9 116 387 084,46 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -718 324 354,85 | -599 275 011,45 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -9 407 275 400,19 | -9 715 662 095,91 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 999 586 520,10 | 839 576 545,78 |
| Charges de personnel | | -342 104 124,74 | -317 693 701,72 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | -80 781 663,68 | -75 181 834,95 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 576 700 731,68 | 446 701 009,11 |
| Autres produits opérationnels | | 79 268 866,51 | 11 317 032,80 |
| Autres charges opérationnelles | | -55 240 025,84 | -23 076 408,15 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | | -265 810 863,05 | -478 016 710,31 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 265 826 118,90 | 553 401 002,10 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | 600 744 828,20 | 510 325 925,55 |
| Produits financiers | | | |
| Charges financières | | -316 057 607,54 | -308 746 394,48 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | -316 057 607,54 | -308 746 394,48 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | | 284 687 220,66 | 201 579 531,07 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | -16 287 246,08 | |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | -30 923 334,60 | 120 789 440,16 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 10 751 956 905,70 | 11 119 956 676,59 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -10 514 480 265,72 | -10 797 587 705,36 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 237 476 639,98 | 322 368 971,23 |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | | |
| X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | 237 476 639,98 | 322 368 971,23 |

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| COMPTE DE RESULTAT/NATURE N | | | |
|---|-------------|---------------------------|---------------------------|
| LIBELLE | NOTE | N | N-1 |
| Ventes et produits annexes | | 9 909 203 175,91 | 10 251 633 971,15 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | 89 576 065,23 | -107 790 062,03 |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | 263 018 011,17 |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 9 998 779 241,14 | 10 406 861 920,29 |
| Achats consommés | | -8 280 116 161,14 | -8 688 951 045,34 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -626 052 929,21 | -718 324 354,85 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -8 906 169 090,35 | -9 407 275 400,19 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 1 092 610 150,79 | 999 586 520,10 |
| Charges de personnel | | -301 473 523,24 | -342 104 124,74 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | -69 735 634,44 | -80 781 663,68 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 721 400 993,11 | 576 700 731,68 |
| Autres produits opérationnels | | 53 223 322,80 | 79 268 866,51 |
| Autres charges opérationnelles | | -50 914 139,12 | -55 240 025,84 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | | -441 009 805,34 | -265 810 863,05 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 261 452 741,40 | 265 826 118,90 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | 544 153 112,85 | 600 744 828,20 |
| Produits financiers | | | |
| Charges financières | | -448 580 877,25 | -316 057 607,54 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | -448 580 877,25 | -316 057 607,54 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | | 95 572 235,60 | 284 687 220,66 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | -149 830 334,44 | -16 287 246,08 |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | 80 190 291,31 | -30 923 334,60 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 10 313 455 305,34 | 10 751 956 905,70 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -10 287 523 112,87 | -10 514 480 265,72 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 25 932 192,47 | 237 476 639,98 |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | | |
| X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | 25 932 192,47 | 237 476 639,98 |

COGB LABELLE Route des Aurès BEJAIA

| BILAN (ACTIF) N | | | | |
|---|--------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|
| LIBELLE | BRUT | AMO/PROV | NET N | NET N-1 |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | |
| Immobilisations incorporelles | 251 036 854,00 | 560 666,89 | 250 476 187,11 | 250 652 137,51 |
| Immobilisations corporelles | | | | |
| Terrains | 109 253 175,00 | | 109 253 175,00 | 109 253 175,00 |
| Bâtiments | 1 741 626 127,08 | 1 707 316 802,73 | 34 309 324,35 | 35 548 200,20 |
| Autres immobilisations corporelles | 5 143 903 058,97 | 4 744 365 723,31 | 399 537 335,66 | 366 903 351,87 |
| Immobilisations en concession | 248 780 400,00 | 15 077 600,00 | 233 702 800,00 | 300 948 896,00 |
| Immobilisations encours | 433 890 630,09 | 5 000 000,00 | 428 890 630,09 | 198 621 112,33 |
| Immobilisations financières | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | 12 223 300,93 | | 12 223 300,93 | 20 559 550,93 |
| Impôts différés actif | 11 105 074,07 | | 11 105 074,07 | 14 837 655,24 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | 7 951 818 620,14 | 6 472 320 792,93 | 1 479 497 827,21 | 1 297 324 079,08 |
| ACTIF COURANT | | | | |
| Stocks et encours | 2 655 481 390,91 | 267 463 990,92 | 2 388 017 399,99 | 2 357 799 101,26 |
| Créances et emplois assimilés | | | | |
| Clients | 7 261 087 050,26 | | 7 261 087 050,26 | 7 368 368 502,51 |
| Autres débiteurs | 233 783 972,93 | | 233 783 972,93 | 201 151 983,04 |
| Impôts et assimilés | 15 120 658,72 | | 15 120 658,72 | 10 790 362,23 |
| Autres créances et emplois assimilés | 60 009 927,86 | | 60 009 927,86 | 753 061 582,09 |
| Disponibilités et assimilés | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | |
| Trésorerie | 920 417 711,51 | | 920 417 711,51 | 329 587 964,29 |
| TOTAL ACTIF COURANT | 11 145 900 712,19 | 267 463 990,92 | 10 878 436 721,27 | 11 020 759 495,42 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | 19 097 719 332,33 | 6 739 784 783,85 | 12 357 934 548,48 | 12 318 083 574,50 |

Bibliographie

1. Alain.D, Patrick.D, Laurent.G, Christophe.G, Sara.N, Caroline.T, « Management et contrôle de gestion : DSCG3 »,5^e, Magnard-Vuibert, PARIS, 2017.
2. Alazard. C, Separis. S, « Contrôle de gestion : manuelle et application », édition Dunod, Paris, 2007.
3. ANNE-MARIE Keiser, « le contrôle de gestion », ESKA, 2^e édition, Italie, 1999.
4. Aurélien Ragainé, Caroline Tahar, « CONTRÔLE DE GESTION », Gualino éditeur, Lextenso éditions, 2017.
5. Béatrice.G, Francis.G, « l'essentiel de contrôle de gestion »,10^e, Gualino, Lextenso, 2018.
6. Bernard.Augé, Gerald.Naro, « Mini manuel de contrôle de gestion », Dunod, PARIS, 2011.
7. Bonnefous. C, Courtois. A, « Indicateurs de performance », édition Herms, Paris, 2001.
8. Bouin .X, Simon-X, « les nouveaux visages de contrôle de gestion »,4^e , Dunod, paris,2015.
9. Bouquin.H, « comptabilité de gestion »,5^e , Economica , 2008.
10. Bruno Carlier, Christophe RUBRICH-ROBERT, « Contrôle de gestion : Missions, outils, systèmes d'information et de Pilotage », S.E.P.T, 2002.
11. Burlaud A , Germak P., « Management des systèmes d'informations : Manuel et application », Editions EYROLLES, 2006.
12. CERRADA, Karine. Yves De Rongé. Michel De Wolf, « Comptabilité et analyse des états financiers », 2^e, Edition De boeck supérieur, Belgique,2016.
13. Christian HOARAU, « Maitriser le diagnostic financier », 3^e édition, Revue fiduciaire, 2008.
14. Claude alazard, Sabine Sépari, « DCG11 contrôle de gestion : manuel et application », 5^e , DUNOD, paris, 2018.
15. COLASSE. B, « Encyclopédie de comptabilité : contrôle de gestion et audit », Paris, édition Economica, 2000.
16. Davasse .H , Parruitte .M, « Introduction à la comptabilité », Edition FOUCHER, Paris, 2011.
17. De RONGÉ. Y, « Comptabilité de gestion », Boeck, Bruxelles, 1998.

18. Didier noyé, « manager les performance », INSEP Consulting édition, DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5e édition, Dunod, Paris, 2008.
19. DUBRULLE.L, JOURDAIN.D, « comptabilité analytique de gestion », édition DUNOD, Paris, 2007.
20. Elisabeth. Bertin, « Audit interne », Eyrolles , PARIS, 2013.
21. Françoise .G, Olivier.S , Carole.B , François .F ,« Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino éditeur, 3^e.
22. Françoise .G, Olivier.S ,Carole.B, François .F ,« Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino éditeur,3^e.
23. GERVAIS. M, « contrôle de gestion », Economica ,8^e, 2008.
24. Guennou. P, « Les indicateurs de performances », édition Hermes, Paris, 2001.
25. Issor. Zineb, « La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions », Edition : Boeck supérieur, 2017.
26. Jacques .R , « comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », Eyrolles , paris,2012.
27. Jacques Sornet, « Système d'information de gestion »,3^e , Dunod , PARIS,2012.
28. KHEMAKHEM .A, « la dynamique du contrôle de gestion », Dunod, 1976.
29. Laurence Monaco, Christelle Baratay ,« contrôle de gestion :cours et applications corrigées » ,8^e , Gualino ,lextenso éditeur, 2019.
30. Laurent. C, Philippe.B , Gérard.D , Francois-Xavier.R , «Toute la fonction contrôle de gestion », Dunod ,PARIS,2014.
31. Le Duff .Robert, « Encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1998.
32. MAHE-DE-BOISLANDELLE H, « Marché de l'art et gestion de patrimoine», Paris, édition Economica,2005.
33. Margoutteau Eric, «contrôle de gestion», édition ellipses, Paris ,2001.
34. MELYON, Gérard, « Gestion financière », 4^e Edition, BREAL, France ,2007,.
35. P. LORINO, « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Editions de l'organisation, 1990.
36. PAUL, Pinto, « La performance durable », Edition Dunod, Paris, 2003.
37. Sabine. S, Floriane. B, Pascal. F, Morgane .L.B , « Management et contrôle de gestion »,4^e,Dunod,PARIS,2017.

38. Sabrina Sabbah , « L'essentiel de l'analyse financière » ,2^e, Gualino Lextenso , 2019.
39. SAUVAIN, Thierry. « La compétitivité de l'entreprise, l'obsession de la firme allégée », Edition Ellipses, Paris , 2005.

Sites web :

1. <https://definition.longin.fr/fr/politique-financiere/q/cout%20moyen%20pondere/>: consulté le 20/07/2020 à 11h.
2. <https://www.petite-entreprise.net>: consulté le 15/03/20 à 15 :15.
3. https://www.memoireonline.com/04/16/9477/m_La-performance-manageriale-dans-les-infrastructures-au-cameroun-une-approche-par-le-suivi-e8

Articles :

1. CHIAPELLO .Ève, « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence », in Comptabilité-Contrôle-Audit, 1996, p52
2. Anthony R.N, “Planning and control system a frame work for analysis” ,Harvard University Press, Boston,1965.
3. TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, p381
4. PASCALON.P , « L'assurance qualité facteur de compétitivité », IN AZOUAOU, .ABELOUARD.N, « La politique de mise à niveau des PME algériennes : enlisement ou nouveau départ », p4.

Table des matières

| | |
|---|-----------|
| INTRODUCTION GENERALE : | 11 |
| SECTION01 : BREF HISTORIQUE, DEFINITION, ET OBJECTIFS DE CONTROLE DE GESTION | 2 |
| 1. Historique : | 2 |
| 2. Définition de contrôle de gestion : | 3 |
| 2.1 Contrôle : | 3 |
| 2.2 La Gestion : | 4 |
| 2.3 Définitions de contrôle de gestion : | 4 |
| 3. Objectifs de contrôle de gestion : | 6 |
| 4. Le contrôle de gestion et autres modes de contrôle : | 6 |
| 4.1 Le contrôle interne : | 6 |
| 4.1.1 Définition de contrôle interne : | 6 |
| 4.2 L'audit interne : | 7 |
| 4.2.1 définition de l'audit interne : | 7 |
| 4.3 Le contrôle de gestion : | 7 |
| 4.3.1 Le contrôle de gestion comme élément de contrôle interne : | 8 |
| 4.3.2 Le lien entre le contrôle de gestion et l'audit interne : | 8 |
| SECTION02 : L'ORGANISATION DE CONTROLE DE GESTION ET ATOUTS DE CONTROLEUR DE GESTION | 9 |
| 1. Positionnement hiérarchique de contrôle de gestion : | 9 |
| 1.1 Rattachement à la direction générale : | 10 |
| 1.2 Rattachement au directeur financier : | 10 |
| 1.3 Autre positionnement : | 11 |
| 2. Le processus de contrôle de gestion : | 11 |
| 2.1 Définition de processus : | 11 |
| 2.2 Le processus de contrôle de gestion : | 11 |
| 2.2.1 La finalisation : | 12 |
| 2.2.2 Pilotage : | 13 |
| 2.2.3 La post-évaluation : | 13 |
| 3. Le contrôleur de gestion : | 14 |
| 3.1 Définition d'un contrôleur de gestion : | 14 |

| | | |
|---|--|----|
| 3.2 | Les activités de contrôleur de gestion : | 14 |
| 3.2.1 | Prévision budgétaire : | 15 |
| 3.2.2 | Analyse des écarts : | 15 |
| 3.2.3 | Reporting : | 15 |
| 3.2.4 | Audit et élaboration des procédures : | 15 |
| 3.3 | Le profil de contrôleur de gestion : | 16 |
| 3.4 | La distinction entre le système de contrôle et la fonction de contrôleur de gestion : | 17 |
| SECTION03 : LES OUTILS DE CONTROLE DE GESTION | | 18 |
| 1. | Le système budgétaire: | 18 |
| 1.1 | Prévision : | 18 |
| 1.2 | La budgétisation : | 18 |
| 1.3 | Le contrôle budgétaire : | 20 |
| 2. | La comptabilité financière: | 20 |
| 2.1 | Définition de la comptabilité financière : | 20 |
| 2.2 | Objectif de la comptabilité financière : | 21 |
| 3. | La comptabilité analytique : | 21 |
| 3.1 | Définition de la comptabilité analytique : | 21 |
| 3.2 | Objectif de la comptabilité analytique : | 22 |
| 3.3 | Méthodes d'analyse des coûts : | 22 |
| | 3.3.2 Méthode des coûts partiels : | 24 |
| | La méthode des coûts partiels repose sur le principe de ne pas imputer la totalité des charges supportées par le l'entreprise. | 24 |
| 4.1 | Définition de l'analyse financière : | 24 |
| 4.2 | Le rôle de l'analyse financière : | 25 |
| 5. | Système d'information : | 25 |
| 5.1 | Définition de système d'information : | 25 |
| 5.2 | Les bases de système d'information : | 25 |
| | 5.2.1 Les flux d'information : | 26 |
| | 5.2.2 Le système informatique : | 26 |
| | 5.2.3 Les acteurs : | 26 |
| | Ceux qui interviennent dans le système d'information | 26 |
| 5.3 | Fonctionnement de système d'information : | 26 |
| 5.4 | Objectifs de système d'information : | 27 |

| | | |
|-----|--|----|
| 6. | Tableau de bord : | 27 |
| 6.1 | Définition de tableau de bord : | 27 |
| 6.2 | Les instruments d'un tableau de bord : | 28 |
| 6.3 | Objectif de tableau de bord : | 28 |
| 6.4 | Elaboration de tableau de bord : | 29 |
| 7. | Le reporting : | 30 |
| 7.1 | Définition de reporting : | 30 |
| 7.2 | Objectif de reporting : | 30 |

CHAPITRE02 : LE CONTROLE DE GESTION ET LA MESURE DE PERFORMANCE.....32

SECTION01 : NOTION ET COMPOSANTES DE PERFORMANCE33

| | | |
|-----|---|----|
| 1. | Bref historique de la notion de performance : | 33 |
| 2. | Définition de performance : | 33 |
| 3. | Composantes de performance : | 34 |
| 4. | Typologies de performance : | 35 |
| 4.1 | Performance interne : Concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. | 35 |
| 4.2 | Performance externe : Elle est tournée essentiellement vers les actionnaires et les organismes financiers. | 35 |
| 5. | Dimensions de performance : | 36 |
| 6. | Principes de base de mesure de la performance : | 38 |
| 7. | Les piliers de la performance : | 39 |

SECTION02 : LA PERFORMANCE FINANCIERE ET OUTILS DE SA MESURE.....41

| | | |
|-------|---|----|
| 1. | Définition de la performance financière : | 41 |
| 2. | Déterminants de la performance financière : | 41 |
| 2.1 | La politique financière : | 42 |
| 2.2 | La compétitivité : | 42 |
| 2.2 | La création de valeur : | 42 |
| 3. | Outils de mesure de la performance financière : | 42 |
| 3.1 | Bilan : | 42 |
| 3.1.1 | Définition de bilan : | 42 |
| 3.1.2 | Contenu de bilan : | 43 |
| 3.2 | Le compte de résultat : | 44 |

| | |
|--|-----------|
| 3.2.1 Définition de compte de résultat : | 44 |
| 4. Indicateurs de performance financière : | 45 |
| 4.1 Définition de la notion d'indicateur de performance : | 45 |
| 4.2 Types d'indicateurs de la performance financière : | 46 |
| 4.2.1 Le résultat comptable et ses dérivés : | 46 |
| 4.2.2 Indicateurs traditionnels de rentabilité : | 47 |
| 4.2.3 Les indicateurs financiers de bilan : | 48 |
| 4.3 Les limites des indicateurs financiers : | 49 |
| SECTION 03 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE | |
| | 50 |
| 1. La notion de pilotage de la performance : | 50 |
| 2. Les acteurs de pilotage : | 50 |
| <input type="checkbox"/> Le rôle des dirigeants : | 50 |
| <input type="checkbox"/> Le rôle des managers opérationnels : | 50 |
| <input type="checkbox"/> Le rôle des spécialistes (les contrôleurs de gestion) : | 51 |
| 3. Les instruments de contrôle de gestion pour le pilotage de la performance : | 51 |
| CHAPITRE 03 : LE CONTROLE DE GESTION ET LA PERFORMANCE | |
| FINANCIERE DE CO.G.B LA BELLE BEJAIA..... | 55 |
| SECTION 01: PRESENTATION DE CO.G.B LABELLE | 56 |
| Historique de CO.G.B LABELLE : | 56 |
| La forme juridique : | 58 |
| Situation géographique et patrimoine immobilier:..... | 58 |
| Missions, objectifs et activités de CO.G.B /LABELLE:..... | 58 |
| Potentiel et les moyens de production : | 59 |
| Les produits de l'entreprise : | 60 |
| L'organisation interne de l'entreprise (les différents départements) | 60 |
| SECTION 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE CO.G.B LABELLE BEJAIA..... | 64 |
| Dépendance hiérarchique de contrôle de gestion : | 64 |
| Analyse de la situation financière de CO.G.B LABELLE BEJAIA : | 64 |
| Analyse de l'équilibre financier de CO.G.B LABELLE BEJAIA : | 65 |
| L'analyse du compte de résultat : | 67 |
| L'analyse des indicateurs de rentabilité financière : | 69 |
| SECTION 03 : EVALUATION DE LA SITUATION FINANCIERE DE L'ENTREPRISE..... | 70 |

CONCLUSION GENERALE :2

