

Université Abderrahmane Mira de Bejaia.
Faculté des Sciences Economiques, Sciences Commerciales et des
Sciences de gestion

Département des Sciences de Gestion



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de master en Finance et comptabilité
Option : Comptabilité et Audit

THEME

**Effet du contrôle de gestion sur la performance financière
de l'entreprise**

Cas : SPA - CO.G.B LA BELLE

Réalisé et présenté par :

- Mlle. BOUCHELOUH Sihem
- Mlle. FERSAOUI Nesma

Encadré par :

Mr. ARAB Zoubir

Membres du jury :

- **Examineur :** Mr. Amalou
- **Président :** Mr. Idir
- **Encadreur :** Mr. ARAB

Année universitaire : 2018-2019

Remerciement

Nous tenons à remercier tous d'abord, le bon Dieu de nous avoir aidé pour réaliser ce modeste travail dans des bonnes conditions.

Nos sincères remerciements s'adressent à notre encadreur Mr. ARAB Zoubir, pour son encadrement et ses orientations qui nous ont permis de mener à bien ce travail.

Nous remercions également l'ensemble de personnel de « CO.GB LA BELLE » pour leurs aides en particulier Mr. ABDLKRIM.A, Mr.RAMDANI.H, et Mr. Mabrouk.

Tout comme nous exprimons les mêmes sentiments de gratitude à tous les enseignants qui nous ont comptés parmi leurs étudiants et qui ont participés à réaliser cette recherche.

Nos remerciements vont aussi à tous les étudiants de la spécialité CA et CCA.

Nous présentons nos sincères reconnaissances pour tous ceux qui nous ont soutenus pour la réalisation de ce modeste travail.

MERCI !

Dédicace

Je rends grâce, à mon dieu de m'avoir donné la force, la volonté, et la sagesse d'être patiente dans mes études.

Mes dédicaces les plus chaleureux sont adressées :

A mes chers parents qui m'ont toujours soutenu et encouragé que dieu les protèges.

A ma chère sœur Hanane

A mes chers frères Fouad, Anis, Nadjim.

Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

A mes chers parents, qui m'ont beaucoup aidé dans mon cursus et je les remercie pour leurs patience et encouragement, que dieu les protèges ;

A mes chers frères et sœurs ;

A ma grande mère et mes tentes ;

A mes ami(e)s ;

A toute ma famille ;

A mes collègues de l'université de Bejaia ; et toute la promotion de CA.

NESMA

Liste des abréviations

ABC: Activity Based Costing

AC: Actif Courant.

BFR : Besoin en Fond de Roulement.

CO.GB : Cors Gras Bejaia.

CA : Chiffre d'Affaire.

CA HT : Chiffre d'Affaire Hors Taxes.

C.D.G : Contrôle de Gestion.

CAF : Capacité d'Autofinancement.

C : Consommation.

D.G : Direction Générale.

DAF : Direction Administratif et Financier.

DC : Dettes à Court Terme.

DLMT : Dettes Long et Moyen Terme.

EBE : Excédent Brut d'Exploitation.

EVA : Economic Value Added (Valeur Ajoutée Economique).

E : Ecart.

E/Q : Ecart sur Quantité.

E/P : Ecart sur Prix.

FCS : Facteurs Clés du Succès.

FR : Fond de Roulement..

MCV : Marge sur Coût Variable.

MC : Marge Commercial.

OECCA : L'ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées.

PME : Petites et Moyennes Entreprises.

P : Production.

PDG : Président Directeur Général.

PCI : Prix de Cession Interne.

PUr : Prix Unitaire Réel.

PUp : Prix Unitaire Prévisionnel.

Qr : Quantité réelle.

Qp : Quantité prévisionnelle.

RE : Résultat d'Exploitation.

RE : Résultat Exceptionnel.

RNE : Résultat Net d'Exploitation.

ROA : Return On Assets (Ratio de Retour sur Actif).

ROE : Return on equity (Rentabilité des fonds propres).

ROI : Return On Investissement (Rendement des capitaux investis).

ROCE : Return On capital Employed (Ration de rentabilité Capitaux Employés ()).

ROAI : Résultat Ordinaire Avant Impôt.

RF : Résultat Financier.

SIG : Soldes Intermédiaire de Gestion.

SPA : Société Par Action.

SCH : Service de Conditionnement des Huiles.

TB : Tableau de Bord.

TR : Trésorerie.

VE : Valeur d'Exploitation.

VR : Valeur Réalisable.

VD : Valeur Disponible.

VA : Valeur Ajoutée.

Introduction générale

L'économie nationale étant en pleine expansion du fait de la complexité de l'environnement dans lequel évolue l'ensemble des entreprises, et la globalisation croissante des activités économique des entreprises de même que l'internationalisation des marchés l'entreprise doit alors agir dans cet environnement dynamique marqué par la complexité et l'incertitude , elle doit chercher à atteindre ses objectifs dans le cadre des finalités fixées , tout en optimisant l'allocation des ressources disponibles .

L'une des priorités de l'entreprise a toujours été de bénéficier d'une situation financière saine pour garantir sa pérennité et sa solvabilité , il apparait évident , que dans les années à venir réussiront uniquement les entreprises qui seront plus aptes à tirer de profits, des opportunités et de capacité de faire face aux menaces auxquelles elles seront confrontées .

Pour évaluer la performance de l'entreprise, il est nécessaire d'effectuer des mesures à tous les niveaux : financier, économique, social, organisationnel, et sociétal, cette performance peut être appréciée par la comparaison entre les objectifs fixés par la direction et les résultats obtenus, c'est en fonction de ces objectifs qu'on peut mener un contrôle.

Le contrôle de gestion est devenu incontournable du fait qu'il améliore le potentiel de l'entreprise et son développement, il a pour but de rassurer les responsables, de les aider et de les motiver, pour atteindre les objectifs assignés qu'ils se fixent, il s'intéresse à mettre en place à exploiter et faire évoluer les outils et méthodes du suivi et d'amélioration de la performance de l'entreprise.

Il s'agit d'abord d'être efficace et piloter au mieux l'organisation, pour lui faire atteindre ses objectifs, il doit servir à connaître l'environnement et les ressources interne afin de déterminer les stratégies et les objectifs organisationnels, des outils et indicateurs pour la mesure de performance sont proposés par le contrôle de gestion qu'ils attribuent à la prise de décision et le pilotage de l'entreprise.

La performance financière est l'un des indicateurs utilisés pour mesurer la réussite de l'entreprise, l'interprétation de ces indicateurs menée l'entreprise à être rentable et performante.

Le contrôle de gestion reste que l'un des modes possibles d'orientation des activités ordinaires de l'entreprise vers une meilleure performance, cette dernière revêt une dimension essentielle au sein de toute organisation.

Ce constat nous a donc conduits à poser une question principale suivante :

Introduction générale

Quel est l'effet du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise SPA le COGB La belle ?

Le problème, ainsi posé, nous amène à approfondir notre recherche tout en répondant aux questions secondaires suivantes :

- Les dirigeants du service audit et contrôle de gestion « SPA, CO.G.B, la belle », sont-ils suffisamment formés sur le contrôle de gestion ?
- Le contrôle de gestion peut-il avertir la SPA CO.G.B.LABELLE sur sa performance financière à travers ses outils ?

Afin de répondre à la problématique et aux questions posées, nous avons émis les hypothèses suivantes :

- Les dirigeants du service audit et contrôle de gestion « SPA, CO.G.B, LA BELLE » sont suffisamment formés sur le contrôle de gestion .
- Le contrôle de gestion peut avertir la « SPA COGB LA BELLE » sur sa performance financière à travers ses outils.

Pour mener à bien cette étude, notre démarche consiste à faire une revue de la littérature en consultant des ouvrages et des sites internet qui ont traités de la performance, ensuite nous avons fait une enquête du terrain au niveau de la SPA COGB LA BELLE .Celle-ci nous permettra de faire une étude de cas à travers des rapports annuels de cet organisme qui nous permettra d'affirmer ou d'infirmer les hypothèses de départ.

Le développement de ce thème s'articulera autour de trois chapitres. Le premier chapitre nous permettra d'avoir une vision sur le cadre théorique du contrôle de gestion. Le deuxième chapitre s'articulera sur la performance de l'entreprise. Et dans le dernier chapitre développera le déroulement de notre stage pratique au sein de notre structure, nous permettra aussi d'analyser les données, de vérifier nos hypothèses afin de proposer des approches de solution.

Introduction

Le monde économique moderne hautement financiarisé et globalisé accélère ses mutations et devient chaque jour plus imprévisible, la capacité d'anticipation et la vitesse de réaction sont donc les challenges qui sont adressés aux sociétés modernes, le contrôle de gestion doit jouer un rôle clé dans les solutions à mettre en œuvre pour répondre à cet attente.

Le Contrôle de gestion est un domaine en constante évolution, ses définitions varient selon les auteurs et les périodes de l'avance des savoirs, des techniques et des pratiques, il répond aussi aux plusieurs objectifs et remplit ses missions en s'appuyant sur plusieurs outils.

Ce chapitre sera consacré pour donner des notions théoriques sur le contrôle de gestion, il est composé de trois sections, la première sera consacrée pour les notions du base sur le contrôle de gestion, dans la seconde, on va voir la fonction du contrôle de gestion dans l'organisation ; et la dernière sera basée sur les méthodes et outils du contrôle de gestion.

Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion

Pour que nous approfondissions sur le sujet nous allons donner dans cette section les concepts du base de contrôle de gestion, commenceront par la présentation d'un aperçu sur son évolution avant de voir quelques-unes de ses définitions, ses objectifs ainsi que ses missions.

1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du 19ème siècle et surtout le début du 20ème siècle.

Le contrôle de gestion est né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Tylor (1905) sur le contrôle de la productivité et concerne principalement à cette époque, l'activité de production.

La première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse du contrôle de gestion, est apparue avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification.

Il est devenu nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.

Ainsi, après l'analyse des coûts, les entreprises ont mis en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts dans le cadre d'un contrôle budgétaire.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

Ensuite, avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires ont cherchés dans le contrôle de gestion une aide aux décisions ainsi que des pistes pour contrôler les acteurs dans la structure.

Jusqu'au début des années 70, le modèle existant du contrôle de gestion reposait sur un processus de planification, de gestion budgétaire et de contrôle budgétaire, une structure hiérarchique découpée verticalement en centres de responsabilité, et un système de pilotage par les couples objectifs- moyens.

A partir des années 70, les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause de ce modèle dans ses objectifs, ses outils et ses utilisations.

Ainsi de nombreuses pressions et évolutions technologiques, organisationnelles et stratégiques ont fait émerger un contrôle de gestion avec des objectifs plus larges, des démarches et des outils diversifiés¹.

2. Définition du contrôle de gestion

A l'issue de la recherche qu'on a réalisée, nous avons conclu que les définitions présentées par les auteurs sont similaires et convergentes dans leurs sens, pour tenter de faire le point sur le terme, nous présentons trois définitions les plus fréquemment utilisées.

Selon (**ANTHONY R.N**), le contrôle de gestion se définit de la manière suivante : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants, s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation ».²

(**GERVAIS.M**) a ajouté la notion de « pertinence » pour sa définition , 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 conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie ».³

Pour (**ALAZARD.C**) et (**SEPARIS**) « 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

¹ ALAZARD.C ; S.SEPARI., « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010, P.05.

² GRENIER & MOINE.C., « Construire le système d'information de l'entreprise », édition Foucher, Paris, 2010, P 11.

³ GERVAIS.M., « Contrôle de gestion », Economica, Paris, 2000, P.12.

atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration contenue de la stratégie et de l'organisation ».⁴

3. Notions voisines au contrôle de gestion

On distinguera certaines notions liées à la discipline du contrôle de gestion à savoir le contrôle interne, le contrôle organisationnel et l'audit interne.

3.1. Le contrôle interne

Le contrôle interne concerne la fixation des règles, des procédures et le respect de l'ordre des experts comptables et comptables agréés (OECCA) en donne la définition suivante :

« C'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci »⁵.

3.2. Le contrôle organisationnel

Pour piloter la performance, le gestionnaire ne peut se contenter de réguler les actions et leurs résultats, il doit aussi surveiller la fiabilité et la qualité du fonctionnement de l'organisation, c'est-à-dire ses processus décisionnels.

L'entreprise dispose de ressources internes propres qui doivent être contrôlables pour être en permanence opérationnelle et tournées vers l'objectif à atteindre.

Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et les procédures qui structurent les décisions et aux quelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leur comportements Le contrôle organisationnel doit donc assurer, en temps réel, le suivi de la qualité des processus décisionnels.

Ainsi, le contrôle organisationnel interne concerne tous les niveaux de l'organisation (fonctionnelle et opérationnelle) et vise à ce que les actions individuelles et collectives soient en convergence avec les objectifs assignés.

Trois types de méthode sont utilisés par le contrôle organisationnel (La planification, la fixation des règles et des procédures et l'évaluation des résultats et de la performance.

⁴ ALAZARD.C, SEPARI.S., «Contrôle de gestion », « Manuel et applications », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007, P.05.

⁵ ALAZARD.C ; SEPARI.S., « Contrôle de gestion : Manuel et application », 6^{ème} édition, Dunod, Paris, 2004, P.17.

3.3. Audit interne

Le terme « audit » est actuellement largement répandu dans les entreprises, selon l'Institut Français des auditeurs et contrôleurs internes, l'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de son activité. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants.

L'audit doit permettre, de mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptables et financiers existant et mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.

Le terme « interne » précise que le contrôleur fait partie de l'entreprise mais l'audit peut être aussi externe.

La première acceptation de l'audit est la révision comptable, c'est-à-dire l'examen des états financiers. Mais son champ s'est élargi à d'autres domaines : audit informatique, audit social, audit juridique, audit fiscal, etc.

Si l'audit financier, le plus répandu, a pour champ d'analyse les comptes de l'entreprise, l'audit opérationnel cherche à améliorer toutes les dimensions de la gestion d'une entreprise, c'est pourquoi la délimitation entre contrôle de gestion et audit est parfois tenus surtout si au sein d'une organisation, les deux fonctions sont effectuées par la même personne.

La différence essentielle entre l'audit et le contrôle de gestion tient à la temporalité : l'audit est une mission ponctuelle ; le contrôle de gestion fonctionne en permanence dans une entreprise.⁶

4. Objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont semblables pour toutes les entreprises , quels que soient leurs secteurs et leurs tailles, aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible.⁷

La notion d'objectif pour le contrôle de gestion est basée sur deux autres éléments essentiels qui sont : les ressources et les résultats. Dans cette approche, un responsable se définit par un « champ d'action » dans lequel son activité consiste à mettre en relation trois éléments : (Les objectifs à atteindre ; les ressources mises à sa disposition et les résultats obtenus).

Et qui donnent naissance à trois critères d'évaluation pour le responsable :

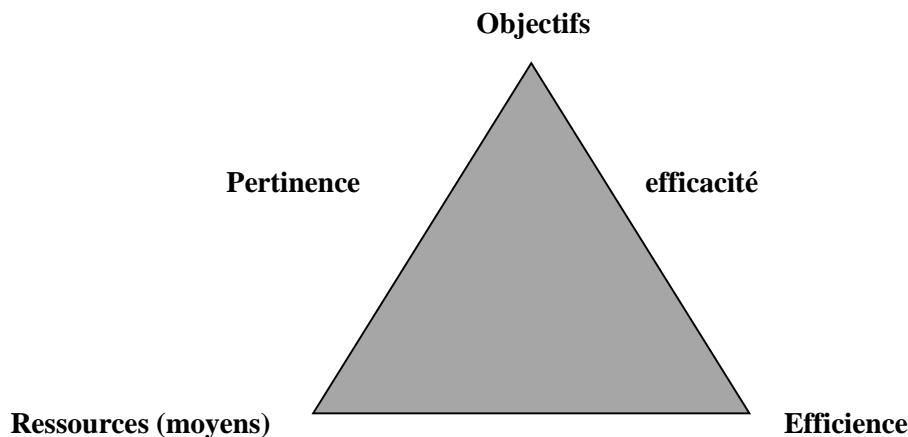
- **La pertinence** (des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs) ;

⁶ ALAZARD.C ; SEPARI.S , 6^{ème} Edition Op.cit , , P.18.

⁷ ALAZARD.C; SEPARI.S., 2^{ème} Edition, Op.cit., P.12.

- **L'efficacité** (la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif) ;
- **L'efficience** (la mise en œuvre du minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu).

Figure 01 : le triangle du contrôle de gestion.



(Source : Hélène, et al, « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratique » 3^{ème} édition, Paris, 2008, P.06).

5. Missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est investi de plusieurs missions dans l'entreprise, selon **CARLIER.B, REPRICH-REBERT.C** elles comprennent principalement de :

- Proposer et structurer un monde d'action globale et cohérent de la collectivité, cette mission passe par la mise en place et le suivi avec les entités concernées ;
- S'assurer de la bonne gestion de l'organisation, le contrôle de gestion permet d'attirer rapidement l'attention sur tout dérapage et facilite donc la prise de mesures correctives en temps réel, ainsi il s'intéresse à plusieurs aspects de la gestion ;
- Mettre en œuvre des systèmes d'information de gestion : organiser et fiabiliser l'information afin d'assurer sa pertinence ;
- Comparer les informations prévisionnelles et réelles relatives aux résultats obtenus et étudier ce qui a été effectivement réalisé afin de mesurer et comprendre les écarts entre les deux catégories d'information ;
- Constituer un système globale d'information (indicateurs, tableau de bord, comptabilité analytique...) qui embrasse toutes les activités de l'organisation.⁸

GUEDJ.N a défini d'autres missions de contrôle de gestion, elles s'agissent de :

⁸ CARLIER .B ; REPRICH-REBERT.C, « Contrôle de gestion : Missions, système, outil », éditions de la lettre du cadre territorial »-S.E.P.T, Paris ,2002, P.24-26.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

- Contribuer à la définition de la stratégie de l'entreprise ;
- Suivre la mise en œuvre de la stratégie (suivi de facteurs clefs de succès) ;
- Préparer l'allocation optimum des ressources (moyens financiers, humains, investissement.....etc.) en conformité avec les objectifs courts termes et les objectifs stratégique ;
- Mesurer les performances en les qualifiant : à ce propos, il convient par ailleurs de biens distinguer les indicateurs et les critères de mesurer de la performance.⁹

6. Limites de contrôle de gestion

Cependant, tout ne peut être piloté par le contrôle de gestion La performance, telle qu'elle est définie aujourd'hui avec des dimensions financières, économiques, mais aussi sociales et sociétales, engendre des indicateurs quantitatifs et qualitatifs qui peuvent dépasser le champ du contrôle de gestion.

La responsabilité sociale de l'entreprise, le développement durable, le respect de l'environnement, la maîtrise des risques sont des domaines incontournables de la performance globale, peut-être inatteignables pour les entreprises que le contrôle de gestion a du mal à mesurer.

Il est difficile de délimiter aujourd'hui les frontières du contrôle de gestion, boîte à outils qui se remplit sans logique spécifique, au gré des modes. Les managers cherchent en permanence des outils pour réduire l'incertitude ou se cacher derrière des techniques mais sont aussi noyés sous trop d'informations.

Le contrôle de gestion ne peut tout englober et ne peut pallier les insuffisances d'analyse et de réflexion.¹⁰

⁹ GUEDJ.N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », édition d'organisation, 1991, 1995, 2000, P.509.

¹⁰ ALAZARD.C; SEPARIS.S, 2^{ème} Edition, Op.Cit.P.689.

Section 02 : La fonction du contrôle de gestion dans l'organisation

Le contrôle de gestion assure la réalisation des objectifs de l'entreprise en suivant plusieurs étapes, aux différents niveaux, c'est la fonction du contrôleur de gestion, nous allons intéresser dans cette section à la présentation de l'organisation de la fonction du contrôle de gestion.

1. Processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management à savoir :¹¹

1.1. Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation, la direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel, les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

1.2. Phase d'exécution

Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

1.3. Phase d'évaluation

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance, cette étape de contrôle met en évidence des écarts et on détermine les causes, elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives.

1.4. Phase d'apprentissage

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage, des facteurs de compétitive peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses, une phase de données est constituée pour être utilisée en vue de futures prévisions.

¹¹ LANGLOIS.L, et al, « Contrôle de gestion », BERTI EDITIONS, Alger ,2008, P.18-19.

2. Niveaux du contrôle de gestion

Les systèmes de contrôle sont construits de manière à garantir l'efficacité, l'efficience et l'économie de l'ensemble du processus de management. Le contrôle s'exprime à trois niveaux qui sont :¹²

2.1. Contrôle stratégique (long terme)

Le contrôle stratégique est le processus par lequel les buts de l'entreprise sont définis aussi que les stratégies pour les atteindre. Le processus de décision stratégique ne présente pas un caractère systématique, à la différence du processus du contrôle de gestion.

Son horizon est le long terme, c'est donc choisir les domaines d'activités dans lesquels l'entreprise entend être présente et y allouer des ressources de manière à ce qu'elle se maintienne et se développe.

2.2. Contrôle de gestion (moyen terme)

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants influencent d'autres membres de l'entreprise pour mettre en œuvre la stratégie. La mission du contrôle de gestion est ainsi de décliner des stratégies de long terme dans des programmes à court terme, généralement sur une année.

Les décisions de contrôle de gestion sont prises dans le cadre des directives de la planification stratégique, le processus de contrôle de gestion est qui s'enchaînent dans une séquence prescrite, la programmation, la préparation des budgets, leur réalisation et l'évaluation des performances.

2.3. Contrôle opérationnel (court terme)

Le contrôle des tâches est le processus consistant à s'assurer que les tâches spécifiques sont exécutées avec efficacité et efficience sur un horizon de très court terme.

Des systèmes d'information existent pour de nombreux types de tâches, approvisionnement, ordonnancement, contrôle des stocks, contrôle de la qualité, paie, comptabilité analytique, gestion de trésorerie...

Ces trois grands types de contrôle se déroulent au sein des organisations selon un cycle temporel qui va du long au très court terme.

¹² GAUTIER.F ; PEZET.A, « Contrôle de gestion », Pearson, Paris, 2006, P.31.

3. Définition du contrôleur de gestion

Selon l'association Nationale des contrôleurs de gestion : « Le contrôleur de gestion est responsable de la conception du système d'information. Il est responsable du bon fonctionnement de ce système. Il fait en sorte que ce système soit effectivement utilisé par les responsables de sa société, dans le but d'accroître la rentabilité des capitaux investis. Il formule avis et recommandations ». ¹³

4. Rattachement du contrôleur de gestion dans l'organisation

Le contrôleur de gestion est le navigateur de l'entreprise. Il connaît le but et les plans d'actions qui permettront de l'atteindre.

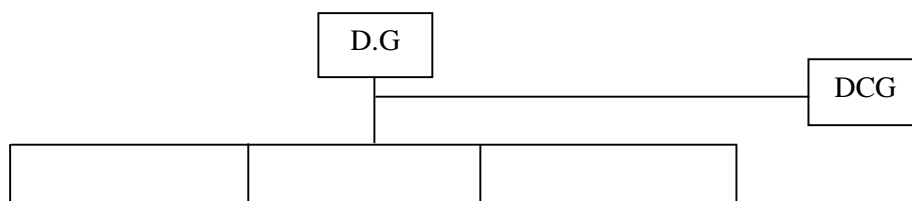
Le contrôleur de gestion se trouve placé le plus souvent en position « Fonctionnelle », il est rattaché directement au directeur général, au directeur financier ou à un autre positionnement. ¹⁴

4.1. Rattachement au directeur général

La légitimité du contrôleur de gestion qui ne dispose pas de pouvoir hiérarchique est renforcée par ce bon positionnement. Ce dernier se justifie également par l'étendue de son action : stratégie, contractualisation, exploitation.

Les préoccupations du contrôleur de gestion sont également plus larges que celle du directeur administratif et financier.

Figure 02 : Le rattachement au directeur général



(Source : Bouin X, Simon F-X, 2009, Op.cit, p.50.)

¹³ GERVAIS.M, 7^{ème} Edition , Op.Cit.P.13.

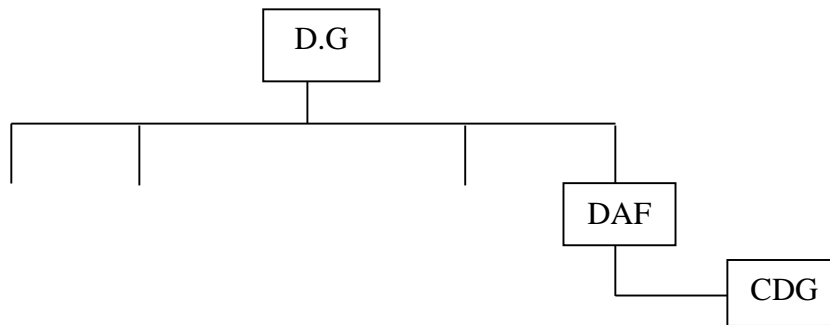
¹⁴ BOUIN.X ; SIMON. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportement », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009, P.49.

4.2. Le rattachement au directeur financier

Le directeur financier peut constituer un « écran » plus au moins entre le directeur général et le contrôleur de gestion. Le contrôleur porte l'étiquette « direction financière » qui peut rendre plus difficile ses rapports avec les opérationnels eux-mêmes et leur responsable, car il sera à la fois juge et partie.

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...)¹⁵

Figure 03 : Rattachement au directeur administratif et financier.



(Source : Bouin X, Simon F-X, 2009, Op.cit, P.50).

4.3. Autre positionnement

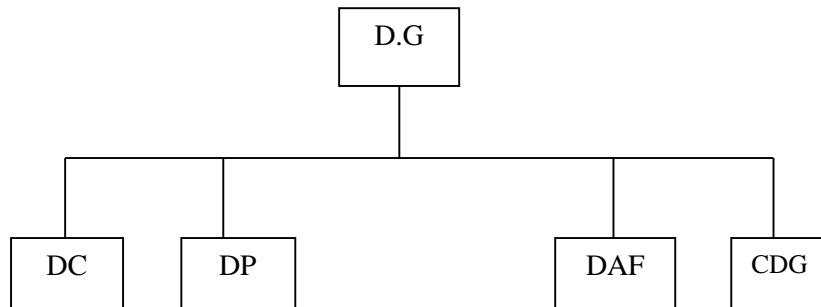
Certaines organisations ont placé la fonction au même niveau que les principaux responsables de l'entreprise, ce qui peut faciliter les communications.

Dans les PEM, le contrôleur de gestion est souvent confondu avec le directeur administratif et financier, ou avec le secrétaire général .il occupe alors une position hiérarchique sans que cela présente les mêmes inconvénients que dans une grande entreprise.

Enfin dans une structure par division ou centre de profit, le contrôleur de gestion peut être décentralisé ; le contrôle de gestion de la division est rattaché hiérarchiquement au responsable de la division et fonctionnellement au contrôleur de gestion central.

¹⁵ ALAZARD.C; SEPARIS,2^{ème} Edition , Op.Cit..P.30.

Figure 04 : Rattachement au réseau.



(Source : Bouin X, Simon F-X, 2009, Op.cit. P.51).

5. Missions du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion connaît diverses missions dans l'organisation, selon **CHIAPELLO.E**, le rôle de contrôleur de gestion est de :¹⁶

- Conseil et aide à la décision auprès de la direction générale et opérationnelle ;
- Incitation des opérationnels à penser au futur, formation ;
- Aide à l'évaluation des performances individuelles ;
- Amélioration de la fiabilité des données ;
- Analyse des coûts, des résultats ;

Pour **NICOLAS.B** ; **SIMON. F-X**, les missions des contrôleurs de gestion ont été impactées.

On attend désormais d'eux qu'ils :¹⁷

- Expliquent à chaque niveau de la société la complexité croissante de l'activité de l'entreprise, due à l'internationalisation, l'accélération des flux, la dématérialisation des échanges, la segmentation toujours plus poussée des marchés... ;
- Accompagnent les changements organisationnels permanents ;
- Aident les différents acteurs à identifier les menaces et les opportunités pour anticiper les problématiques grâce à leur connaissance des processus et des activités, ainsi qu'à leurs compétences financières ;
- S'impliquent dans des missions de contrôle interne, et de processus de management des risques (partage des bonnes pratiques et respect des procédures).

¹⁶ Honing.L., et al, « Le contrôle de gestion », Dunod, Paris, 1998, P.232.

¹⁷ **NICOLAS.B** ; **SIMON. F-X**, «Le contrôle de gestion en mouvement : Etat de l'art et meilleures pratiques », Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, 2010, Paris, P.14.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

6. compétences du contrôleur de gestion

Les compétences du contrôleur de gestion peuvent être résumées par le tableau suivant :

Tableau N°01 : compétences du contrôleur de gestion :

Compétences	1	2	3
<p>➤ Savoirs :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Connaissance de la comptabilité analytique ▪ Connaissance des méthodes associées ▪ Connaissance des outils mis à disposition pour mettre en œuvre le contrôle de gestion ▪ Expertise sur la notion de cout ▪ Expertise dans l'élaboration des tableaux de bord et d'indicateur ▪ Connaissance de l'organisation en question 	 X X	X X X	 X
<p>➤ Savoir-faire :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Etre capable de gérer un projet ▪ Etre capable de constituer un cout ▪ Etre capable d'analyser un cout ▪ Etre capable d'animer une réunion ▪ Proposer des méthodes adaptées à l'environnement de l'organisation ▪ Etre capable d'élaborer des documents de synthèse ▪ Etre capable de conduire une formation 	 X X X X X	X	 X
<p>➤ Savoir-être :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Avoir le sens de l'écoute ▪ Etre pédagogue ▪ Avoir un esprit de synthèse ▪ Etre rigoureux ▪ Etre réactif ▪ Etre créatif 	X X X X X		 X

(Source : ARAB.Z, « le contrôle de gestion à l'hôpital -méthodes et outils-cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital KHALLIL Amrane de Bejaia » thèse de magister en économie de la santé et développement durable, université de Bejaia, 2012, P.133.)

1 : Compétences indispensables

2 : Compétences souhaitées

3 : Compétences à acquérir.

Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion

Depuis les années 1980, l'environnement des entreprises a radicalement changé, et un ensemble d'outils innovants a été développé pour fournir aux managers l'information pertinente en temps utile ; il est supposé de façon implicite que ces instruments et outils de contrôle de gestion sont importants pour diriger une entreprise avec succès à savoir :

1. Comptabilité générale

Toutes entreprises qui exercent une activité commerciale, industrielle, artisanale ou libérale doivent tenir une comptabilité générale, qui a pour but de traduire tous les flux que rencontre une entreprise sous la forme d'enregistrement comptable.

Beatrice et **GANDGUILLOT.F** ont défini la comptabilité générale comme « un système d'organisation de l'information financière qui permet de saisir, de classer, d'enregistrer des données de base chiffrées et de présenter des états financiers (comptes annuels) reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière à une date donnée et du résultat de l'exercice de l'entreprise issu de son activité. »¹⁸

1.1. Rôle de comptabilité générale

La comptabilité générale constitue :

- un outil de contrôle des opérations ;
- un moyen de preuve juridique en cas de litige ;
- une obligation légale (toute entité doit tenir une comptabilité) ;
- un moyen de calcul de l'assiette des impôts (base) ;
- une source d'information d'ordre financier sur la situation et l'évolution de l'entreprise ;
- une aide à la prise de décision sur le plan financier.

2. Comptabilité analytique

La comptabilité analytique, constitue un véritable outil de gestion et de pilotage de l'entreprise, elle prend ses sources à partir de la comptabilité générale.

Elle est indispensable dans les grandes et moyennes entreprises et également dans les petites entreprises qui souvent disposent de peu de moyens financiers, et encore un moyen indispensable pour optimiser les allocations de ressources.¹⁹

¹⁸ BEATRICE. ; GRANDGUILLOT.F, « introduction à la comptabilité » 6^{ème} édition, Gualino Lextenso éditions, 2015/1016, Paris , P.07.

¹⁹ GUEDJ.N, Op.cit, P.132.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

Pour Gérard MELYON, la comptabilité analytique « est un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision ». ²⁰

2.1. Objectifs de comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données techniques et économiques dont les objectifs essentiels sont les suivantes :²¹

D'une part :

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise pour sa pratique générale (maîtriser les conditions de production, installation de nouvelle unité ou stratégie d'intégration) ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (stock fabriqué elle-même ou immobilisations créées par ses propres moyens) ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants (travaux sur devis, lancement de nouvelles fabrication, politique de prix de vente différenciée selon la nature de l'article ou le prix de vente ;

D'autre part, permettre dans le cadre du contrôle budgétaire :

- D'établir des prévisions, des charges et des produits courants (coûts préétablis et budget d'exploitation, par exemple) ;
- D'en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets) ;
- D'une manière générale, la comptabilité analytique doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décisions.

²⁰ MELYON.G, « Comptabilité analytique », 3^{ème} édition, BREAL, Paris, 2004, P.08.

²¹ GUEDJ.N, Op.cit, P.130.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

2.2. Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

La comptabilité générale se diffère de la comptabilité analytique dans des différents points .²²

Tableau N°02 : Comparaison entre comptabilité générale et comptabilité analytique

Comptabilité générale	Comptabilité analytique
<ul style="list-style-type: none">- Finalité légale- Résultat annuels- A postériori- Charge par nature- Résultat global- Règles légales et rigides- Information monétaire- Informations certifiées- Information pour les actionnaires, les directeurs- Indicateurs comptables, fiscaux et financiers	<ul style="list-style-type: none">- Finalité managériale- Résultat fréquent- A posteriori et a priori- Charges par destination- Résultat par produit, par section par responsable, par activité- Règles souples et adaptées à l'évolution de l'entreprise- Information légalement technique et économique- Information rapide et éventuellement auditées- Indicateurs de gestion

(Source : GUEDG.N., 2000, Op.cit., P.133.)

2.3. Systèmes des coûts en comptabilité analytique

Le coût est défini comme la somme de charge relative à un élément défini au sein du réseau comptable, un coût est définie par rapport aux trois caractéristiques suivantes :

- le champ d'application du calcul ;
- le contenu : les charges retenues en totalité ou en partie pour une période déterminée ;
- le moment du calcul.²³

Il existe deux systèmes fondamentaux de calcul des coûts : le système des coûts complets et le système des coûts partiels.

²² GUEDJ.N , Op.cit, P.132

²³ Idem, P.133.

2.3.1. Système de calcul des coûts complet

Le système des coûts complets définit plusieurs méthodes de calcul des coûts qui sont la méthode des sections homogènes, la méthode de coût standard et la méthode ABC.

2.3.1.1. Méthode des sections homogènes (centre d'analyse)

C'est une méthode de comptabilité de gestion qui permet d'aboutir au calcul des coûts de revient d'un produit, d'une prestation, d'un service ou de toute autre activité.

Il s'agit de l'ensemble des coûts directs affectables et des coûts indirects repartis et imputés au travers d'un processus de répartition et de déversement.

2.3.1.2. Méthode des coûts standards (préétabli)

Les coûts standards sont des coûts théoriques qui sont calculés ou estimés par opposition aux coûts réels qui résultent de constatations,²⁴

Les coûts standards permettent de prévoir les coûts des périodes suivantes, d'évaluer rapidement un coût et de contrôler les conditions de l'exploitation en les comparant aux coûts réels.²⁵

2.3.1.3. Méthode à base d'activité (ABC)

« Définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complet qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources, cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable des charges indirects ». ²⁶

2.3.2. Système des coûts partiels

Le système de calcul des coûts partiels englobe les méthodes suivantes la méthode IRFF, la méthode du coût variable simple, la méthode du coût spécifique et en dernier la méthode du coût marginal.

2.3.2.1. Méthode des coûts variable (direct costing)²⁷

Le direct costing s'intéresse, quant à lui aux seuls charges variables directs et indirects. L'attrait de cette méthode est de calculer une marge coût variable (MCV) obtenue par la différence entre le prix de vente et les coûts variable dans le but de déterminer le seuil de rentabilité de l'entreprise c'est-à-dire le chiffre d'affaire pour lequel elle ne réalise ni perte ni bénéfice.

²⁴ GUEDJ.N., Op.Cit.P.172.

²⁵ DORIATH.B, et al, « Comptabilité et gestion d'organisation », 6^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, P.278.

²⁶ BESCOS & MENDOZ., « le management de la performance », édition comptable, Malesherbes, 1994, Paris, P.186.

²⁷ BOUIN.X ; SIMON.F-X., Op.Cit.P.155.

Chapitre 01 : Aspect théorique du contrôle de gestion

Le seuil de rentabilité est encore appelé point mort ou point d'équilibre, dans le cas simple d'une entreprise, nous pouvons schématiser son résultat de la manière suivante :

$$CA - \text{coûts variables} = \text{MCV}$$

$$\text{MCV} - \text{coûts fixes} = \text{résultat}$$

2.3.2.2. Méthode des d'imputation rationnelle des charges fixes

Du fait des charges fixes, le coût unitaire du produit varie avec le niveau d'activité, la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes a pour effet d'effacer l'impact du niveau d'activité sur les coûts en référence à une activité normale.

- **Le coefficient d'activité**

$$\text{CIR} = \text{niveau d'activité réelle} / \text{niveau d'activité}$$

- ✓ Un coefficient d'activité supérieur à 1 traduit une suractivité qui permet une bonne absorption des charges fixes.
- ✓ Un coefficient d'activité inférieur à 1 traduit une sous-activité qui alourdit les coûts unitaires du fait d'une moins bonne absorption des charges fixes.

- **Le coût d'imputation rationnelle :**

$$\text{Le coût d'imputation rationnelle} = \text{coût variable} + \text{coût fixes imputé}$$

- **Différence d'imputation :**

$$\text{La différence d'imputation} = \text{charge fixes réelle} - \text{charge fixes imputés}$$

Si cette différence est négative, l'entreprise réalise un boni de suractivité, si elle est positive, elle réalise un mali de sous-activité.²⁸

2.3.2.3. Méthode des coûts spécifique

Le coût spécifique est constitué de coût variable et des charges fixes directs (ou spécifiques). Le coût spécifique constitue un outil d'aide à la décision intéressant : il permet d'ajouter au coût variable d'un produit (d'une activité) des charges fixes dont l'incorporation est sans équivoque. Il est donc plus complet que le coût variable. Il n'intègre pas les charges fixes indirectes dont l'affectation, dans la méthode du coût complet, peut entraîner des biais

²⁸ DORIATH.B., et al , Op.Cit.27.

Il permet de prendre des décisions de gestion :

- marge sur coût spécifique > 0 : maintien du produit ou de l'activité développement des produits qui contribuent le plus à la rentabilité globale de l'entreprise ;
- marge sur coût spécifique < 0 : recherche de réduction des coûts ; abandon du produit ou de l'activité.²⁹

3. Système d'information

Le système d'information prenant une place de plus en plus importante, une des missions fondamentales du contrôle de gestion est en effet d'alimenter les managers en informations pertinentes pour leur prise de décision.

Cette mission s'est concrétisée dans un premier temps dans la mise en place de systèmes de contrôle financiers jouant le rôle d'interface entre les opérationnels, responsables de la conduite des tâches courantes dans l'entreprise et les décideurs, initiateurs de la stratégie.

Mais aujourd'hui l'environnement de l'entreprise, la conception du management et les technologies ont changé et dessinent, un nouveau cadre à la conduite du contrôle de gestion ainsi qu'à la définition des systèmes d'information.³⁰

3.1. Définition

Le système d'information de l'entreprise « est constitué par l'ensemble des informations circulant dans l'entreprise ; l'ensemble des moyens et procédures de recherche, de saisie, de mémorisation et de traitement de ces informations, dans le but de les restituer sous une forme directement utilisable au moment utile afin de permettre la prise de décision stratégiques ou tactique et d'améliorer le fonctionnement opérationnel de l'entreprise ». ³¹

3.2. Fonction de système d'information

- **L'écoute** : les entreprises insérées dans un environnement fortement concurrentiel et évolutif, doivent faire de gros effort pour être à l'écoute des évolutions naissantes, des changements qui se dessinent dans les comportements des consommateurs, pour saisir les opportunités et localiser les menaces de toutes sortes qui peuvent se présenter.
- **La collecte** : on distingue la collecte ponctuelle pour éclairer une décision particulière, non répétitive et la collecte systématique qui implique une information formalisée, structurée, hiérarchisée, stockée en attente d'utilisation pour résoudre des problèmes

²⁹ DORIATH.B., et al.P.281.

³⁰ GIRAUD.F, et al, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^{ème} édition, Gualino éditeur, EJA, Paris, 2004, P.346.

³¹ GUEDJ.N., Op.Cit.P.349.

répétitifs. Cette collecte nécessite la saisie sur un support, permettant la conservation ; le traitement ou la communication des informations.

- **La mémorisation** : le stockage des informations suppose l'utilisation de moyens techniques (dossiers, fichiers...), et organisationnels (méthodes de classement, d'archivage ...).
- **Le traitement** : c'est le processus qui permet d'obtenir les résultats, il peut être manuel ou informatisé.
- **La transmission** : les lieux de saisie, de traitement et d'utilisation des informations sont souvent différents. on distingue la circulation verticale descendante (directives, ordres ...) et ascendante (reporting, compte rendu...) de la circulation horizontale facilitant la coordination entre les divers services.

4. Gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un des instruments du contrôle de gestion, elle désigne le fait de planifier, prévoir les recettes et les dépenses sur une période.

4.1. Définition

Le plan comptable présente la gestion budgétaire comme « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». ³²

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par : ³³

- la définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime faire ; une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- la participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

³² ALAZARD.C., S.SEPARI. 2^{ème} Edition Op.Cit.p.225.

³³ DORIATH.B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, p.01.

4.2. La démarche budgétaire

Elle suppose des conditions préalables lors de son élaboration et comporte trois étapes clefs qui sont : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

➤ **Etape 01 : La prévision et l'établissement du plan**

- Prévoir : collecter les informations internes et externes, permettant d'établir pour la période considérée un programme d'action, une norme.

- Simuler : faire des hypothèses de travail pour valider la stratégie en la chiffrant.

C'est une prévision qui définit, un but à atteindre, les moyens pour y parvenir.

➤ **Etape 02 : La budgétisation**

Le budget est un plan à court terme chiffré comportant une affectation de ressources liée à une assignation de responsabilité pour atteindre les objectifs que souhaite d'entreprise, il doit être accompagné d'un plan d'action qualitatif et daté.³⁴

Les budgets constituent la traduction des décisions stratégiques et tactique sous la forme d'un ou plusieurs plans datés, détaillés et chiffrés mentionnant l'obtention et l'allocation des ressources.

Cette phase de budgétisation est souvent annuelle et relève d'un processus itératif assurant la cohérence des objectifs et des moyens mis en œuvre par les différents centres de l'entreprise.³⁵

➤ **Etape 03 : Le contrôle budgétaire**

Gervais .M définit le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts, d'informer les différents niveaux hiérarchiques, de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires, et d'apprécier l'activité des responsables budgétaires. »³⁶

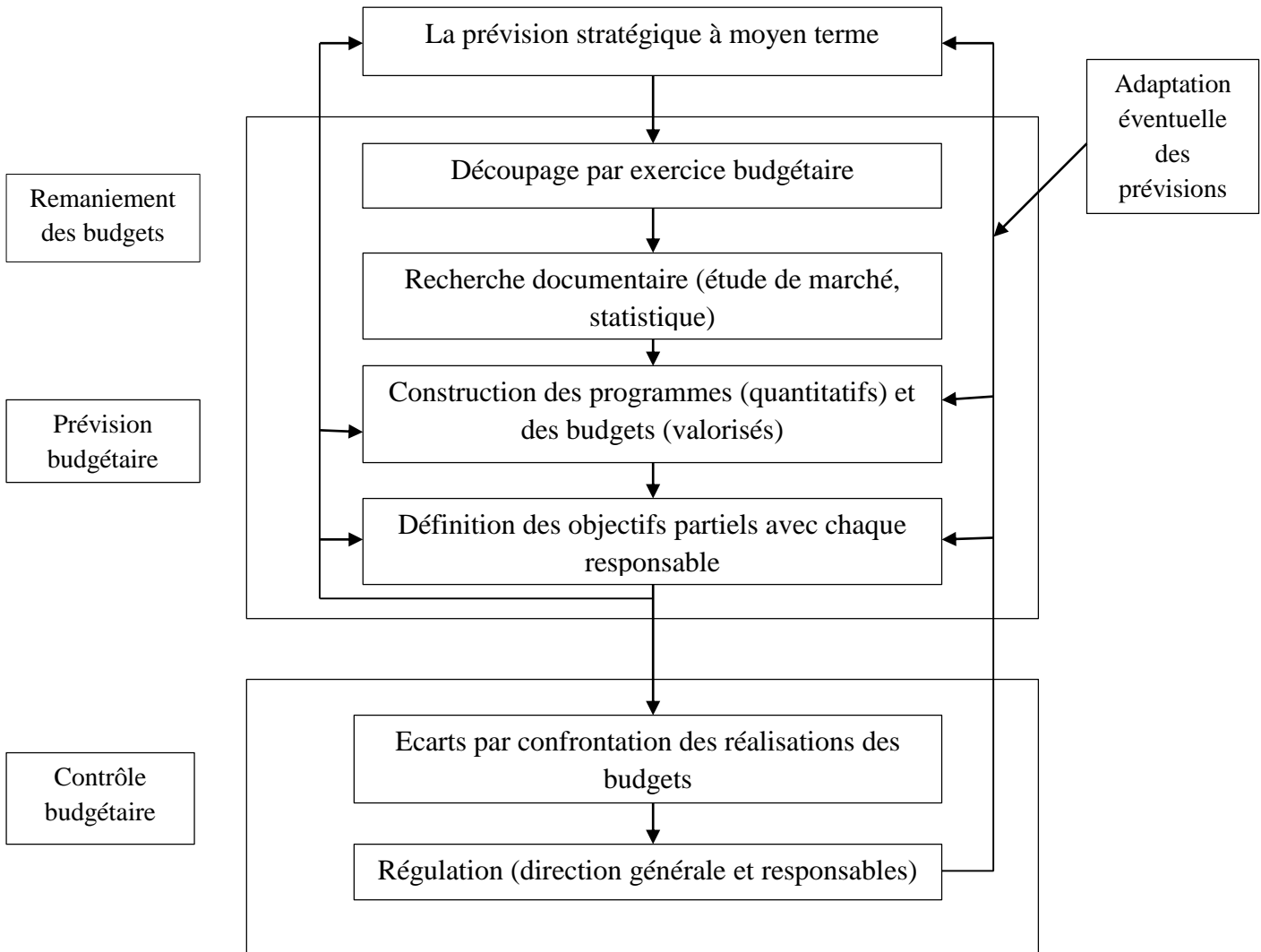
Le schéma suivant nous permettra, d'expliquer la méthodologie d'élaboration du budget :

³⁴ GUEDJ.N., Op.Cit.P.253-254.

³⁵ MARGOTTEAU.E., « Contrôle de gestion», Ellipses Edition Marketing S.A., paris, 2001, P.139.

³⁶ ALAZARD.C; SEPARIS., 2^{ème} Edition Op.cit. P.226.

Figure 05 : Méthodologie d'élaboration du budget



(Source : DORIATH.B, 2008, Op.Cit.P.01.)

4.3. Les différents budgets

Plusieurs budgets peuvent être présentés comme suit :³⁷

4.3.1. Budget des ventes

L'objectif de ce budget est de déterminer la nature et la qualité de ce que l'on veut vendre, définir la cible à atteindre et le calendrier, Mettre en place des moyens et des méthodes pour vendre et fixer les prix et modalité de vente pour valoriser le budget.

³⁷ GUEDJ.N.Op.Cit.P.266.

4.3.2. Budget de production

Le budget du service production doit assurer la réalisation du programme de ventes, le calcul du niveau de production demandé se déduit du programme de ventes et de l'état des stocks de produits finis.

4.3.3. Budget des approvisionnements

La fonction du service des approvisionnements est d'assurer les stocks nécessaires à la réalisation du programme de production et de tenir compte des deux contraintes suivantes :

- Eviter tout arrêt ou perturbations dans le déroulement de la production et de sa vente ;
- Gérer un stock optimum pour assurer les approvisionnements tout en diminuant l'immobilisation des capitaux.k0

4.3.4. Budget des investissements

Investir, c'est sacrifier des ressources disponibles en contrepartie de moyens d'exploitation : immobilisation corporelles (machines, installations...) ou immobilisations incorporelles (brevets, licences ...).

4.3.5. Budget de trésorerie

C'est le budget résultant des autres budgets, il traduit en recettes et en dépenses tous les budgets de l'entreprise.

4.4. Limites de la gestion budgétaire

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels.
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.
- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux « responsables ». La gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non de réactivité.
- À l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global.
- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète.³⁸

³⁸ DORIATH.B., OP.Cit.P.02.

5. Tableau de bord

Le tableau de bord, est un outil d'évaluation de l'organisation d'une entreprise constitué de plusieurs indicateurs de la performance à des moments donnés ou sur des périodes données.

5.1. Définition

Un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe.³⁹

DORIATH.B a défini le tableau de bord comme « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance ».⁴⁰

5.2. Rôles essentiels d'un tableau de bord

Selon **FERNANDEZ.A.**, Le tableau de bord a plusieurs rôles à savoir :

- **Réduire l'incertitude** : Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque peu l'incertitude qui handicape toute prise de décision.
- **Stabiliser l'information** : L'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, voilà des services indispensables pour le décideur.
- **Faciliter la communication** : Lorsque le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.
- **Dynamiser la réflexion** : Le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion.
- **Maitriser le risque** : On ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.⁴¹

³⁹ ALAZARD.C; SEPARI.S. 2^{ème} Edition , Op.cit. P.552.

⁴⁰ DORIATH.B., Op.Cit.P.143.

⁴¹ FERNANDEZ.A., « L'essentiel du tableau de bord : Méthodes complètes et mises en pratique avec Microsoft Excel », 4^{ème} édition, Groupe Eyrolles, 2013, Paris, P.09.

5.3. Conception du tableau de bord ⁴²

La conception d'un tableau de bord passe par des différentes étapes qui nécessitent de respecter certains principes :

5.3.1. Principes de conception

La définition d'un tableau de bord impose le respect d'un certains règles et principes de conception pour le construire et cela par :

- **La Fixation des objectifs des centres de responsabilité**

La construction d'un T.B commence par une réflexion sur les missions du centre de responsabilité et les principaux objectifs (quantitatifs ou qualitatifs) qui lui sont assignés par exemple :

- ✓ Les objectifs quantitatifs : conquérir une part de marché, augmenter un chiffre d'affaire.
- ✓ Les objectifs qualitatifs : améliorer la qualité des produits, améliorer l'esthétique des produits, etc.

- **Détermination des facteurs clés du succès :**

Les FCS, sont les conditions essentielles permettant, d'atteindre les objectifs de résister aux actions d'un environnement hostile (pouvoir de négociation des clients, concurrence existantes...)

- **La recherche des indicateurs pertinents**

Un indicateur est une information, si possible chiffrée qui exprime l'évolution d'un FCS. La qualité d'un indicateur pertinent est celles d'un instrument de mesure : fidélité, sensibilité, simplicité.

Les indicateurs doivent être mesurés dans des délais brefs ; à défaut d'être mesurable, il doit être possible d'estimer leur progression, leur stabilité ou leur régression.

Si aucun indicateur ne reflète parfaitement l'évolution d'un FCS, on recourt à plusieurs indicateurs donnant une idée approchée de cette évolution, par exemple : le FCS « satisfaction de la cliente » est indirectement mesurée par les indicateurs : nombre de retours d'article, nombre de retard de livraison ...

- **La collecte d'information**

Il faut s'assurer que les informations constitutives des indicateurs existent et imaginer comment la collecter ; un fascicule est établi pour préciser la nature, l'origine, la périodicité et la date de disponibilité des informations.

⁴² LANGLOIS.L.,et all, Op.Cit.P.353-354 .

- **La présentation de Tableau de bord**

Les indicateurs sont présentés sous la forme des valeurs clés, d'écarts clés entre réalisations et prévisions, limités aux facteurs clés et donc moins nombreux que ceux de la gestion budgétaire.

Des ratios limités également aux facteurs clés et souvent exprimés en unités physiques, des clignotants limités unilatérales ou bilatérales des indicateurs qui alertent sur les situations d'urgence et des graphiques simples qui font percevoir sans effort la tendance et les écarts

5.3.2. Conception générale

La maquette d'un tableau de bord type fait apparaître quatre zones.

Tableau N °03 : conception générale d'un tableau de bord

Tableau de bord			
Indicateurs	Résultats	Objectifs	Ecart
Rubrique 1 • Indicateur A • Indicateur B Rubrique 2			

↑
 Zone : paramètre
 Économique

↑
 Zone : résultat

↑
 Zone : objectifs

↑
 Zone : écarts

(Source : ALAZARD.C. ; SEPARE.S., Op.Cit.P.556).

- La zone « paramètres* économiques » : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif.
- La zone « résultats réels » : ces résultats peuvent être présentés par période ou/et cumulés
- La zone « objectifs » : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée. Ils sont présentés selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats (objectif du mois seul, ou cumulé).
- La zone « écarts » : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relative. Ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion. ⁴³

⁴³ ALAZARD.C.;SEPARI.S.,2^{ème} Edition , Op.Cit.557.

6. Reporting

Le reporting, permet aux supérieurs ou à la direction générale d'effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion, en vérifiant la réalisation des objectifs, en mesurant le poids des écarts, et en appréciant la pertinence des actions correctives et leurs résultats.

6.1. Définition de reporting

Selon NOELLE.M, Le reporting est la fourniture de l'information essentiellement financière aux gestionnaires basé au siège, le reporting est donc une vérification par le siège sociale du bon fonctionnement de ses filiale, sur une multitude de sujet possibles qui dépendant des priorités du groupe : finance, opérations, ressources humaines, qualité, respect de l'environnement⁴⁴

L'avantage du reporting est qu'il donne un langage commun à des centres parfois très différents. Pour ce faire il a bien entendu une représentation surtout financière et budgétaire et par ailleurs répond à des normes juridiques. Il comprend, en principe, des indicateurs extracomptable qui sont dans les tableaux de bord des centres de responsabilité rendant compte.⁴⁵

Le reporting ne doit comporter que des données synthétiques pertinentes afin de faciliter leur interprétation, leur comparaison et les prises de décision.

6.2. Types de reporting

On distingue deux types de reporting :

6.2.1. Le reporting financier

Remontées des comptes, des états financiers, des indicateurs financiers essentiels, par exemple : une filiale fournit périodiquement un reporting financier à la société -mère du groupe, sur les paramètres financiers tels que : encaissement, décaissement, trésorerie.

6.2.2. Le reporting de gestion

Remontées des principaux indicateurs de gestion des données essentielles des tableaux de bord, par exemple ; une usine implantée à l'étranger fournit périodiquement à la société mère un reporting de gestion (chiffre d'affaire en quantité et en valeur, production en quantité et en valeur).⁴⁶

⁴⁴ NOELLE.M., « Le grand livre du contrôle de gestion », Groupe Eyrolles, Paris, 2013, P.276-277.

⁴⁵ GUEDG.N., Op.Cit.p.319.

⁴⁶ BEATRICE. ; GRANDGUILLOT.F, « L'essentiel du contrôle de gestion », Gualino éditeur, Lextenso édition, Paris, 2009, P.124.

7. Benchmarking (Analyse comparative)

Le benchmarking consiste à prendre comme référence de performance un groupe d'entreprises ou d'entités comparables du point de vue de ce que l'on cherche à mesurer. Cette pratique se développe rapidement. La performance ne se mesure alors plus par rapport à une prévision interne, mais par rapport aux réalisations d'autres entreprises ou d'autres entités au sein ou à l'extérieur du groupe.

7.1. Définition

« Le benchmarking est le processus qui consiste à identifier, analyser et adopter les pratiques des organisations les plus performantes en vue d'améliorer les performances de sa propre organisation, il ne se limite pas à la simple identification « des meilleurs pratiques ». Il va bien au-delà, car il suppose un travail approfondi de mesure de ses propres performances puis de celle des entités de référence, et la mise en œuvre dans son organisation ».

7.2. Objectifs

Les objectifs du benchmarking sont :

- Poser des objectifs ambitieux ;
- Accélérer le rythme du changement ;
- Identifier des processus permettant des avancées significatives ;
- Accroître la satisfaction des clients et les avantages compétitifs ;
- Mieux connaître ses forces et faiblesses grâce à une meilleure auto évaluation ;
- Créer un climat consensuel basé sur les faits ;
- Accroître la capacité à utiliser des mesures pour gérer.

7.3. types de benchmarking

Il existe quatre types de benchmarking

7.3.1. Benchmarking interne

Il est réalisé avec d'autre unité de sa propre organisation, à ce titre , il est une opportunité pour le contrôleur de gestion de refondre ou améliorer les indicateurs de tableau de bord , d'inciter le dialogue de gestion et d'ancrer une culture et un langage commun de gestion

7.3.2. Benchmarking (externe) compétitif

Ce dernier consiste à analyser les stratégies, les processus et les pratiques avec des concurrents ou des entreprises ayant la même activité

7.3.3. Benchmarking de processus

Il consiste en une analyse des meilleurs pratique concernant les mêmes pratiques essentielle et fonctionnelles, de ce fait, il offre la possibilité d'entreprendre une démarche ABC-ABM au sein de son entreprise.

7.3.4. Benchmarking stratégique

Il permet d'adapter la stratégie et son déploiement par une analyse prospective des tendances émergents et des options sur les marchés concernant les processus, la technologie et la distribution.⁴⁷

⁴⁷ BOUIN.X ; SIMON.F-X., Op.cit. .P.75.

Conclusion

L'atteinte de la bonne performance, est la finalité de tout organisme, de ce fait le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration de l'entreprise. , Avec le changement de l'environnement financier et économique des entreprises, la fonction contrôle de gestion a connu des mutations considérables, ce qui implique l'amélioration des outils de contrôleur de gestion.

Pour cela divers outils et méthodes ont été introduit, afin d'améliorer la logique de l'efficacité et d'efficience, pour maitriser telles situations de plus en plus complexes dont les principaux instruments sont supposés applicable dans toutes les entreprises quel que soit leurs natures, parmi ses outils : la comptabilité analytique, gestion budgétaire, tableau de bord ...

Les entreprises se voient obligées de s'assurer de la qualité et la pertinence des informations de gestion. Ainsi, pour l'amélioration de la performance financière et économique, les contrôleurs de gestion doivent se garantir de la fiabilité des informations de la performance.

Pour cela il est important de baser sur la relation étroite entre le contrôle de gestion et les différents services de l'entreprise , ce qui oblige le contrôleur de gestion d'avoir des compétences divers ,et doit être aussi dotés de qualités humaines, relationnelles et de communication devenant alors un porte-parole de la stratégie de l'entreprise à travers le pilotage de la performance.

Dans le suivant chapitre, nous allons voir comment la fonction de contrôle de gestion peut contribuer à la maitrise de la performance financière et économique de l'entreprise.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

Introduction

Dans un environnement incertain, l'entreprise est condamnée à être performante pour assurer son développement et sa survie, c'est la raison pour laquelle la performance se trouve au centre des préoccupations des dirigeants.

Elle apparaît toujours associée à la nécessité de son évaluation et sa mesure, pour cela nombreux auteurs et chercheurs en science de gestion considèrent que le contrôle de gestion, un processus de mesure d'évaluation et de rétribution de la performance ; et qu'il doit s'intéresser aussi à l'adaptation de l'entreprise aux fluctuations de son environnement, en effet le contrôle de gestion joue un rôle beaucoup plus actif quant à la réalisation des objectifs et les stratégies définies par l'entreprise.

Il existe, pourrait-on dire autant d'approche de la performance que des parties prenantes, chacun la construit en fonction des objectifs qu'il assigne

Pour notre part, nous avons choisis de consacrer ce travail à sa dimension financière, le but de ce chapitre est de fournir des points de repère à propos de la performance, il est partagé en trois sections, la première décrit les notions générales de la performance, la deuxième est consacrée à sa mesure, en fin dans la troisième section, nous concentrons notre attention sur la performance financière de l'entreprise.

Section 01 : Généralités sur la performance de l'entreprise

Dans cette section, nous allons présenter la diversité des regards possibles sur la notion de performance, nous précéderons à une analyse sémantique du terme performance qui est considérée comme étant une notion complexe qui n'est pas simple à concerner. Ensuite on propose quelques définitions, critères, ainsi que ses différentes typologies.

La notion de performance, elle, sous-entend toujours plus ou moins une comparaison avec un concurrent : elle appartient au langage sportif, au langage de la compétition, on est performant par rapport à quelqu'un, une technique est plus performante qu'une autre, et on parle même d'entreprise performante.⁵²

1. Définition de la performance

La performance de l'entreprise est une notion polysémique, complexe et difficile à définir tant les approches sont multiples.

B.DORIATH, a défini le concept de performance comme « un jugement sur un résultat et la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisations ». ⁵³

BOURGUIGNON.A a ajouté que la performance, « c'est faire mieux que le concurrent sur le moyen et long terme, dans l'idéal sur l'ensemble des paramètres définissant la performance, au minimum sur ceux des paramètres jugés être les plus significatifs de la satisfaction des clients». Il ajoute aussi « Le terme performance devrait être réservé à la description de l'évolution des résultats sur une période jugée assez longue par le preneur de décision. ». ⁵⁴

Il a montré également que dans le domaine de la gestion, la performance recouvre des significations différentes selon les contextes.

Ainsi, dans l'univers de l'entreprise, la performance peut être définie :

- Comme le résultat d'une action : la mesure des performances est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus ;
- A partir des modes d'obtention du résultat : « la performance est l'action faite de nombreux composants ; non un résultat qui apparaît un moment dans le temps.

⁵² MARION.A, et all, « Diagnostic de la performance de l'entreprise : Concepts et méthodes », Editeur de savoir, Dunod, Paris, 2012, P.02.

⁵³ DORIATH.B., Op.cit.129.

⁵⁴ALAZARD.C.; SEPARI.S. 2^{ème} Edition .Op.Cit.17.

- Comme le succès de l'action : le succès passe toujours par une compétition plus ou moins explicite.⁵⁵

2. Critères de la performance

La construction et le fonctionnement d'un système de pilotage reposent sur la maîtrise de quatre paramètres : les objectifs, les moyens (moyens d'action et ressources), les résultats et la finalité.

C'est de ce postulat que sont nés les trois concepts fondamentaux que sont ; l'efficacité, l'efficience et l'économie ⁵⁶

2.1. Efficacité

C'est l'articulation entre résultats et objectif : Est-on arrivé à ce que l'on avait l'intention de faire, à quel point l'objectif fixé est-il atteint ? Si l'efficacité du système, qui peut être bien souvent jugé grâce à des indicateurs de qualité, n'est pas satisfaisante, les actions envisageables portent sur l'organisation interne du système et sur les différents paramètres de réglages accessibles.

2.2. Efficience

C'est l'articulation entre moyens et résultats : Est-ce que les résultats sont suffisants compte tenu des moyens mis en œuvre ? La performance est jugée en termes d'efficience essentiellement en phase d'exploitation du système de production.

Elle n'est pas satisfaisante, se sont des décisions relatives au pilotage (système matériel) au management (système humain) qui seront à prendre l'indicateur d'efficience par excellence est le rendement d'un système.

2.3. Economie

On entend, les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matériels, pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible.

⁵⁵ALAZARD.C.; SEPARIS. 2^{ème} Edition ,Op.Cit.P.02.

⁵⁶TAHON.C., « Evaluation des performances des systèmes de production », LAVOISIER, Paris, 2003, P.32.

3. Les caractéristiques de la performance

«En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels », cette définition présentée par **A.BOURGUIGNON**, met en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance qui sont :⁵⁷

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisées des moyens (personnels, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences des personnels, technologies, organisation, fournisseurs, etc.).

- **Elle s'apprécie par une comparaison**

La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs chiffrés ou non, la comparaison suppose une forme de compétition , c'est-à-dire faire mieux que lors de la période précédente , rejoindre ou dépasser les concurrents , elle donne lieu à une interprétation , jugement de valeurs qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants , syndicalistes) .

- **Comparaison traduit le succès de l'action**

La notion de performance étant positive, la performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multitude (diversités des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

4. Objectifs de la performance

Les objectifs de la performance concernent plusieurs domaines à savoir :

- **les objectifs commerciaux** : atteindre un certains taux de croissance, devenir les premiers, etc.
- **les objectifs financiers** : atteindre un certain taux de rentabilité des capitaux et un certain chiffre d'affaire, elle ne dépasse pas un certain montant de frais de distribution, etc.
- **les objectifs sociaux** : l'amélioration des conditions de travail, parvenir à un taux de progression et de diminution du nombre d'employés.

⁵⁷ DORIATH.B. ; GOUJET.C., « Gestion provisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème}, édition, Dunod, Paris ,2007, P.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

- **Les objectifs de communication** : il s'agit d'améliorer l'image de l'entreprise auprès de ses clients (pouvoir public, fournisseur, actionnaires, etc.) et de développer sa notoriété.⁵⁸

A. **CAILLAT** a identifié certains objectifs et buts qui se regroupent comme suit :⁵⁹

- Développer des produits innovants ;
- Récompenser les performances individuelles ;
- Améliorer les processus de fabrication ;
- Réduire les coûts de fabrication ;
- Lancer de nouveaux produits ;
- Respecter les délais de livraison ;
- Développer la créativité du personnel ;
- Améliorer le traitement des réclamations ;
- Développer les parts de marché ;
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail ;
- Identifier et évaluer les compétences-clés.

Dans une entreprise ou les responsabilités des patrons de business unit, gérées comme des centres de profit, sont très opérationnelles (commerciale, logistique, relation la grande distribution, achats locaux ...) et très semblables d'une unité à l'autre, les objectifs de performance sont très normés et très réduits en nombre et essentiellement financiers.⁶⁰

5. Typologie de la performance

Il existe plusieurs types de performance et d'indicateurs de la performance, mais avec chacun ses avantages et ses limites. Pour mesurer la performance globale d'une entreprise, nous devons prendre en compte les différents types de performances à travers les différents indicateurs que nous avons mis en évidence.

- ✓ Performance commerciale ;
- ✓ Performance production ;
- ✓ Performance humaine ;
- ✓ Performance sociale ;
- ✓ Performance stratégique ;

⁵⁸ HANOUT.K, « performance financière et positionnement dans le marché des télécommunications : cas d'OTA.Djezzy », mémoire de fin de cycle, université de Bejaïa, 2017.

⁵⁹CAILLAT.A., « management des entreprises », Édition HACHETTE LIVRE, Paris, 2008, P.38.

⁶⁰ MOLHO.D.; FERNANDEZ-POISSON.D., « la performance globale de l'entreprise », Édition d'organisation, Paris ,2003,P.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

- ✓ Performance concurrentielle ;
- ✓ Performance financière (nous allons développer cette dernière dans la troisième section).

Le tableau suivant représente l'analyse des différents types de performance et des différents indicateurs, ainsi que les limites et avantages de chaque type.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

Tableau N°4 : Résumé des différents types de performance

<u>Type de performance</u>	<u>Définition retenue</u>	<u>Indicateur de mesure</u>	<u>Intérêt d'une telle approche</u>	<u>Limites d'une telle approche</u>
<u>Performance commerciale</u>	L'art d'être présent chez le bon interlocuteur au bon moment, avec une offre pertinente, qui permet d'établir des relations d'affaires durables et profitables pour l'entreprise dans un contexte de recherche permanente de l'excellence de prestation	<ul style="list-style-type: none"> - Nombre de clients recrutés et fidélisés - Evolution du chiffre d'affaire - Excédent brut d'exploitation - Marge commerciale - Satisfaction du client 	<ul style="list-style-type: none"> - Connaissance de la capacité de l'entreprise à anticiper et à répondre aux attentes des clients - Connaissance des principaux leviers de satisfaction des clients - Connaissance du positionnement des produits et des services proposés 	<ul style="list-style-type: none"> - Ne permet pas de connaître la spécificité des comportements d'achat, des attentes, etc. - Analyse de la performance de l'entreprise sur la seule base quantitative et peu de considération pour les facteurs qualitatifs.
<u>Performance de production</u>	Capacité de l'entreprise à combiner de manière efficace les facteurs de production et les moyens qui remettent de produire	<ul style="list-style-type: none"> - Evolution des produits - Evolution des processus d'exécution - Volume de production - Qualité de production - Niveau de stock 	<ul style="list-style-type: none"> - Montre les différentes failles au niveau de la production de l'entreprise - Permet d'améliorer la production et la productivité de l'entreprise 	<ul style="list-style-type: none"> - Ne permet pas de connaître si les produits et services répondent aux attentes des clients - N'anticipe pas la demande des clients - Possible problèmes logistiques - Tendance à la sous-exploitation des ressources à la disposition de l'entreprise - Nécessité d'une technologie et matériels sophistiqués inaccessibles aux petites entreprises - Renforcement de la pression concurrentielle au niveau du marché
<u>Performance humaine</u>	Capacité maximale de l'individu au travail, en incluant son implication au travail, sa capacité intellectuelle et psychologique	<ul style="list-style-type: none"> - Plan de formation - Absentéisme - Evolution du poste - Efficacité de recrutement 	<ul style="list-style-type: none"> - Souligne l'importance de la ressource humaine qui est à la base de la création de valeur pour l'entreprise - Encourage la performance sociale de l'entreprise - Assure la durabilité de l'entreprise et son développement 	<ul style="list-style-type: none"> - il n'est pas toujours évident de consolider une équipe - Tendance à négliger l'aspect financier de la performance et la nécessité de créer de la valeur pour les parties prenantes externes notamment les clients

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

<u>Performance sociale</u>	Capacité de l'organisation à satisfaire les besoins des acteurs internes et externes de l'organisation, c'est-à-dire ses parties prenantes : personnel, actionnaires, clients, fournisseurs, institutions.	<ul style="list-style-type: none"> - Absentéisme - Satisfaction des employés - Pratique de gestion des ressources humaines - Climat social - Exposition des salariés au stress au travail 	<ul style="list-style-type: none"> - Permet d'évaluer la capacité de l'entreprise à créer de la valeur - Connaissance des risques sociaux, et économiques. - Connaissance de la création de valeur pour les différentes parties prenantes 	Peu de données en ce qui concerne le lien probable entre performance sociale et performance financière de l'entreprise
<u>Performance stratégique</u>	Capacité de l'entreprise à transformer ses objectifs stratégiques en performance à long terme	<ul style="list-style-type: none"> - Valeur de marché de l'entreprise - Valeurs bilancielles de l'entreprise - Valeur propre de l'entreprise 	<ul style="list-style-type: none"> - Permet l'évaluation des conséquences à long terme des différentes stratégies. - Permet l'appréciation des décisions prises par les dirigeants, Constitue un outil de planification stratégique 	<ul style="list-style-type: none"> - Ne permet pas de discerner les différents piliers de la performance de l'entreprise - Ne donne pas des indications concernant la détermination des objectifs stratégiques à atteindre par l'entreprise
<u>Performance concurrentielle</u>	Performance issue des systèmes concurrentiels	<ul style="list-style-type: none"> - Part de marché relative ou absolue - Satisfaction des clients 	Permet de se situer par rapport à ses concurrents, Améliorer les profits de l'entreprise, Permet de connaître les clients, leurs besoins et leurs attentes, Permet de développer des avantages Concurrentiels	Nécessite un suivi des modifications qui peuvent avoir lieu au sein du système concurrentiel, Ne permet pas d'identifier les piliers de l'avantage concurrentiel
<u>Performance financière</u>	Réalisation d'une bonne rentabilité, d'une croissance satisfaisante, et une création de valeurs pour l'actionnaire	<ul style="list-style-type: none"> - Return on equity (ROE) - Rendement sur ventes - Rendement sur le capital investi - Rendement boursier - Bénéfice par action - Taux de capitalisation 	Suivi de la situation financière de la firme, Prévenir contre le manque de liquidité et l'insolvabilité ; Discerner les opérations qui sont les plus rentables et de lancer d'autres qui sont génératrices de profits etc.	<ul style="list-style-type: none"> - Négligence des autres parties prenantes de l'entreprise au profit des actionnaires - Analyse sur le court terme - Analyse ne permettant pas de faire une anticipation de la performance future.

(Source : GOZLENE OUBYA., « contribution à l'étude des déterminants de la performance de l'entreprise : l'impact de la création de valeur pour le client sur la performance des entreprises Hôtelières en TUNISIE », thèse de doctorat en science de gestion, Dirigée par le professeur Bernard Olivro, Université COTE D'AZUR, 2016, France, P.53.54.)

Section 02 : Mesure de la performance de l'entreprise

La mesure de la performance est indispensable pour l'entreprise, elle constitue l'ossature du contrôle de gestion ; sans mesure de la performance, il n'y a pas de moyen d'orienter l'action, son contrôle est l'un des rôles majeurs du contrôle de gestion. Ce dernier constitue un processus qui permet de vérifier que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience par les divers centres de responsabilité dans l'entreprise,

Pour mesurer la performance d'une entreprise, le contrôleur de gestion prend en charge des outils de contrôle qui lui permettent de faire un bon contrôle d'efficacité et d'efficience.

1. Notion de mesure

Selon **MOUTOT.J-M** et **LANGE.M**, la notion de mesure est très importante en gestion. Sans mesure, la boucle du pilotage ne peut être réalisée. La mesure peut être relative mais reste indispensable à toute action de pilotage, car elle constitue une évaluation qui permet de voir les évolutions et d'établir les écarts par rapport à un objectif et/ou d'autres repères dans une logique de comparaison. La mesure est une manière d'objectiver la réalité pour procéder ensuite à un diagnostic de celle-ci et engager des actions nécessitant des ressources.⁶¹

2. Principes de base de la mesure de la performance

Pour mesurer la performance, il faut respecter certains principes de base à fin de fournir des informations pertinentes aux dirigeants de l'entreprise :

Pour **E.MARGOTTEAU**, L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante mais doit être entourée de précaution :⁶²

2.1. Principe d'exhaustivité

Dès lors que l'on introduit une mesure de performance, elle doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés.

2.2. Principe de contrôlabilité

La mesure de performance ne doit porter que sur les éléments sur lesquels le responsable peut agir. Cela suppose donc une délégation de pouvoirs et un contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement au préalable entre les parties.

⁶¹ LANGE.E. ; MOUTOT.J-M., « Mesurer la performance de la fonction commerciale », Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2008, P.17.

⁶² MARGOTTEAU.E, « contrôle de gestion », Ellipses Edition Marketing S.A, Paris, 2001, P.251.

La délimitation des attributions et des responsabilités doit être sans ambiguïté afin d'éviter des biais dans la mesure de performance ;

2.3. Principe d'indépendance

La mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir être isolés des actions et 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 de prix de cession interne peut s'avérer judicieuse ;

2.4. Principe de dualité

Le contrôleur de gestion peut faire cohabiter un double système de mesure de performance, cependant, il est rare que le responsable maîtrise toutes les variables (produits et charges 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 : exemple : comparaison des coûts réels aux coûts standards.

Selon **ROCHERY.G** une performance ne se mesure pas en soi, mais toujours par rapport à un référent, après cette première règle, il en vient une seconde : toute mesure de performance est nécessairement associée à une définition de responsabilité, un responsable susceptible d'agir sur cette performance.

La mesure n'a d'intérêt que si elle est susceptible de conduire à des décisions de corrections ou d'amplification selon que cette mesure révèle des différences, par rapport à la norme qui sont défavorables ou favorables.

Si les principes de base sont stables, il n'en va pas de même pour le champ et le contenu de la performance qui est en pleine mutation, il faut adapter les mesures de la performance aux nouvelles attentes de l'environnement économique.⁶³

⁶³ ROCHERY.G., « Réussir le contrôle de gestion et l'audit en entreprise », Edition WEKA, complément /mise à jour Septembre, Paris, 2004,Chap.1/1.P.1-2.

3. Maitrise de la performance

L'objet du contrôle de gestion est de maîtriser la performance, maîtriser la performance d'une organisation suppose la mise en œuvre d'un ensemble des dispositifs afin que les objectifs stratégiques (efficacité) soient atteints et que les moyens engagés maximisent la valeur obtenue et perçue par les clients et les actionnaires (efficience).

3.1. Maitrise de la performance et stratégie

Centaines entreprises, par exemple, les start-ups, peuvent privilégier leur croissance tandis que des organisations plus traditionnelles préférant obtenir un taux de rentabilité élevé, l'orientation de l'organisation est fixée par les dirigeants qui ont pour principale mission de formuler la stratégie, leurs choix sont établis en fonction de paramètres internes et externe.

La maîtrise de la performance suppose une définition claire des objectifs stratégiques et des moyens à mettre en œuvre pour les atteindre, le contrôle de gestion consiste à construire un système d'objectifs et à en piloter la réalisation.

3.2. Maitrise de la performance et couple « coût-valeur »

La maîtrise de la performance impose que les moyens employés pour atteindre, les résultats ne soient pas disproportionnés.

L'obtention d'un niveau de productivité satisfaisant ne suffit plus ; il convient dorénavant de consacrer des ressources dans le but prioritaire de créer de la valeur identifiée par les actionnaires et/ou les clients. Par exemple : la qualité, les délais, l'étendue de la gamme de produits et les services associés aux produits créent de la valeur supplémentaire perçue par les clients.

La notion de couple « coût-valeur » a été favorisée par le développement de nouvelles méthodes anglo-saxonnes qui visent :

- A identifier et à comprendre la formation et l'origine des couts (Activity based costing) ;
- A optimiser les coûts de manière à satisfaire les exigences des actionnaires en matière des marges, et des clients en matière de prix de vente (target costing) ;
- A supprimer ou à externaliser des activités non créatrices de valeur (Activity based management) ;
- A étudier et à rationaliser l'ensemble des processus notamment en comparant les processus internes avec ceux d'organisation extérieure considérée comme plus performantes (Benchmarking).

3.3. Conditions de mise en œuvre du contrôle de gestion

La mise en œuvre du contrôle de gestion est soumise à deux conditions :

- Le caractère non ambigu des objectifs : si les objectifs ne sont pas correctement identifiables par les membres d'une organisation, il est impossible de mettre en œuvre des dispositifs pour les atteindre ; dans ce cas l'organisation n'est pas efficace, elle n'est donc pas performante.
- La possibilité de mesurer des résultats : il est parfois impossible de quantifier les résultats obtenus, soit parce qu'ils sont trop qualitatifs ou soit qu'il n'existe pas de représentation de l'activité il est alors impossible d'évaluer l'efficacité de l'organisation. Dans la plupart des cas, on se limite alors à un contrôle des moyens engagés.⁶⁴

4. Types d'évaluation de la performance

Selon P.LORINO, il existe plusieurs types d'évaluation de la performance qui sont :⁶⁵

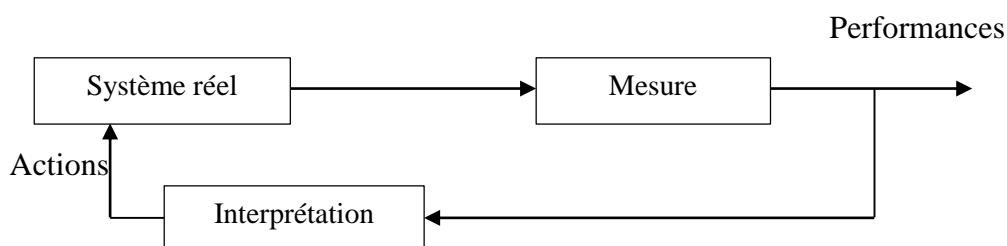
4.1. L'évaluation à priori

Elle a pour objectif de concevoir le système puis de prévoir son comportement en utilisant souvent des outils de simulation pour analyser la performance.

4.2. L'évaluation à posteriori

Suppose que le système ait déjà conçu et l'objectif est de le piloter par la performance en comparant la mesure avec l'objectif défini, la comparaison permet de définir les actions à entreprendre dans le système.

Figure 06 : Evaluation de la performance a posteriori



(Source : ESTAMPTE.D, « performance de la Supply Chain et modèle d'évaluation », ISTE Edition, 2015, London, P.24.)

⁶⁴ LONGLOIES.L, et all, Op.Cit.P.12-13.

⁶⁵ ESTAMPTE.D, « performance de la Supply Chain et modèle d'évaluation », ISTE Edition, 2015, London, P.24.

5. Indicateurs de la performance

La mesure de la performance s'effectue avec des indicateurs dont les définitions varient suivant les auteurs.

5.1. Définition d'un indicateur

Selon LORINO.P un indicateur de performance « est une information devant aider un acteur individuel ou plus généralement collectif, à conduire les cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ». ⁶⁶

ESTAMPE.D, a définit l'indicateur comme « une représentation chiffrée, mesurant la réalisation de finalités définies et permettant d'apprécier l'atteinte d'une performance le plus objectivement possible » ⁶⁷

5.2. Caractéristiques de l'indicateur

5.2.1. Indicateur doit avoir une pertinence opérationnelle

L'indicateur n'a d'utilité que relativement à une action à piloter (à lancer, à ajuster, à évaluer), donc est étroitement lié à un processus d'action précis (par exemple, processus d'usinage, processus d'accueils des clients).

5.2.2. Indicateur doit avoir une pertinence stratégique

L'indicateur doit correspondre un objectif, qu'il mesure l'atteinte de cet objectifs (indicateur de résultat), ou qu'il informe sur le bon déroulement d'une action visant à atteindre cet objectif (indicateur de pilotage).

5.2.3. Indicateur doit avoir une efficacité cognitive

L'indicateur est destiné à l'utilisation par des acteurs précis, généralement collectifs, il doit avoir une efficacité cognitive et ergonomique, cette condition signifie qu'il doit pouvoir être lu, compris et interprété aisément par l'acteur.

5.2.4. Triangle stratégie/acteur/processus d'action

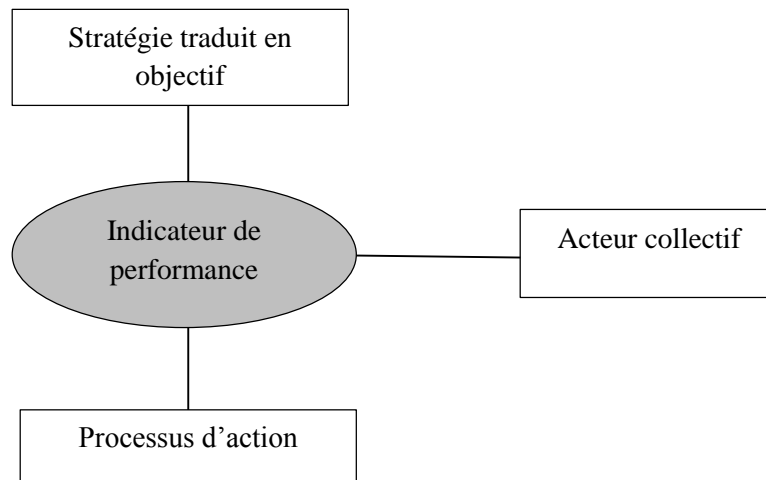
L'indicateur se trouve ainsi au centre d'un « triangle stratégie traduite en objectifs /processus action/acteur (collectif). ⁶⁸

⁶⁶ LORINO.P, « Méthodes et pratiques de la performance », 3^{ème} édition, Edition d'organisation, Paris, 2003, P.130.

⁶⁷ ESTAMPTE.D, Op.Cit.P.25.

⁶⁸ LORINO.P, « Méthodes et pratiques de la performance », 2^{ème} édition, Édition d'organisation, Paris 2001, p154.

Figure 07 : triangle /stratégie/acteur/processus d'action



(Source : LORINO.P., 2ème Edition, Op.cit. P.154)

5.3. Types d'indicateurs

La définition proposée distingue deux situations correspondant à des fonctions distinctes de l'indicateur, selon son positionnement par rapport à l'action :

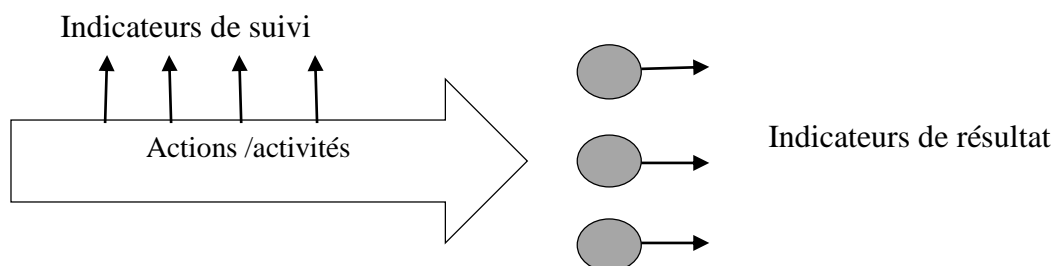
5.3.1. Indicateur de résultat

Il s'agit d'évaluer le résultat final de l'action achevée (degré de performance atteint, degré de réalisation d'un objectifs), c'est un outil pour formaliser et contrôler des objectifs, donc des engagements.

5.3.2. Indicateur de processus (de suivi)

Il s'agit de conduire une action en cours, d'en jalonner la progression en permettant, de réagir (action correctives) avant que le résultat soit consommé, l'indicateur de suivi doit révéler les évolutions tendancielle dans les processus et fournir une capacité d'anticipation ou de réaction à temps.

Figure 08 : les indicateurs de résultat



(Source : LORINO.P., 2ème Edition, Op.Cit.P.151).

On distingue deux types d'indicateurs selon leur positionnement par rapport à la structure de pouvoir et de responsabilité qui sont :

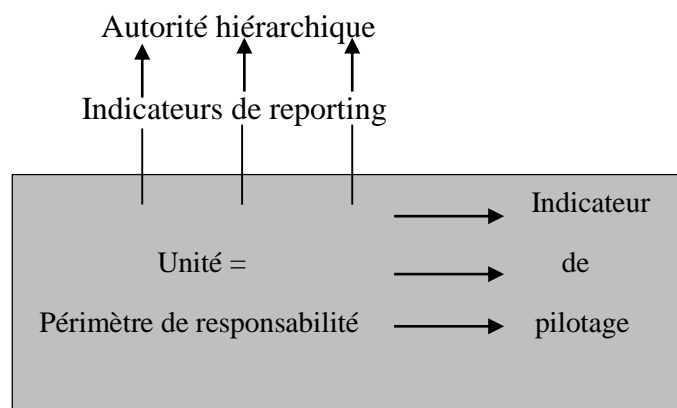
5.3.3. Indicateurs de reporting

Servent à informer le niveau hiérarchique supérieur sur la performance réalisée et le degré d'atteinte des objectifs, l'indicateur de reporting correspond souvent à un engagement formel pris par un responsable, vis-à-vis de sa hiérarchie et permet d'en mesurer l'accomplissement dans le cadre de la direction par objectifs, il s'agit d'un indicateur de résultat, d'un constat à posteriori.

5.3.4. Indicateurs de pilotage

, l'indicateur de pilotage doit guider une action en cours, et n'a pas vocation à remonter aux niveaux hiérarchiques supérieurs pour permettre un contrôle à posteriori. En effet, si trop d'indicateurs remontent, les niveaux hiérarchiques supérieurs sont engorgés et perdent la vision de leurs propres objectifs, les indicateurs de pilotage sont liés soit au suivi d'actions en cours soit à des points sur lesquels le responsable veut maintenir un état de vigilance en contrôlant régulièrement les responsables.⁶⁹

Figure 09 : les indicateurs de pilotage



Reporting : information du responsable
Hiérarchique sur le résultat obtenu
(Indicateurs de résultats)

pilotage : dispositif mis en place par le
responsable local pour son propre
gouverne (indicateurs locaux)

(Source : LORINO.P., 2^{ème} Edition, Op.Cit.P.151).

⁶⁹LORINO.P., 2^{ème} Edition, Op.Cit.P.150-151.

5.4. Formes des indicateurs

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants :⁷⁰

5.4.1. Ecart

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui qui présente un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

5.4.2. Ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise, un ratio respecte les principes suivants :

- un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;
- il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation.

5.4.3. Graphiques

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance.

5.4.4. Clignotants

Toute la difficulté réside dans leur définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse des informations disponibles, considérés comme variables d'action.

6. Dimensions de la performance

La performance de l'entreprise est définie ainsi sur de multiples dimensions, il s'agit d'une part de concilier et d'autre part de prioriser, nous développerons d'avantages ces différentes dimensions :⁷¹

6.1. Performance et actionnaires

Les actionnaires recherchent une performance au travers de la valeur de l'action, de la distribution des dividendes.

6.2. Performance et client

Le client analyse la performance au travers de sa satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien ou le service qu'il utilise ;

⁷⁰ ALAZARD.C; SEPARIS, 2^{ème} Edition Op.Cit.P.559.

⁷¹ FABRE.P., « management et contrôle de gestion », DUNOD, Paris, 2008, P.28.

6.3. Performance et personnel

Le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations ; il s'agit de développer la coopération, la motivation et l'implication par des incitations, de responsabiliser les acteurs et d'engendrer un apprentissage organisationnel ;

6.4. Performance et partenaires

La performance totale passe par la performance locale de chaque acteur de la chaîne de valeur. Il s'agit alors de gérer et d'optimiser des flux plutôt que des stocks. Manager la Supply Chain c'est gérer la flexibilité et la réactivité par un échange efficace et permanent des informations entre les différentes étapes, une gestion dynamique des flux et non plus des stocks ;

6.5. Performance et public

Pour le public, la performance consiste pour une entreprise à développer l'information sur ses produits, à préserver l'environnement, à avoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société ;

6.6. Performance et système de qualité

Il s'agit de respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les coûts, les délais des biens et des services proposés aux clients, tant internes qu'externes à l'organisation.

7. Outils de pilotage de la performance dans l'entreprise

Pour chaque indicateur, une cible à atteindre est définie, tout au long de l'action, un contrôle sera exercé par comparaison entre les résultats atteints et les cibles prédéfinies, le calcul d'écarts permet de mettre en œuvre des actions correctrices.⁷²

7.1. Coûts cibles ou Target costing

Le coût cible répond à une démarche inversée, au lieu de déterminer son prix de vente en fonction du coût de revient, l'entreprise fixe un objectif à partir du prix de marché.⁷³

$$\text{Coût cible} = \text{prix de vente imposé} - \text{profit désiré}$$

le coût cible d'un produit doit être réévalué tout au long du processus de conception jusqu'à sa mise en vente et l'ensemble de son cycle de vie⁷⁴, la démarche de définition du

⁷² BALLAND.S. ; BOUVIER.A-M, « Management des entreprises en 24 fiches », DUNOD. Paris ,P.17.

⁷³ DORIATH.B. ; GOUJET.C., Op.Cit.P.174.

⁷⁴ BEATRICE. ; GRANDGUILLOT.F. ; Op.Cit.P.129.

coût cible a pour objectif , de rechercher au même temps que la satisfaction des clients , la réduction des coûts dès la conception du produit .

7.2. prix de cession interne

Les prix de cession interne interviennent dès lors, que deux entités (départements, divisions, filiales, etc.) d'une même organisation s'échangent de biens ou des prestations et qu'au moins d'une d'entre elle est responsabilisée sur sa performance financière.

En matière de contrôle de gestion, l'utilisation des PCI peut servir un ou plusieurs des quatre objectifs suivants :

- La recherche d'une plus grande flexibilité et de meilleures performances ;
- Evaluer d'une manière équitable les performances financières des deux centres de responsabilités concernés, afin d'inciter ces derniers optimiser leur gestion ;
- La motivation des acteurs au par l'approbation d'un résultat dont ils sont responsable ;
- Sensibiliser l'entité cliente au cout des prestations internes qu'elle utilise ou qu'elle occasionne, afin qu'elle intègre mieux dans ses décisions l'intérêt financier de l'entreprises dans son ensemble.⁷⁵

7.3. Analyse des écarts

La mesure de performance a pour objectif de permettre des actions correctives ou actions de redressement, celles-ci visent à améliorer soit le standard, c'est à dire le système opérationnel, l'action corrective est étudiée à partir de l'analyse des écarts, les principes de l'analyse des écarts sont :

- Evaluer les performances
- Permettre l'orientation des actions correctives.

L'analyse des écarts doit fournir des informations permettant d'atteindre ces deux objectifs, il ne peut exister de procédures rigides pour analyser les écarts quelles que soit l'entreprise ou la situation, mais on conçoit à étudier, de déterminer les causes d'écarts et de fixer les responsabilités.⁷⁶

⁷⁵ BERLAND.N. ; DE RONGE., « Contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales », Pearson Education, 2012, Paris, P.343.

⁷⁶ KHEMAKHEM.A. ; AROIN.G-L., « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, 1971, Paris, P.119.120.

Section 03 : la performance financière

D'après les analyses précédentes de la fonction contrôle de gestion, il est évident que le contrôle de gestion ait un impact sur la performance financière de l'entreprise, l'optimisation des ressources de l'entreprise est parmi les piliers de la fonction de contrôle de gestion, sans système de contrôle de gestion bien structuré, la performance financière de l'entreprise est en jeu.

Plusieurs indicateurs ont été développés ces dernières années afin de mesurer si l'entreprise est performante, et si elle est indépendante financièrement ; aujourd'hui l'entreprise ne cherche plus à générer des profits pour son seul compte, mais doit aussi penser aux retombées de ses activités sur l'ensemble de ses parties prenantes.

Dans cette section, nous allons indiquer comment mesurer la performance financière et quels sont les indicateurs utilisés, ainsi que les différentes sources d'informations.

1. Notion de performance financière

La performance financière pourrait être définie comme étant la réalisation d'une bonne rentabilité, d'une croissance satisfaisante, et de création de valeurs pour l'actionnaire. Elle vise à assurer la stabilité du financement de l'entreprise afin de recourir le moins possible à des crédits.⁷⁷

La performance financière de l'entreprise dépend de la gestion des ressources financières à la disposition de l'entreprise. Cette gestion conditionne la rentabilisation des fonds investis à l'origine et le renouvellement des opérations les plus profitables à l'entreprise.⁷⁸

La performance financière est l'indicateur utilisé pour mesurer la réussite d'une société en terme de rendement financier, elle est mesurée par des indicateurs comptables et financiers tel que les ratios ...etc. ,donc toutes entreprises doivent produire à la fin de chaque exercice comptable des document de synthèse (bilan , compte de résultat , les soldes intermédiaire de gestion) ,qui contiennent des informations de base pour mesurer la performance financière.

2. Appréciation des performances financières

La première tâche des analystes financiers consiste dans la mesure précise des résultats obtenus dans le passé ou le présent et dans l'anticipation des tendances d'évolution susceptibles de les affecter dans le futur. De cette mesure découle une appréciation qui porte donc sur les niveaux, l'évolution et l'instabilité (ou la volatilité) éventuelle de ces résultats.

⁷⁷ OUBYA.G., Op.Cit.P.24.

⁷⁸ www.findevgateway.org.

Mais une fois ces résultats mesurés, ils doivent être comparés à des grandeurs de référence, traduisant soit le niveau des opérations de l'entreprise (production ou ventes par exemple), soit le montant des moyens engagés pour obtenir ces résultats. C'est seulement dans de telles comparaisons que l'efficacité de l'entreprise peut être évaluée. On apprécie alors son aptitude à mener des activités suffisamment rémunératrices pour compenser le coût des ressources qu'elle utilise et son aptitude à valoriser les moyens réels et financiers qui lui sont confiés.

Enfin, le jugement relatif à l'efficacité doit prendre en compte l'influence déterminante exercée par certaines caractéristiques de l'activité : la structure des coûts et les conditions technico-économiques de la production, la structure du financement, ainsi que les contraintes stratégiques, commerciales ou sociales qui pèsent sur l'entreprise.⁷⁹

3. Sources d'informations comptables et financières

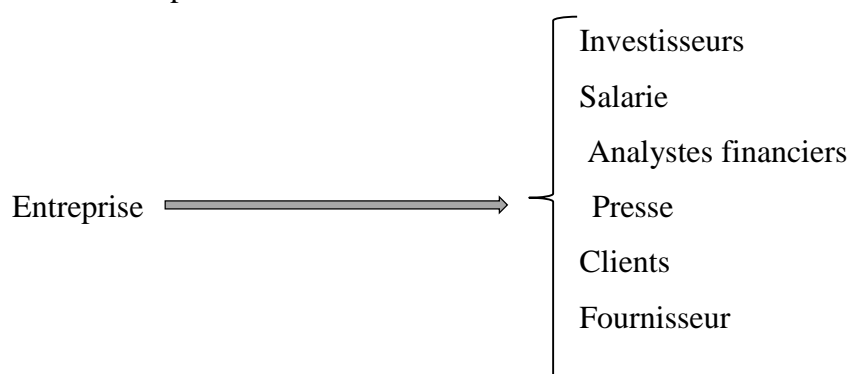
Afin d'évaluer la performance de l'entreprise, le contrôleur de gestion a besoin de différentes informations pour remplir sa mission d'évaluation et de pilotage de l'entreprises.

3.1. Définition de l'information financière

Généralement, on entend par information financière, l'information relative à la situation et aux perspectives financières d'un émetteur sur les marchés financiers, elle doit être exacte, précise et sincère.⁸⁰

3.2. Les différents destinataires de l'information financière

Les principaux destinataires de l'information financière communiquée par les entreprises sont :⁸¹



⁷⁹ COHEN.E., « Gestion financière de l'entreprise et développement financier », EDICEF, Paris, 1991, P.71.

⁸⁰ BARNETO.P. ; GREGORIO.G., « Finance : manuel et applications », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009, P.82.

⁸¹ Idem, P.83.

3.3. Sources d'information financière

Les sources d'informations sont nombreuses, pour se procurer les informations dont elle besoin, l'entreprise peut faire appelle soit à des sources internes soit à des sources externes :⁸²

3.3.1. Informations comptables et financières

Portant sur les éléments du compte de résultat et du bilan des unités contrôlées ainsi que sur la gestion financière ;

- Bilan

Le bilan constitue une photographie du patrimoine de l'entreprise Le bilan est un document comptable qui exprime à une date donnée (au moins une fois par an) la situation patrimoniale de l'entreprise. Il se présente sous forme d'un tableau équilibré divisé en deux parties (actif et passif).

- Compte de résultat

Le compte de résultat fait apparaître la variation de richesse de l'entreprise pour une période donnée, généralement une année (appelée exercice). Il récapitule les produits et les charges sans tenir compte de leur date d'encaissement ou de décaissement.⁸³

3.3.2. Informations portant sur les autres fonctions de l'entreprise

Achat, production, fonction commerciale, ressources humaines, etc.et dont la nature n'est pas seulement monétaire : indicateurs physique de volume de production ou d'activité, indicateurs de qualité de produit , de disponibilité ou d'utilisation des équipements , niveau des stocks , taux de satisfaction des clients , des salariés, etc. .

3.3.3. Informations externes à l'organisation

Concernent les conditions des marchés, les stratégies et résultats des concurrents, les taux d'intérêt, etc.

⁸² BURLAUD.A., « Management et contrôle de gestion : Manuel et application »5^{ème} édition, Édition Foucher, Paris , 2012,P.170-180.

⁸³ ORGIEN.D., « Gestion financière de l'entreprise », DUNOD, Paris, 2008, P.10-14.

4. Amélioration des performances

Gérer la performance , consiste à s'assurer que tous les intervenants font des bonnes choses , de la bonne façon , au bon moment , au moins cout afin de produire les bons résultats répondants aux objectifs de l'entreprise ,

D.NOYE et **F.CHEREAU** ont défini une démarche de résolution de problème, celle-ci peut être schématisée de la façon suivante :⁸⁴

4.1. Préparer une action d'amélioration

- Poser le problème ;
- Rechercher et vérifier les causes de problème ;
- Trouver et justifier une solution.

4.2. Réaliser l'amélioration

- Mettre en œuvre la solution.

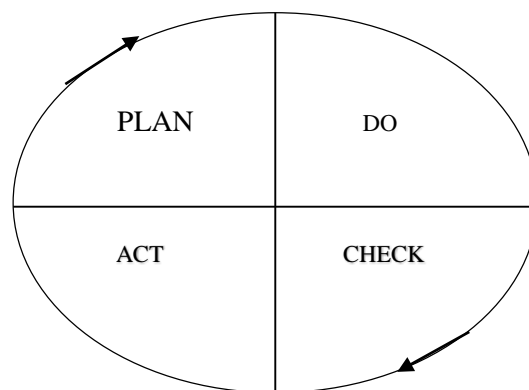
4.3. Vérifier les résultats obtenus

- Mesurer les résultats, vérifier que la solution est efficace
- Evaluer les effets indirects.

4.4. Consolider

- Stabiliser les bonnes solutions
- Capitaliser en formalisant de nouvelles spécifications, de nouvelles règles de travail ;
- Généraliser la solution si nécessaire.

figure 10 : le cycle d'amélioration contenue



(Source : NOYE.D., CHEREAU.F., 1999, Op.cit.P.22.)

⁸⁴ NOYE.D ; CHEREAU.F., « le rôle des managers pour améliorer les performances », INSEPT Edition, Paris, 1999, P.22.

En anglais, ce cycle est désigné par le single PDCA : Plan, Do, Check, Act, ou « Roue de Deming », cette boucle exprime que nous sommes en amélioration continue.

5. Méthode de mesure de la performance financière

La mesure de la performance de l'entreprise n'est pas si facile, elle est le fruit d'une démarche poursuivie par toute entreprise afin de pouvoir déceler des indicateurs réels et reflétant la situation de l'entreprise, cette démarche nécessitera un ensemble de méthodes à savoir l'analyse de l'équilibre financier, l'analyse des soldes intermédiaires et l'analyse par la méthode des ratios.

5.1. L'analyse de l'équilibre financier

La logique de l'équilibre financier veut dire que les emplois soient financés par les ressources d'une durée au moins égale, en d'autres termes, une situation d'équilibre financier consiste à harmoniser d'un côté la liquidité des emplois et de l'autre côté l'exigibilité des ressources.

L'appréciation de l'équilibre financier d'une entreprise peut s'effectuer à travers des grandeurs financières en particulier, le fond roulement net (FR), le besoin en fond de roulement (BFR), et la trésorerie (TR).

5.1.1. Le fond de roulement (FR)

Le fonds de roulement, correspond à la différence entre les capitaux permanents (capitaux propres + dettes à long terme) et les immobilisations nettes (actifs nets à long terme).

Le FR est un indicateur de solvabilité pour l'entreprise. Les ressources à long terme doivent être supérieures aux emplois à long terme. Dans le cas contraire, il existe un risque d'insolvabilité.⁸⁵

5.1.1.1. Formulation de FR

La notion de FR peut être définie grâce à deux formulations équivalentes qui traduisent respectivement une approche « par le haut du bilan » (1), et une approche « par le bas du bilan » (2).⁸⁶

$$\text{FR} = \text{capitaux permanents} - \text{actif non courant}$$

(1)

$$\text{FR} = \text{actifs circulants} - \text{DCT}$$

(2)

⁸⁵ DOV.O., « Gestion financière de l'entreprise », DUNOD, Paris, 2008, P.42.

⁸⁶ COHEN.H., « Gestion financière de l'entreprise et développement financier », EDICEF, Paris, 1991, P.120.

5.1.1.2. Interprétation de FR

Le FR peut être interprété par les deux formulations comme suit

a. Selon une première formulation, le FR est interprété comme suit :

(1) $\text{Capitaux permanents} > \text{Actif immobilisés} \longrightarrow \text{FR} > 00$

Si le FR est positif, c'est que signifie que les capitaux permanents permettent de financer l'intégralité des actifs immobilisés et de financer en outre une partie des actifs circulants.

(2) $\text{Capitaux permanents} < \text{Actif immobilisés} \longrightarrow \text{FR} < 00$

Lorsque le FR est négatif, les capitaux permanents ne représentent pas un montant suffisant pour financer l'intégralité des immobilisations. Celles-ci doivent donc être, pour une part, financées sur ressources à court terme.

(3) $\text{Capitaux permanents} = \text{Actif immobilisés} \longrightarrow \text{FR} = 00$

Ce troisième type d'ajustement, peu probable, implique une harmonisation totale de la structure des ressources et de celle des emplois.

b. Selon la deuxième formulation, le FRN est interprété comme suit :

(1) $\text{Actifs circulants} > \text{dettes à court terme} \longrightarrow \text{FR} > 00$

Cette situation signifie que les actifs circulants permettent d'espérer des rentrées de monnaie à court terme qui permettront, non seulement de rembourser l'intégralité des dettes exigibles à court terme, mais également de dégager des liquidités excédentaires. Cet ajustement apparaît à première vue particulièrement favorable en termes de solvabilité puisqu'il suggère que l'entreprise bénéficie de perspectives favorables quant à sa capacité de remboursement.

(2) $\text{Actifs circulants} < \text{dettes à court terme} \longrightarrow \text{FR} < 00$

Dans cette troisième situation, le montant des actifs circulants laisse prévoir des recettes futures à court terme insuffisantes pour rembourser l'ensemble des dettes à court terme. Ce constat semble en première analyse défavorable pour la solvabilité.

(3) $\text{Actifs circulants} = \text{dettes à court terme} \longrightarrow \text{FR} = 00$

Dans cette première hypothèse, fort peu probable, les actifs circulants « couvrent » strictement les dettes à court terme sans ménager d'excédent de liquidités.

5.1.2. Le besoin en fond de roulement

Le BFR est lié à l'activité courante et notamment à l'activité d'exploitation, cette dernière entraîne la formation de **besoins de financement**, mais elles permettent aussi la constitution de **moyens de financement**, la confrontation globale de ces besoins et de ces moyens de financement permet de dégager un besoin de financement, induit par le cycle d'exploitation ou le besoin en fond de roulement BFR.

- **Besoin de financement** : entraînés par le cycle d'exploitation, ou « **Emplois cyclique** », correspondent aux avances de fonds que l'entreprise est contrainte d'effectuer pour constituer ses stocks et pour accorder des délais de paiement à ses partenaires débiteurs.
- **Moyens de financement** : En revanche, l'activité engendre des moyens de financement liés au cycle d'exploitation ou « **ressources cycliques** », chaque fois que l'entreprise obtient de ses créanciers des délais de règlement. Ces délais se traduisent par la constitution d'engagements à la charge de l'entreprise. Mais ils permettent à cette dernière de bénéficier des apports de ses partenaires sans décaissement immédiat et s'analysent donc comme des sources de fonds ou comme des moyens de financement. Le crédit accordé par les fournisseurs apparaît à cet égard comme la forme la plus typique de ressource cyclique.

5.1.2.1. La formulation de BFR

$$\text{BFR} = \text{Emplois cyclique} - \text{Ressources cycliques}$$

Ou

$$\text{BFR} = \text{Actifs circulant (VE + VR)} - \text{Passif circulant (DCT)}$$

5.1.2.2. Interprétation de BFR

(1) $\text{BFR} > 00$:

Dans ce cas, les ressources cycliques permettent de financer la totalité des emplois cycliques et permet de dégager un excédent de financement.

(2) $\text{BFR} < 00$:

Dans ce cas, les ressources cycliques ne parviennent pas à financer tous les emplois cycliques, c'est le cas type des entreprises qui règlent en totalité ou partiellement les charges engagés dans le cycle d'exploitation avant d'avoir encaissé le produit des ventes ; ce besoin peut être absorbé soit par des capitaux permanents c'est-à-dire par un FRN positif, soit par des dettes à CT (dettes bancaires).

(3) BFR = 00 :

Dans ce cas, les empris d'exploitation sont égaux aux ressources d'exploitation, l'entreprise n'a donc pas besoin d'exploitation à financer puisque le passif courant suffit à financer en totalité l'actif courant.

5.1.3. La trésorerie

La trésorerie nette de l'entreprise correspond à la différence entre les liquidités et disponibilités dont elle dispose (trésorerie à l'actif qui comprend la caisse, les avoirs en banque, les valeurs mobilières de placement) et les crédits de trésoreries dont elle bénéficie (trésorerie de passif qui se compose des concours bancaires, des soldes créditeurs de banque, des avances de trésorerie ...).⁸⁷

5.1.3.1. La formulation de trésorerie

Elle peut être calculée de deux façons :

$$\text{Trésorerie TR} = \text{Trésorerie Actif} - \text{Trésorerie Passif}$$

Les analyses qui précèdent permettent désormais d'identifier la relation entre le FRN, BFR et TR :

$$\text{Trésorerie TR} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

5.1.3.2. Interprétation de TR :

(1) Trésorerie (TR) est positive :

Dans ce cas, les ressources financières de l'entreprise sont suffisantes pour couvrir les besoins (soit $\text{FR} > \text{BFR}$), l'excédent de FR constitue la trésorerie positive et que l'entreprise semble disposer de liquidité assez abondantes pour permettre de rembourser ses dettes financières à court terme, on parle d'une réelle autonomie financière à court terme.

(2) Trésorerie négative :

Dans ce cas, le FR est insuffisant pour financer le BFR en totalité, donc une partie est couverte par des crédits bancaires, la liquidité ou la quasi-liquidité s'avèrent insuffisantes pour permettre le remboursement des dettes financières à court terme.

⁸⁷ BURAND.X., « comptabilité et audit », Groupe Eyrolles, Paris, 2015, P.13.

(3) Trésorerie (TR) est nulle :

Dans ce cas, les ressources financières de l'entreprise suffisent juste à satisfaire ses besoins ($FR = BFR$), la situation financière de l'entreprise est équilibrée mais celle-ci ne dispose d'aucunes réserves pour financer un surplus de dépenses, que ce soit en termes d'investissement ou d'exploitation.

5.2. Analyse des soldes intermédiaires (SIG), capacité d'autofinancement (CAF), et l'autofinancement

5.2.1. Soldes intermédiaires

Les soldes intermédiaires de gestion, ou SIG, constituent la succession articulée des flux issus du compte de résultat. Cet ensemble complet de variables se justifie car le diagnostic financier ne peut se satisfaire du simple solde global du compte de résultat. ⁸⁸

Il existe neuf soldes intermédiaires dont l'objectif est de montrer la genèse du résultat de l'entreprise et d'analyser sa composition en procédant à un calcul en cascade.

Les différents SIG sont :

- la marge commerciale ;
- la production ;
- La consommation ;
- la valeur ajoutée produite ;
- l'excédent brut d'exploitation ;
- le résultat d'exploitation ;
- le résultat courant avant impôts ;
- le résultat exceptionnel
- Le résultat net de l'exercice.

⁸⁸ LA BRUSLERIE.H., « analyse financière : information financière, diagnostic et évaluation », 4^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010, p.165.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

Tableau N° 5: Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

	Définition retenue	Formule de calcul
La marge commerciale	La marge commerciale n'a de sens que pour les entreprises qui ont une activité commerciale de distribution de produits revendus en l'état. Cette activité peut être la seule exercée par l'entreprise (cas des entreprises de négoce pur). Elle concerne aussi les entreprises mixtes qui ont à la fois une activité industrielle et commerciale.	$MC = \text{Ventes de marchandises} - \text{Coût d'achat des marchandises vendues}$
La production et La consommation	La production fait référence directement à l'activité de transformation industrielle et/ou de prestation de services de l'entreprise. Les consommations sont des destructions de richesses qu'il faut imputer, dans le cadre d'un processus de transformation, sur la production de l'exercice et sur la marge commerciale.	$P = \text{Production vendue} + \text{Production stockée} + \text{Production immobilisée}$ $C = \text{Achats consommés} + \text{Services extérieurs et autres consommations}$
La valeur ajoutée	Exprime la capacité de l'entreprise à créer des richesses dans ses activités économiques. Elle est mesurée par la différence entre la production et les consommations de biens et de services en provenance de tiers.	$V.A = \text{Marge commerciale} + \text{Production de l'exercice} - \text{Consommation de matières prem. Et approv.} - \text{Autres achats et charges externes}$
Excédent brut d'exploitation	Mesure un surplus dégagé après une première rémunération de facteurs de production : les salariés (hors intéressement) et l'État (hors impôt sur les bénéfices). Il représente un solde ouvert aux autres parties prenantes de l'entreprise	$EBE = \text{Valeur ajoutée} + \text{Subventions d'exploitation} - \text{Charges de personnel} - \text{Impôts et taxes}$
Résultat d'exploitation	Le résultat d'exploitation mesure l'enrichissement brut de l'entreprise en tenant compte de l'usure et de la dépréciation du capital économique. Ce solde est donc marqué par les choix effectués et les contraintes liées à l'amortissement comptable.	$R.EXPLOITATION = EBE - \text{Dot. Aux amorts. et prov.} + \text{Reprise sur prov. et transfert de charges} + \text{Autres produits d'exploitation} - \text{Autres charges d'exploitation}$
Résultat courant avant impôt (RCAI)	Il tient compte des éléments financiers (encaissés, décaissés et calculés)	$RCAI = \text{Résultat d'exploitation} + / - \text{Résultat op. en commun} + \text{Produits financiers} - \text{Charges financières}$
Résultat exceptionnel	Le résultat exceptionnel est le solde net des produits et des charges exceptionnelles. Il retrace ce qui sort de l'activité habituelle de l'entreprise.	$R.EXCEPTIONNEL = \text{Produits exceptionnels.} - \text{Charges exceptionnelles}$
Le résultat net d'exploitation	Il représente des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel ; il correspond au résultat comptable dégagé dans le tableau de résultat (bénéfice ou perte) et présente au passif du bilan.	$R.NET = \text{Rt d'exploitation} + \text{Rt financier} + \text{Rt exceptionnel} - \text{Participations des salariés} - \text{Impôt sur bénéfices}$

(Source : LABRUSLERIE.H., Op .Cit.P.165 .)

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

5.2.2. la capacité d'autofinancement (CAF)

La capacité d'autofinancement se détermine à partir du tableau des soldes intermédiaires de gestion .Ainsi la CAF représente les ressources internes potentielles générées par le biais de l'activité de l'entreprise. L'autofinancement a pour vocation d'assurer le renouvellement des investissements, de faire face à de risques probables de pertes ou encore à financer l'expansion de l'entreprise.

L'autofinancement correspond au reste de capacité d'autofinancement après savoir distribué les dividendes aux associées

La CAF, peut être évaluée selon deux méthodes de calcul :

- **La méthode soustractive** : expliquée à partir de l'EBE, qui s'obtient par la différence entre les produits encaissables et les charges décaissables de l'activité d'exploitation.
- **La méthode additive** : calculée à partir de résultat net de l'exercice.

Tableau N°6 : la méthode soustractive

	Excédent brut d'exploitation
+	Transfert de charges d'exploitation (non affectable)
+	Autres produits d'exploitation
-	Autres charges d'exploitation
+/-	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun
+	Produits financiers (sauf reprise sur dépréciations et provisions financières)
-	Charges financières (dotation aux amortissements, dépréciations et provisions financières)
+	Produits exceptionnels (sauf produits de cession d'immobilisation, quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice et reprise sur prévisions)
-	Charges exceptionnelles (sauf la valeur comptable des éléments cédés et dotations exceptionnelles)
-	Participation des salariés aux résultats
-	Impôts sur les bénéfices
=	Capacité d'autofinancement

(Source: LADEBRUSLERIE.H., Op.Cit.P.177.)

Tableau N°7 : la méthode additive

	Résultat net de l'exercice
+	Dotation aux amortissements, dépréciations et provisions
-	Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions
+	Valeurs comptable des éléments d'actifs cédés
-	Produits des cessions d'éléments d'actifs immobilisés
-	Quotes-parts des subventions d'investissements virées aux résultats de l'exercice
=	Capacité d'autofinancement

(Source: LADEBRUSLERIE.H. Op.Cit.P.177.)

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

5.2.3. Autofinancement

Correspond au reste de capacité d'autofinancement après avoir distribué les dividendes aux associés :

$$\text{Autofinancement} = \text{capacité d'autofinancement} - \text{dividendes payé en « N »}$$

5.3. Analyse par la méthode des ratios

L'étude des ratios permet de suivre et de mesurer l'évolution des performances économiques et financières de l'entreprise. Ainsi le ratio est défini par **RAIMBAULT.G** comme «le rapport entre plusieurs agrégats économiques de l'entreprise choisi pour apprécier, suivre l'évolution et comparer des éléments significatifs de la vie de l'entreprise».⁸⁹

Les ratios les plus utilisés peuvent être classés en quatre groupes

- Ratios de structure financière ;
- Ratios de solvabilité ;
- Ratios de liquidité ;
- Ratios de profitabilité
- Ratios de rentabilité.

5.3.1. Ratios de structure financière

Les ratios de structure financière également calculés à partir des éléments du bilan, comparent certaines composantes de l'actif et des composantes du passif. On procède généralement à une comparaison entre éléments à plus d'un an, puis à une comparaison entre éléments à moins d'un an.

Tableau N°8: Ratios de la structure financière :

	<u>Ratio de financement permanent</u>	<u>Ratio de financement propre</u>
<u>Formule</u>	Capitaux permanents / Actifs immobilisés	Capitaux propres / Actifs immobilisés
<u>Interprétation</u>	Ce ratio traduit les conditions de financement des immobilisations. Lorsqu'il est supérieur ou égal à 1, il signifie que l'ensemble des immobilisations sont financées sur ressources stables.	Ce ratio concerne le financement propre des immobilisations. Il traduit ainsi l'autonomie dont l'entreprise fait preuve dans le financement de ses investissements cumulés.

(Source : COHEN.E., Op.Cit.P.14).

⁸⁹ RAIMBAULT.G., « comptabilité générale et analyse financière », Édition, Dunod, Paris, 1992, P.171.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

5.3.2. Ratios de liquidité

Les ratios de liquidité établissent une relation entre deux éléments du bilan afin de quantifier (en pourcentages) les liquidités dont une entreprise dispose à un moment donné ; ils sont utilisés par les analystes pour savoir si une entreprise est capable de faire face à ses échéances à court terme et donc de maintenir son exploitation. Trois ratios sont utilisés pour estimer la liquidité d'une entreprise : le ratio de liquidité générale, le ratio de liquidité restreinte, et le ratio de liquidité immédiate.

Tableau N°9: Ratios de liquidité

	<u>Liquidité générale</u>	<u>Liquidité réduite</u>	<u>Liquidité immédiate</u>
<u>Formule</u>	AC / DCT	VR + VD / DCT	VD / DCT
<u>Interprétations</u>	Ce ratio traduit la capacité de remboursement globale à court terme de l'entreprise. En effet, il confronte l'ensemble des liquidités potentielles (actifs transformables en monnaie, à court terme) à l'ensemble des exigibilités potentielles (dettes remboursables à court terme).	Ce ratio traduit la capacité de remboursement à court terme de l'entreprise en comparant les éléments les plus liquides de l'actif circulant aux dettes à court terme.	Ce ratio traduit une capacité de remboursement instantanée, compte tenu de l'encaisse de l'entreprise. Ce ratio fournit des indications peu fiables compte tenu de l'instabilité de l'encaisse.

(Source : COHEN.E Op.Cit.P.148).

5.3.3. Ratios de solvabilité

Le ratio de solvabilité est la mesure de la capacité de l'entreprise à payer ses dettes (DMLT et DCT), elle permet d'apprécier la capacité à faire face à ses engagements, l'insolvabilité est l'incapacité à le faire.

Tableau N°10: Ratios de solvabilité

	<u>Solvabilité générale</u>	<u>d'autonomie financière</u>	<u>Capacité de remboursement</u>
<u>Formule</u>	Total d'actif / Total dette	Capitaux propres / total dettes	Dettes financières / CAF
<u>Interprétation</u>	Mesure si l'entreprise est capable de payer la totalité des dettes, il faut qu'il soit > à 1	Mesure la dépendance d'une entreprise aux financements externes, elle doit être >à 1	Permet d'apprécier la capacité de remboursement de l'entreprise

(Source : <http://debitoor.fr/termes-comptables/ratio-de-solvabilite> consulté le 25/05/19).

5.3.4. Ratios de profitabilité

La profitabilité est une indication sur le revenu que peut rapporter une ressource au sein d'une entreprise, on distingue entre la profitabilité économique, et financière.

Tableau N°11: Ratios de profitabilité

	Profitabilité économique	Profitabilité financière
<u>Formule</u>	EBE / CAHT	RCAI / CAHT
<u>Interprétation</u>	Représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le CA, compte tenu uniquement de son activité industrielle et commerciale	Représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le CA, en tenant compte des opérations financières.

(Source : <https://www.maxicours.com/se/fiche/5/7/454275.html>. Consulté le 09/06/19).

5.3.5. Ratios de rentabilité

La rentabilité correspond au rapport entre un revenu obtenu ou prévu et les ressources employées pour l'obtenir. La notion s'applique notamment aux entreprises mais aussi à tout autre investissement.⁹⁰ Plusieurs ratios sont définis pour apprécier la rentabilité de l'entreprise à savoir :

- **La rentabilité des fonds propre ou (Return On equity, ROE)**

Elle permet de comparer les performances de l'entreprise à la rentabilité attendue par les actions, et donc d'apprécier son attractivité financière.⁹¹

$$\text{ROE} = \text{Résultat net} / \text{Capitaux propres}$$

- **Le ratio de rentabilité des capitaux employés (Return On Capital Employed, ROCE) :**

Elle est calculée en comparant l'excédent brut d'exploitation à l'ensemble des capitaux employés et figurant au passif comptable de la société : capitaux propres, dettes à moyen et long terme, et dettes à court terme. Cet indicateur permet de donner rapidement des précisions concernant le rendement des actifs et les profits générés par ces derniers.⁹²

$$\text{ROCE} = \text{excédent brut d'exploitation(EBE)} / \text{capitaux employés}$$

Capitaux employés : correspond au total d'actif - le passif courant.

⁹⁰ DURAND.X., Op.Cit.P.01.

⁹¹ GIRAUD.F., Op.Cit.P.78.

⁹² Idem.P.79.

- **Le ratio de retour sur actif (Return On Assets, ROA)**

Il se calcule par le rapport entre le résultat net et le total des actifs, permet de donner rapidement des précisions concernant le rendement des actifs et les profits générés par ces d derniers.

$$\text{ROA} = \text{résultat net} / \text{actif net}$$

- **Le rendement des capitaux investis (Return On Investissment, ROI)**

Il est principalement exploité pour connaître si les investissements consacrés au lancement d'un projet sont bien justifiés par les résultats Il correspond au rapport entre les coûts et les bénéfices.⁹³

$$\text{ROI} = \text{Résultat d'exploitation} / \text{Capitaux investis}$$

- **Le taux de marge bénéficiaire**

Ce paramètre mesure la part du résultat en chiffre d'affaire, il traduit la contribution de chaque vente au chiffre d'affaire. On peut le calculer comme suit :

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{CA} * 100$$

6. Limites des indicateurs financiers

Toute fois ces indicateurs financiers fournissent des informations sur la situation financière de l'entreprise, ils sont trop limités pour pouvoir se faire une idée réelle de ses stratégies :

- Ils se tournent vers le passé et permettent d'assurer une gestion rétroviseur,
- Ils récompensent des comportements court-termistes ou incorrects,
- Ils ne fournissent pas d'information sur les causes des phénomènes,
- Ils sont trop agrégés pour aider les managers,
- Ils s'intéressent aux fonctions plus qu'aux processus,
- Ils ne permettent pas d'évaluer l'immatériel.⁹⁴

⁹³ OUBYA.G. Op.Cit.P.79.

⁹⁴ BOUAMAMA.M, « les nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord », thèse de doctorat en sciène de gestion, Sous la direction de professeur Jean-Guy DEGOS et le professeur Rachid BOUTTI, université BORDERAUX, 2015, France, P.72

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance

Conclusion :

L'appréciation de performance de l'entreprise grâce au contrôle de gestion nécessite tout d'abord de mesurer la performance financière, comme nous avons vu dans ce chapitre, malgré ses difficultés conceptuelles pour la définir, les managers de l'entreprise doivent proposer des modalités du calcul, sous forme d'indicateurs.

Toutefois, il faut mettre ces mesures en perspective avec les moyens mis en œuvre pour les obtenir, afin de calculer certains indicateurs financiers, qui sont des modèles centraux pour le contrôle de gestion pour bien mesurer la performance financière de l'entreprise.

Dans le chapitre qui va suivre, et qui clôtura notre étude, nous passerons à l'analyse chiffrée de différents indicateurs de mesure de la performance financière.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Introduction

Conformément aux développements théoriques abordés dans les premiers chapitres de ce travail, nous considérons que la fonction de contrôle de gestion constitue un dispositif de bonne gouvernance.

Dans le présent chapitre, nous focaliserons sur le lien entre la performance financière calculée à partir des outils du contrôle de gestion et les actions des dirigeants de l'entreprise, et cela dans l'objectif d'étudier l'apport et la contribution de la fonction du contrôle de gestion dans l'étude de performance financière, on prendra comme cas d'étude l'entreprise **CO.G.B « LABELLE »** en tant que société tellement connue, laquelle on a eu l'occasion de passer notre stage pratique.

Quels indicateurs sont utilisés par le contrôleur pour mesurer la performance ? Quels sont leurs modes de calcul ? Comment ont-ils évolué au fil du temps ? L'entreprise **COGB « LABELLE »** est-elle performante financièrement ? Afin de donner les éléments de réponse à ces questions, ce chapitre donnera une analyse chiffrée des indicateurs de mesure de la performance que nous pouvons calculer à partir des éléments du bilan et TCR.

Avant de présenter les résultats de notre étude, il s'avère nécessaires de donner un bref aperçu sur l'entité concernée dans la première section, ensuite on va étudier la performance financière de cette entreprise, et dans la dernière section on verra l'effet de contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise CO.GB La belle.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil CO.G.B « LABELLE », Bejaia

Cette section a pour objet de donner une présentation générale de la société à laquelle nous intéressons, notre sujet de recherche se déroule au sein de l'entreprise de CO.G.B la Belle, dans ce chapitre on a essayé tout d'abord, de donner une présentation de notre lieu d'étude, ensuite on a donné un aperçu historique, ses missions, ses objectifs, ses activités et ses produits, ainsi on a défini les différents départements et les services de l'entreprise.

1. Situation géographique de l'entreprise

Le complexe industriel agroalimentaire « CO.G.B-LABELLE », implanté dans la zone industrielle de la capitale des Hammadites, est considéré l'un des plus grands complexes en Algérie, disposant d'une technologie de pointe, il s'étend sur une superficie de 108 800 m², dont 56 500 couvert. Il est limité par :

- la route des Aurès et L'ENTP/SPA à l'ouest.
- ALCOST/SPA et Oued Sghir au nord.
- SN LB liège au sud l'EDIMIA à l'est.

2. Aperçu historique

La société des corps gras de Bejaia CO.G.B/SPA est une filiale de l'entreprise nationale des corps gras ENCG. Cette dernière a été créée au début du 20ème siècle, à l'issue de la restructuration de l'entreprise mère SO.G.E.D.I.A. L'ENCG a accédé au statut d'entreprise autonome en 1989, devenue ainsi une société par actions sous le sigle CO.G.B/SPA.

Le groupe ENCG qui découle du holding Agro-alimentaire avait procédé à une nouvelle forme d'organisation en 1995 qui porte sur le principe de la filialisation. Ainsi le groupe ENCG s'est éclaté en cinq filiales et ces dernières ont été éclatées en neuf unités de production. C'est ainsi que cette entreprise devient une filiale sous le statut CO.G.B/SPA qui se compose de trois unités de production des huiles alimentaires, le savon de toilette et ménage, la margarine pour le marché national et enfin la glycérine destinée à l'exportation. Le 14/05/2006 la société des corps gras de Bejaia entre en partenariat avec la société agro-alimentaire La Belle en lui cédant 70% des parts de complexe de CO.G.B.

3. Objectifs missions et activités

3.1. Missions de l'entreprise

Les principales missions de la CO.GB Labelle sont :

- Elaborer et réaliser des plans annuels de production et de vente.
- Assurer les ventes des produits sur le marché national ou l'exploitation dans le cadre des surplus de production.
- Procéder à des études de projet pour répondre aux besoins de la demande national ;
- Organiser et développer des structures de maintenance permettant d'optimiser la performance des appareils de production.
- Assister les unités de production pour assurer une politique uniforme en matière de production, distribution, maîtrise des coûts.
- 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 produite.
- Mettre en place les voies et les moyens en vue d'une assimilation progressive de la technologie et de son activité.
- La satisfaction des besoins du consommateur en matière d'huile alimentaire, de savon, de margarine et d'autres dérivés des corps gras.
- Leur métier est la transformation des matières d'origines animales et végétales en vue de la fabrication de produits de grande consommation et de produits destinés à l'industrie.

3.2. Les objectifs de l'entreprise

Les objectifs tracés par l'entreprise du groupe Labelle sont :

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

3.3. Les activités de l'entreprise

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

3.4. Moyens de l'entreprise

Les moyens matériels que l'entreprise dispose sont comme suit :

- Raffinerie,
- savonnerie,
- margarinerie
- hydrogénation.
- Station d'épuration des eaux

3.5. Les équipements de production

La société CO.G.B Labelle dispose des équipements suivants :

- Raffinage d'huile alimentaire, Margarinerie.
- Chaufferie ,Unité de conditionnement des huiles et savons.
- Savonnerie de ménage et de toilette.
- Distillerie des acides gras.
- Station d'épuration des eaux usées.
- Glycérineriez.

4. Potentiel de production et les moyens de l'entreprise

4.1. Potentiel de production

Le potentiel de production de l'entreprise est présenté comme suit :

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°12: Le potentiel de production

La gamme	Capacité quotidienne tonnes/jours
raffinage d'huile	530 tonnes / jour
savon de ménage	150 tonnes / jour
savon de toilette	50 tonnes / jour
savon de table	10 tonnes / jour
margarine de feuilletage	45 tonnes / jour
margarine pâtissière	25 tonnes / jour
produit végétal aromatisé	20 tonnes / jour
graisse végétale aromatisée	10 tonnes / jour
glycérine pure	20 tonnes / jour
Acide gras	20 tonnes / jour

(Source : élaboré par nous-même à partir des données de l'entreprise).

4.2. Moyens humains

L'effectif total de la CO.G.B Labelle enregistré à la fin 2014 est 539 agents réparti par catégorie comme suit :

Tableau N°13: Catégories d'agents de l'entreprise CO.G.B LABELLE

<u>Catégories d'agents</u>	<u>Nombres d'agents</u>	<u>Nombres en pourcentage %</u>
Cadres supérieurs	7	1%
Cadres	52	10%
Maitrise	265	49%
Exécution	215	40%

(Source : élaboré par nous-mêmes à partir des données de l'entreprise).

5. Environnement et concurrence

Les principaux clients et concurrents de l'entreprise la belle sont :

- **Les principaux clients en Algérie**

Groupe ENAP, SAIDAL, ENAD, ONEX, HAAL HISPANO MALUXE, SOFAMAR, SNAX, MARGARINERIE DAR EL BEIDA, SARL AGROALIMENTAIRE.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Les principaux clients à l'étranger**

ATCO (Autriche), FUN FISHING (France), AECI (Espagne), SPIGA(Italie).

- **Les principaux concurrents**

Ces concurrents sont les entreprises publiques et privées pour les huiles et margarines (SAFIA, AFIA, CEVITAL, ...etc.). Grace à la qualité de ses produits et leurs emballages, COGB LABELLE peut faire face à ces concurrents.

6. Les différents départements et services

6.1. Département de production

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

- **Service de raffinage :**

Sa mission est la transformation de l'huile brute alimentaire destinée au conditionnement.

- **Service de conditionnement des huiles (SCH)**

Ce service est partagé en deux ateliers :

- **Atelier de plastique** : son rôle est la fabrication de bouteilles en plastique ;
- **Atelier de conditionnement** : son rôle est la mise en bouteille de l'huile pour la commercialisation.

- **Service savonnerie**

Son rôle est la fabrication du savon de ménage, savon de toilette ainsi que la glycérine pharmaceutique.

- **Service margarinerie**

Sa mission est la production d'hydrogène, d'huile hydrogène et de la margarine.

6.2. Département technique

Il a pour rôle la maintenance du matériel de production. Il est composé des services suivants :

- **Services études et méthodes**

Ce service est chargé de l'organisation du département technique, de renouveler les équipements, de procéder aux différentes études (investissement, 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.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Service utilité**

Il assure tous les besoins en matière d'énergie aux ateliers de production tels que la vapeur, l'eau adoucie, la soude diluée, l'air comprimé.

6.3. Département des ressources humaines

Il s'occupe de la gestion du personnel, il est composé des sections suivantes :

- **Section personnel**

Cette section assure le pointage, les absences autorisées et irrégulière. 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**

La structure des moyens généraux est chargée des travaux suivants :

- Répartition du matériel de bureau.
- Démarche auprès des assurances contre les incendies ou tout autre dégât.

6.4. Département sécurité

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

6.5. 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.

6.6. Département d'approvisionnement

Il assure la prospection du marché et gère tous les achats du complexe en matière premières et consommable, emballages et pièces de rechange.

Son fonctionnement est assuré par un ensemble de fonctionnaires chargés de la gestion administrative, ils sont les suivants

- Un chef de département central.
- Un assistant chargé des approvisionnements.
- Un chef de service chargé des achats locaux.
- Un chef de service chargé du suivi des opérations d'importation.
- Un déclarant en douanes chargé des formalités douanières
- Un agent administratif.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

6.7. Service laboratoire

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

6.8. Direction commerciale

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

6.9. Services transport

Il est composé d'un atelier de réparation. Il assure l'acheminement des matières premières et consommables vers l'entreprise, et assure la distribution des produits finis aux clients.

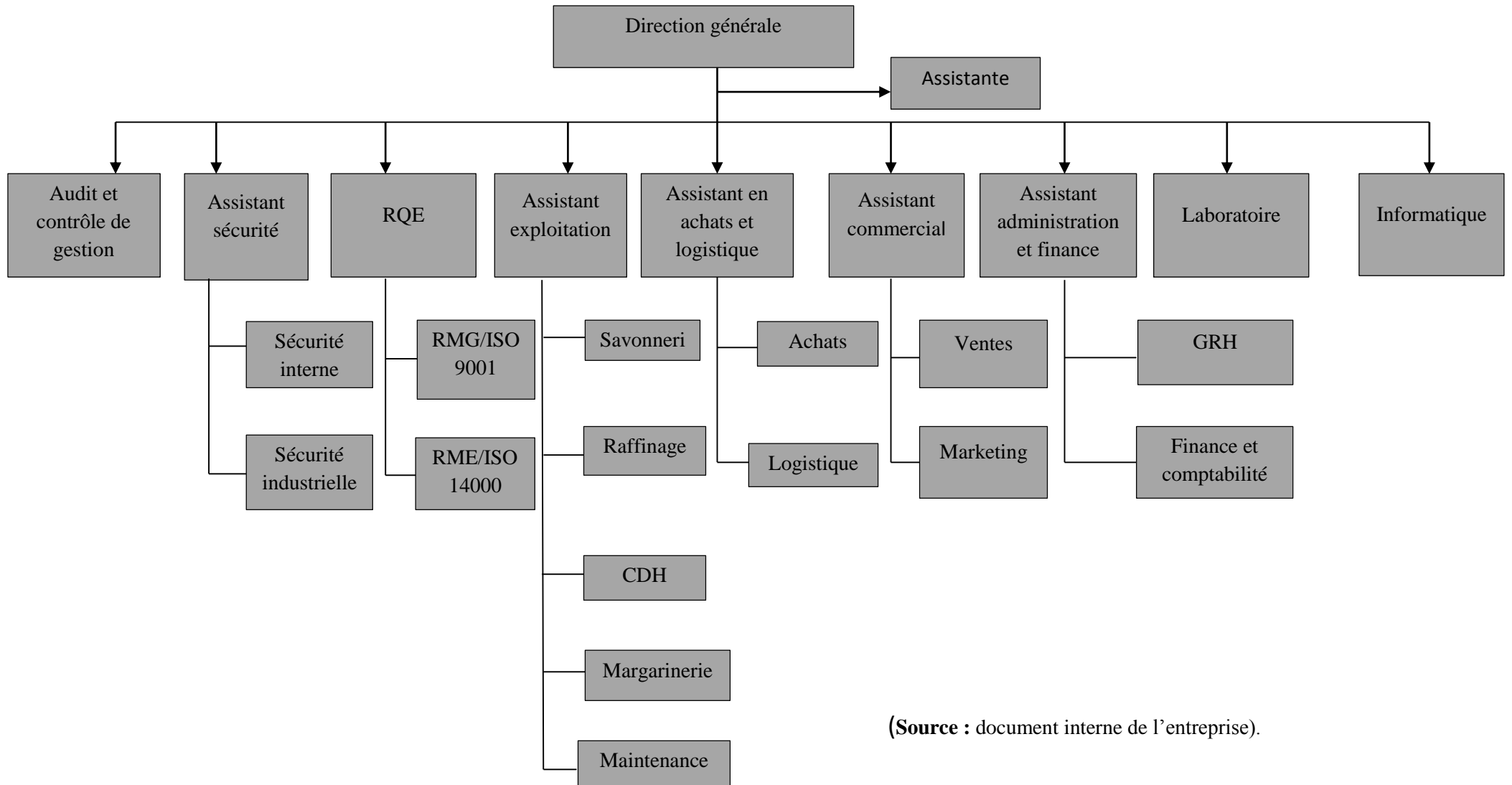
6.10. Contrôleur de gestion

Il a pour une principale mission de veiller à l'élaboration, au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports statistiques de gestion.

Tous ces départements et services dépendent du président directeur général (PDG) qui gère l'entreprise et prend les décisions stratégiques.

Ce lien est représenté dans l'organigramme suivant (figure n°11) :

Figure 11 : Organigramme CO.G.B LABELLE



(Source : document interne de l'entreprise).

Section 02 : la performance financière au sein de CO.G.B « LABELLE »

A l'aide des différentes informations comptables et financières collectées au niveau du service audit et contrôle de gestion, nous avons pu réaliser les différents diagnostics préalables à l'évaluation de CO.G.B La belle, et qui nous ont permis d'apprécier objectivement la performance financière de l'entreprise.

Les indicateurs de mesure de la performance financière sont nombreux. Ils permettent de comparer les résultats dégagés par l'activité de l'entreprise avec les moyens financiers mis à sa disposition, pour les mesurer on s'appuie sur l'analyse de l'équilibre financier, l'analyse de l'activité (soldes intermédiaires) et l'analyse par la méthode des ratios.

1. l'analyse de l'équilibre financier

L'équilibre financier de l'entreprise représente la cohérence qui existe entre ses emplois et ses ressources, cette cohérence détermine en effet sa solvabilité et sa liquidité. L'équilibre financier est apprécié par l'étude de la relation entre le fond de roulement (FR), le besoin en fond de roulement (BFR) et la trésorerie.

1.1. Bilan financier en grandes masses (2016, 2017,2018)

1.1.1. Actif du bilan en grandes masses

Le bilan financier en grandes masses (actif) représente la part d'Actif non courant (actif immobilisée) et l'actif courant (Valeur d'exploitation VE, valeur réalisable VR, Valeur disponible VD).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°14 : Actif du bilan financier en grandes masses des années (2016, 2017,2018)

Actif		2016		2017		2018	
		montant	%	montant	%	Montant	%
Actif non courant	I. incorporelles	250 652 137,51	2,03	250 476 187,11	2,03	250 465 806,71	2,23
	I. Corporelles	1 011 274 735,4	8,20	1 205 693 265,1	9,75	1 245 682 028,64	11,09
	I. Financières	35 397 206,17	0,29	23 328 375	0,19	12 729 405,05	0,11
Total Actif Non courant (AI)		1 297 324 079,08	10,53	1 479 497 827,21	11,97	1 508 877 240,40	13,43
Actif Courant	VE	2 357 799 101,26	19,14	2 388 017 399,99	19,33	2 535 583 110,90	22,57
	VR	8 333 372 429,87	67,65	7 570 001 609,77	61,25	6 922 042 966,06	61,61
	VD	329 587 964,29	2,68	920 417 711,51	7,45	269 575 216,02	2,39
Total Actif courant		11 020 759 495,42	89,47	10 878 436 721,27	88,03	9 727 201 292,98	86,57
Total General d'actif		12 318 083 574,50	100	12 357 934 548,48	100	11 236 078 533,38	100

(Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des données de l'entreprise).

Commentaires

- Actif immobilisé :

L'actif non courant de cette entreprise a connu une certaine augmentation remarquable durant les trois années, 10.53% en (2016), 11.97% en (2017), 13.43% en (2018) notamment les immobilisations corporelles qui ont enregistrées une légère augmentation d'une année à l'autre cette augmentation due à l'acquisition de nouveaux matériels de production, de machines de conditionnement et des moyens de transport.

- Valeurs d'exploitation :

Les valeurs d'exploitation ont connu une hausse au cours des trois années, en (2016) elles se passent de 19.14% à 19.33% en (2017) puis une baisse de 22.57 % en (2018), cela justifie par la considération des stocks.

- Valeurs réalisables :

Les valeurs réalisables sont augmentées de 67.65% en (2016) à 61.25% en (2017) puis à 61.61% en (2018) qui est due à :

- ✓ Une hausse au niveau du compte client et le compte autre débiteur entre les deux années 2016 et 2017 puis une baisse dans l'année suivante 2018.
- ✓ Au compte impôts et assimilés qui a connu une forte augmentation au fil de trois années
- ✓ A une baisse successive de compte autres créance et emplois assimilés.

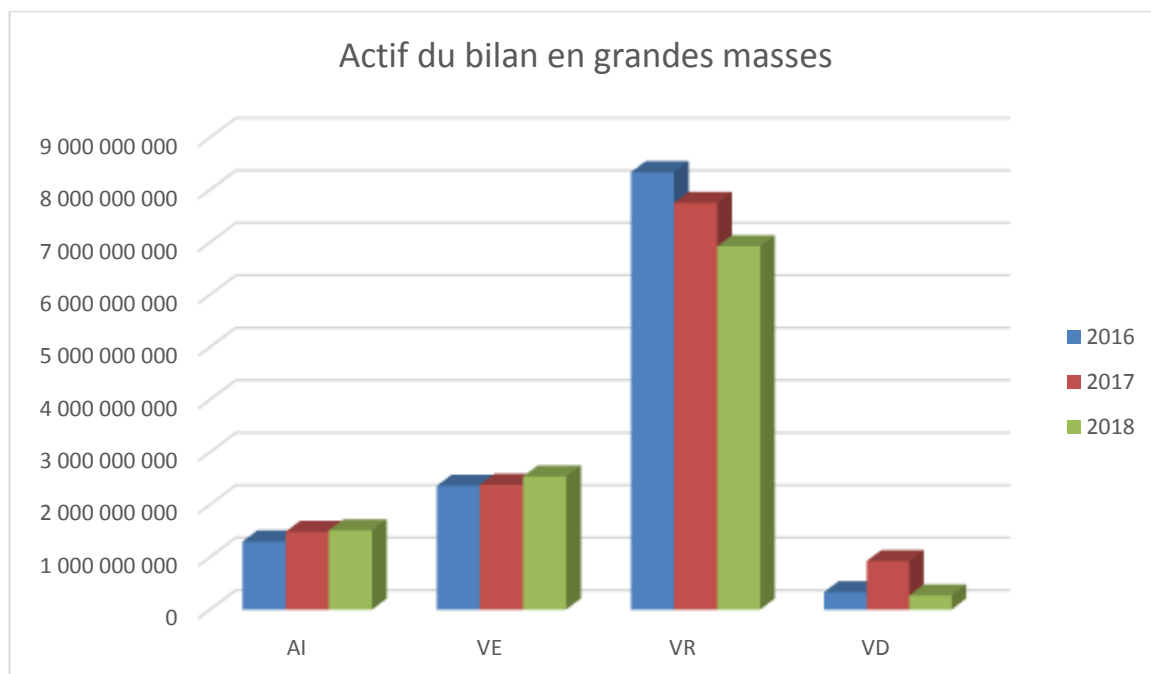
Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- Valeurs disponibles :

Les Valeurs disponibles représentent un pourcentage du 2,68% pour l'année 2016, 7.45% pour l'année 2017. Elles passent à 2.39 % en 2018, ce qui signifie que la situation financière de l'entreprise est saine, permettant de financer un surcroît de dépenses sans recourir à un emprunt donc elle peut faire face à ses engagements à court terme.

La structure de actif du bilan de trois années (2016, 2017,2018), peut être présentée graphiquement comme suit :

Figure 12 : représentation graphique du bilan financier (actif) en grandes masses



(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

1.1.2. passif du bilan financier en grandes masses

Le passif du bilan en grandes masses représente la part de passif non courant (capitaux propres et les DMLT) ainsi le passif courant (DCT).

Tableau N°15 : Passif du bilan financier en grandes masses

Passif		2016		2017		2018	
		Montant	%	Montant	%	Montant	%
Passif non courant	Capitaux propres	2 502 015 204,71	20,31	2 427 227 397,26	19,64	2 610 287 614,53	23,23
	DLMT	502 449 120,86	4,07	323 113 365,27	2,61	290 460 917,89	2,58
Total passif non courant		3 004 464 325,57	24,39	2 750 340 762,5	22,26	2 900 748 532,4	25,82
Passif courant (DCT)		9 313 619 248,90	75,61	9 607 593 785,95	77,74	8 335 330 000,96	74,18
Passif total		12 318 083 574,50	100	12 357 934 548,48	100	11 236 078 533,38	100

(Source : Elaboré par nous-mêmes à partir les données de l'entreprise).

Commentaires

- Capitaux propres :

Les capitaux propres représentent un pourcentage significatif 20.31 % en 2016, 19,64% en 2017, et 23.23 % en 2018, avoir des capitaux propres importants constitue une capacité d'honorer ses engagements sur le long terme.

- Dettes à moyen et long terme DMLT :

Les dettes longue et moyen termes ont connu une baisse durant les trois années elles sont passées de 4.07% à 2.61% entre (2016 et 2017) et 2,61 % à 2,58% entre (2017et 2018), qui est due à la baisse des emprunts et dettes financières, les impôts, autres dettes non courantes ainsi que les provisions et produits constatés d'avance.

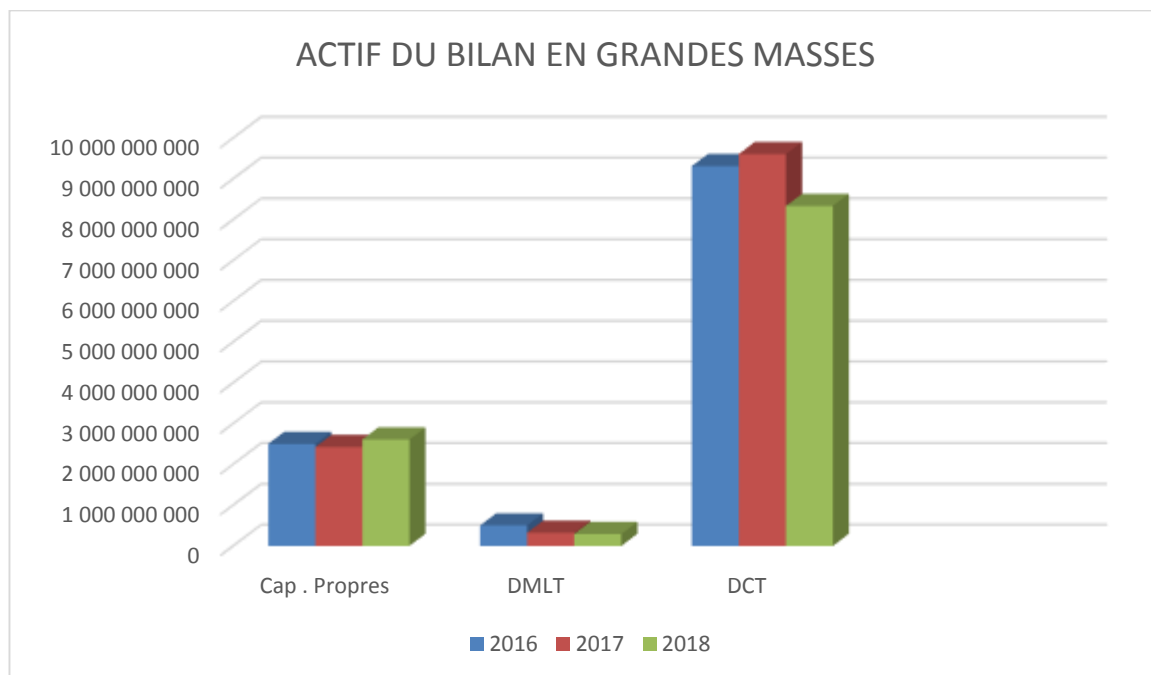
- Dettes à court terme DCT :

Elles sont de 75,61% en 2016 ; 77,74% en 2017, elles représentent une augmentation d'une année à l'autre, due principalement à la hausse des autres dettes , et une baisse de 74,18% en 2018 voir la baisse au niveau de sa trésorerie et encore les autres dettes qui ont baissé .

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

La structure de passif du bilan de trois années (2016, 2017, 2018), peut être présentée graphiquement comme suit :

Figure 13 : Présentation graphiques du bilan (passif) en grandes masses



(Source : Elaboré par nous-mêmes).

1.2. Analyse des indicateurs d'équilibre financier

Les indicateurs d'équilibre financier se fera à partir de trois instrument essentiels qui sont le fond de roulement FR, le besoin en fond de roulement BFR, et la trésorerie TR, ils sont calculés à partir de bilan financier de grandes masses (actif et passif) de cette entreprise, en se basant sur les données contenues dans les bilans de trois années de 2016 à 2018.

1.2.1. Le fond de roulement (FR)

Il est calculé à partir de haut et le bas de bilan financier

- **Par le haut du bilan**

$$\text{FR} = \text{Capitaux permanents} - \text{Actif immobilisé}$$

$$\text{Capitaux permanents} = \text{Capitaux propres} + \text{DMLT}$$

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N° 16 : Calcul de fond de roulement (FR) par le haut du bilan

Désignation	2016	2017	2018
Capitaux permanents	3 004 464 325,57	2 750 340 762,50	2 900 748 532.40
Actif immobilisé AI	1 297 324 079,08	1 479 497 827.21	1 508 877 240.40
FR	1 707 140 246,50	1 270 842 935,30	1 391 871 292

(Source : Elaboré par nous-même).

Le fond de roulement de L'entreprise CO.G.B la Belle est positif durant les trois années cela explique que les capitaux permanents arrivent à financer la totalité de l'actif immobilisé. Cette augmentation dépend étroitement aux décisions de long terme relative à la politique d'investissement (acquisition ou cession d'immobilisation) et la politique de financement de l'entreprise (augmentation du capital, des DMLT, ou remboursement des emprunts, distribution des dividendes, de réserves.

- **Par le bas du bilan**

$$FR = AC - DCT$$

Tableau N°17: Le fond de roulement (FR) par le bas du bilan

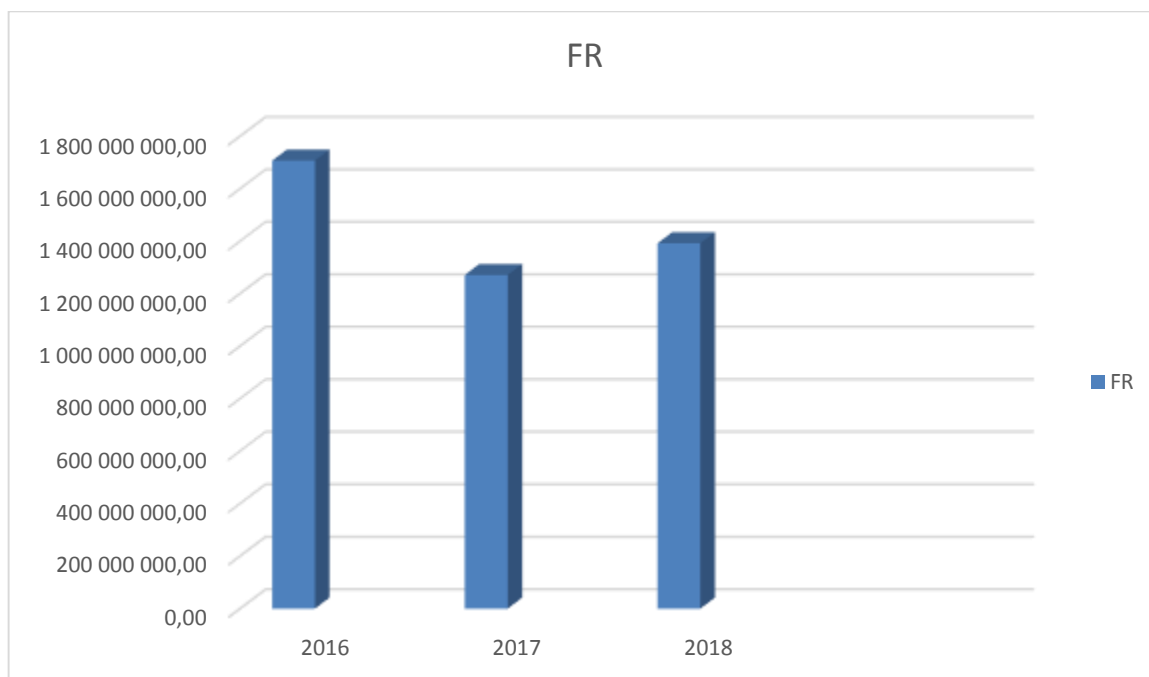
désignation	2016	2017	2018
AC	11 020 759 495,42	10 878 436 721,27	9 727 201 292.98
DCT	9 313 619 248,90	9 607 593 785,95	8 335 330 000,96
FR	1 707 140 246,50	1 270 842 935.30	1 391 871 292

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Le FR calculé par cette deuxième approche (le bas du bilan), permet de donner quelques précisions sur les liquidités potentielles et les exigibilités potentielles, les actifs courants de CO.GB la belle sont entièrement financés par le passif courants, donc l'équilibre financier est atteint.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Figure 14 : Présentation graphique de FR



(Source : Elaboré par nous-memes).

1.2.2. Besoin en fond de roulement (BFR)

Le BFR peut être calculé par la formule suivante :

$$\text{Besoin en fond de roulement BFR} = (\text{VE} + \text{VR}) - \text{DCT}$$

Tableau N°18 : calcul de besoin en fond de roulement (BFR)

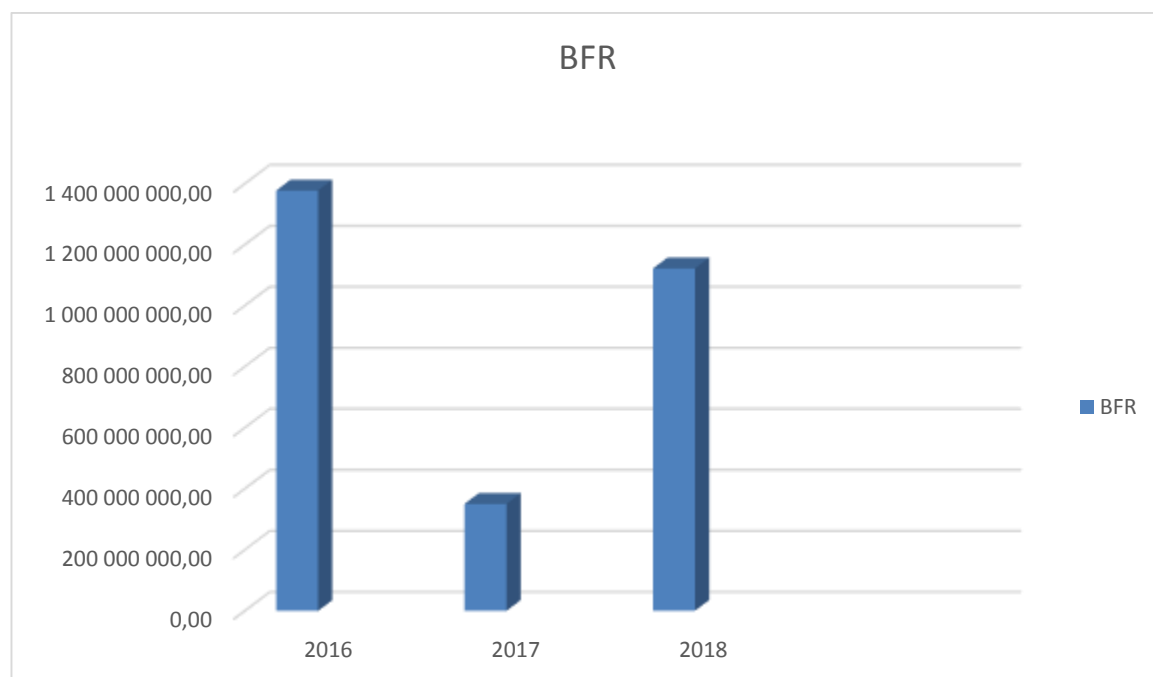
Désignations	2016	2017	2018
VE+ VR	10 691 171 531,13	9 958 019 009,76	9 457 626 076,96
DCT	9 313 619 248,90	9 607 593 785,95	8 335 330 000,96
BFR	1 377 552 282,40	350 425 223,81	1 122 296 076

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Le BFR est positif toute au long des trois années, malgré la baisse marquée en (2017) ce qui signifie que les dettes à court terme ne suffisent pas à couvrir l'actif cyclique . Pour résoudre ce problème l'entreprise doit faire appel à son fond de roulement, ou encore à des dettes financières (trésorerie passif). Mais en 2018 il a marqué une légère croissance.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Figure 15 : Présentation graphique de BFR



(Source : Elaboré par nous-mêmes).

1.2.3. La trésorerie (TR)

La trésorerie peut être calculée par la formule suivante :

$$TR = FR - BFR$$

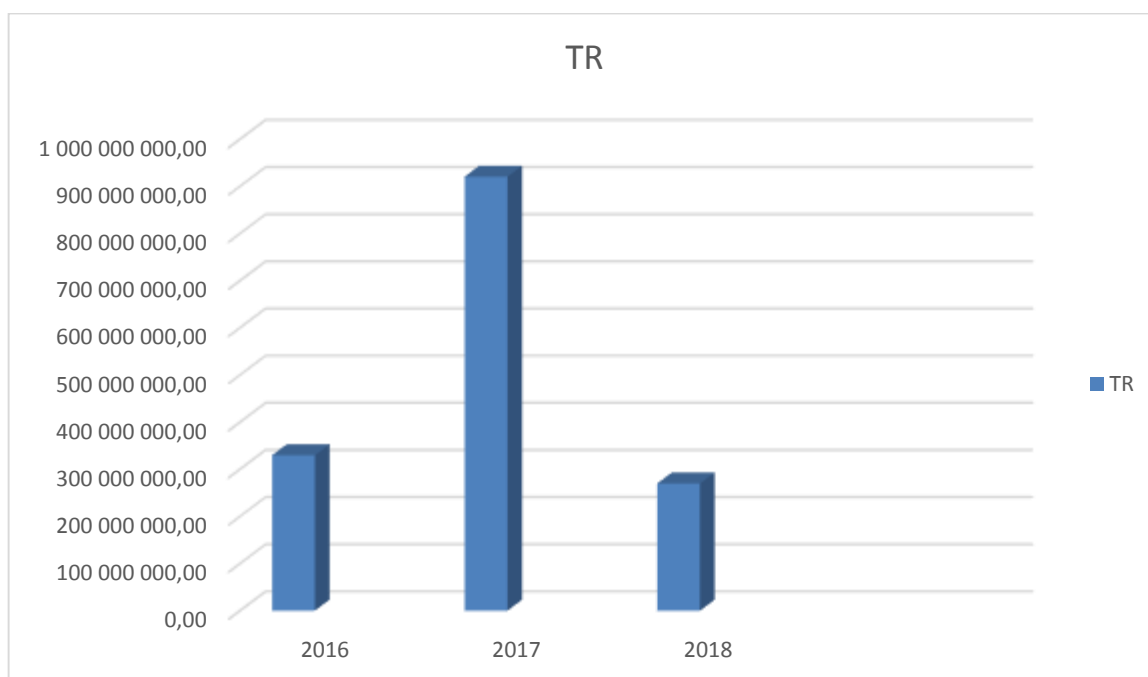
Tableau N°19: calcul de trésorerie

Désignation	2016	2017	2018
FR	1 707 140 246,50	1 270 842 935,30	1 391 871 292
BFR	1 377 552 282,40	350 425 223,81	1 122 296 076
TR	329 587 964,10	920 417 711,51	269 575 216,02

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

La trésorerie de CO.G.B La belle est positive durant les trois années que veut signifier que l'entreprise a dégagé un excédent de liquidité qui lui permet de rembourser ses dettes à l'échéance. On peut parler d'une autonomie financière à court terme.

Figure 16: Présentation graphique de TR



(Source : Elaboré par nous-mêmes).

2. Analyse des soldes intermédiaires

Le tableau des soldes intermédiaires de gestion (TSIG) est un guide pour le calcul de plusieurs indicateurs importants et utiles pour analyser la performance économique et financière de l'entreprise.

Il est utilisé pour évaluer les performances des entreprises de façon plus précise afin de mieux générer cette dernière, permet aux dirigeants de mieux appréhender la construction du résultat de l'entreprise,

Il permet par exemple de déterminer si le résultat d'une entreprise provient uniquement de son activité ou s'il s'explique par une vente exceptionnelle, il permet également d'apprécier un aspect de la performance (exploitation, financier, exceptionnel)

Le calcul des SIG s'effectue à partir des mêmes éléments que ceux qui figurent dans le compte de résultat : les charges et les produits.

Pour effectuer une analyse de l'activité de l'entreprise, la signification de résultat net apparaît assez limitée, en effet un bénéfice peut provenir de l'exploitation de l'entreprise, mais il peut également être dû à des plus-values exceptionnelles par exemple (la vente d'une immobilisation), qui ne se reproduiront pas dans l'avenir, une perte peut provenir de l'exploitation de l'entreprise, mais elle peut également être due à des charges financières,

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Il est donc important d'analyser la formation de résultat net de **CO.G.B LABELLE**, cette analyse est facilitée par le tableau des soldes intermédiaires (TSIG) pour la période observée de 2016, 2017,2018.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°20: Soldes intermédiaires trimestriels (2016)

Désignation	T1	T2	T3	T4	Total annuel
Production vendue (CA)	2 200 021 320,15	2 250 215 632,00	2 360 251 512,00	3 441 145 507	10 251 633 971,15
+Variation stocks produits finis et en cours	-20 623 512,00	-25 412 512	-30 845 123,02	-30 908 914,99	-107 790 062,03
+Production immobilisée	0	0	0	0	0
I-Production de l'exercice	2 179 397 808	2 224 803 120	2 329 406 389	3410236592	10 143 843 909,12
-Achats consommés	1 213 220 269,12	2 845 963 123,00	2 263 326 214,22	2366441439	8 688 951 045,34
-Services extérieurs et autres consommations	152 485 632,33	160 548 123,23	162 325 412,03	242 965 187,26	718 324 354,85
II-Consommation de l'exercice	2 230 125 941	2 340 965 745	2 350 412 978,00	2 485 770 736	9 407 275 400,19
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I -II)	120 846 922	150 142 862	230 493 942,00	235084782,9	736 568 508,93
+Subvention	60 121 321,00	65 362 462	60 236 548	77 297 680,01	263 018 011,17
-Charges de personnel	80 632 521,00	84 465 123	85 456 123	91550357,74	342 104 124,74
-impôts, taxes et versements assimilés	15 632 512,00	20 596 968	21 415 896	23136287,68	80 781 663,68
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	120 536 852,00	125 632 956	135 968 533	194562391	576 700 731,68
+Autres produits opérationnels	18 653 859	19 632 998	20 232 100	20 749 909,51	79 268 866,51
-Autres charges opérationnelles	10 632 963	15 789 654	12 632 125	16185283,84	55 240 025,84
-Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	50 562 513,00	60 954 895	69 632 521	84660934,05	265 810 863,05
+Reprise sur pertes de valeur et provisions	49 521 987	50 489 632,00	65 953 320	99 861 179,9	265 826 118,90
V-résultats opérationnel	130 985 963	135 965 845	145 648 963,00	188 144 057	600 744 828,20
+Produits financiers	0	0	0	0	0
-charges financières	70 963 147	75 852 963	80 512 412	88 729 085,54	316 057 607,54
VI-résultat financier	70 963 147	75 852 963	80 512 412	88 729 085,54	316 057 607,54
III-résultat ordinaire avant impôts (ROAI) (V+VI)	65 521 963	60 554 986	70 954 623	87 655 648,58	284 687 220,66
-impôts exigibles sur résultats ordinaires	3 321 523	3 632 215	4 523 213	4 810 295,08	16 287 246,08
-impôts différés	7 963 251	7 122 112	7 333 102	8 504 870	30 923 334,60
TOTAL PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 328 318 487,15	2 385 700 724,00	2 506 673 480	3 639 054 275,91	10 751 956 905,70
TOTAL CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 469 834 371	2 609 379 675	2 631 918 370	2 803 347 849,93	10 514 480 265,72
VII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	54 237 189,00	49 800 659,00	59 098 308,00	74 340 483,58	237 476 639,98

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°21: Soldes intermédiaires trimestriels (2017)

Désignation	T1	T2	T3	T4	Total annuel
+Production vendue (CA)	2 430 323 232	2 477 623 323	2 485 323 123	2515933498	9 909 203 175,91
+Variation stocks produits finis et en cours	21 236 512	22 325 255	23 456 512	22557786,23	89 576 065,23
+Production immobilisée	0	0	0	0	0
Production de l'exercice	2 451 559 744	2 499 948 578	2 508 779 635	2538491284	9 998 779 241,14
-Achats consommés	2 011 210 325	2 072 125 332	2 076 326 555	2120453949	8 280 116 161,14
-Services extérieurs et autres consommations	156 625 326,00	156 222 326	156 325 212	156880065,2	626 052 929,21
Consommation de l'exercice	2 167 835 651,00	2 228 347 658	2 232 651 767	2277334014	8 906 169 090,35
Valeur ajoutée d'exploitation	283 724 093,00	271 600 920	276 127 868	261157269,8	1 092 610 150,79
+Subvention					0,00
-Charges de personnel	75 658 845	75 452 623	75 525 655	74836400	301 473 523,24
-impôts, taxes et versements assimilés	17 658 526	17 756 321	17 696 442	16624345,44	69 735 634,44
Excédent brut d'exploitation	190 406 722	178 391 976	182 905 771	169696524,3	721 400 993,11
+Autres produits opérationnels	14 514 632	15 201 365	15 305 222	8202103,8	53 223 322,80
-Autres charges opérationnelles	14 728 536	12 656 326	12 750 223	10779054,12	50 914 139,12
-Dotation aux amortissements provisions et pertes de valeurs	115 326 552	110 326 666	120 456 221	94900366,34	441 009 805,34
+Reprise sur pertes de valeur et provisions	65 480 985	65 500 232	66 556 222	63915302,4	261 452 741,40
Résultat opérationnel	140 347 251	136 110 581	131 560 771	136134510,1	544 153 112,85
+Produits financiers					0
-charges financières	111 032 211	111 200 225	112 546 236	113802205,3	448 580 877,25
résultat financier	111 032 211	111 200 225	112 546 236	113 802 205	448 580 877,25
résultat ordinaire avant impôts	29 315 040	24 910 356	19 014 535	22 332 305	95 572 235,60
-impôts exigibles sur résultats ordinaires	37 320 120	37 363 000	35 521 222	39625992,44	-149 830 334,44
-impôts différés	20 120 032	20 130 210	19 320 420	20 619 629	80 190 291,31
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 539 560 441	2 593 102 819	2 607 147 766	2573644279	10 313 455 305,34
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 531 555 361,00	2 580 650 175	2 590 641 079	2584676498	10 287 523 112,87
RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	12 114 952	7 677 566	2 813 733	3 325 942	25 932 192,47

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N° 22: Soldes intermédiaires trimestriels(2018)

Désignation	T1	T2	T3	T4	Total
Production vendue (CA)	2 635 326 512	2 645 323 662	2 655 656 232	2644300321	10 580 606 727,44
-Variation stocks produits finis et en cours (-/+)	51 203 125	51 320 125	51 412 302	52053774,15	-205 989 326,15
+Production immobilisée	0	0	0	0	0
I-Production de l'exercice	2 584 123 387	2 594 003 537	2 604 243 930	2592246547	10 374 617 401,29
-Achats consommés	2 165 321 565	2 195 232 032	2 200 454 523	2201419493	8 762 427 613,20
-Services extérieurs et autres consommations	143 522 325,00	143 213 023	143 352 654	143640136,2	573 728 138,19
II-Consommation de l'exercice	2 308 843 890,00	2 338 445 055	2 343 807 177	2345059629	9 336 155 751,39
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	275 279 497,00	255 558 482	260 436 753	247186917,9	1 038 461 649,90
+ Subvention	9 095 632	9 120 322	9 250 121	9443688,66	36 909 763,66
-Charges de personnel	85 930 325	84 956 321	84 812 985	82764057,92	338 463 688,92
-impôts, taxes et versements assimilés	15 082 321	15 012 320	15 040 323	15095729,78	60 230 693,78
IV- Excédent brut d'exploitation (3)	183 362 483	164 710 163	169 833 566	158770818,9	676 677 030,86
+Autres produits opérationnels	16 648 793	16 670 623	16 630 366	16646110,67	66 595 892,67
-Autres charges opérationnelles	8 236 157	8 243 655	8 250 633	8214186,75	-32 944 631,75
-Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	110 977 324	109 989 302	109 952 632	108990038,5	-439 909 296,51
+Reprise sur pertes de valeur et provisions	81 477 937	81 496 656	81 450 322	81486834,16	325 911 749,16
V- résultats opérationnels(4)	162 275 732	144 644 485	149 710 989	139699538,4	596 330 744,43
+Produits financiers	0	0	0	0	0
-charges financières	91 910 558	92 201 323	91 626 656	91 402 323	367 642 223,69
VI-résultat financier(5)	91 910 558	92 201 323	91 626 656	91 402 323	367 642 223,69
résultat ordinaire avant impôts(ROAI) (V+VI)	70 365 174	52 443 162	58 084 333	48 297 215	228 688 520,74
-impôts exigibles sur résultats ordinaires	8 782 247	8 502 200	8 625 365	9219178,11	35 128 990,11
-impôts différés	125 171	120 325	122 652	132 538	500 686,46
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 691 345 749	2 701 291 138	2 711 574 739	2699823181	10 313 455 305,34
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 629 887 993,00	2 657 470 501	2 647 198 100	2 660 877 682	10 287 523 112,87
VIII-RESULTAT NET	61 708 098	44 061 287	49 581 620	38 709 212	194 060 217,27

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

2.1. Evolution des soldes intermédiaires de gestion de CO.G.B la Belle

Le tableau des soldes intermédiaires de gestion calculé à partir du compte de résultat ; comprend neuf soldes successifs obtenus par différences entre certains produits et charges, afin de faciliter l'analyse de ces soldes et de comparer leur évolution sur trois années successives, il est possible de faire apparaître les évolutions des soldes intermédiaires de l'entreprise CO.G.B La belle pour les années (2016, 2017,2018).

$$\text{Le taux d'évolution} = (\text{SIG}_{n-1} - \text{SIG}_n) / \text{SIG}_n$$

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°23 : Evolution des soldes intermédiaires par trimestre (2016) :

Désignation	T1	T2	T3	T4	%d'évolution T2 à T1	%d'évolution T2 à T3	%d'évolution T3 à T4	Total annuel
Chiffre d'affaire CA	2 200 021 320.15	2 250 215 632	2 360 251 512	3 441 145 507	2.28%	4.89	145.79	10 251 633 971.15
Production de l'exercice	2 179 397 808	2 224 803 120	2 329 406 389	3 410 236 592	2.08	4.70	46.39	10 143 843 909.12
Consommation de l'exercice	2 230 125 941	2 340 965 745	2 350 412 978	2 485 770 736	4.97	0.40	5.75	9 407 275 400.19
V.A.E	120 846 922	150 142 862	230 493 942	235 084 782.9	24.24	53.51	1.99	736 568 508.93
E.B.E	120 536 852	125 632 956	135 968 533	194 562 391	4.22	8.22	43.09	576 700 731.68
R.E	130 985 963	135 965 845	145 648 963	188 144 057	3.79	7.12	29.17	600 744 828.20
R.F	70 963 147	75 852 963	80 512 412	88 729 085	6.89	6.14	10.20	- 316 057 607.60
RCAI	60 521 963	65 554 986	70 954 623	87 655 648	8.31	8.23	23.53	284 687 220,66
R.Net d'exercice	54237189	49 800 659	59 098 308	74 340 483	-8.17	18.66	25.79	237 476 639.98

(Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des soldes intermédiaires de l'entreprise)

Tableau N°24: Evolution des soldes intermédiaires par trimestres (2017)

Désignation	T1	T2	T3	T4	%d'évolution T2 à T1	%d'évolution T2 à T3	%d'évolution T3 à T4	Total annuel
Chiffre d'affaire CA	2 430 323 232	2 477 623 323	2 485 323 123	2515 933 498	1.94	0.31	1.23	9 909 203 175.91
Production	2 451 559 744	2 499 948 578	2 508 779 635	2 538 491 284	1.97	0.35	1.18	9 998 779 241.14
Consommation de l'exercice	2 167 835 651	2 228 347 658	2 232 651 767	2 277 334 014	2.79	0.19	2.00	8 906 169 090.35
V.A.E	283 724 093	271 600 920	276 127 686	261 157 269.8	-4.27	1.66	5.42	1 092 610 150.79
EBE	190 406 722	178 391 976	182 905 771	169 696 524.30	-6.31	2.53	-7.22	721 400 993.11
R.E	140 347 251	136 110 581	131 560 771	136 134 510.10	-3.01	-3.34	3.47	544 153 112.85
R.F	111 032 211	111 200 225	112 546 236	113 802 305	0.15	1.21	1.11	- 448 580 877.25
RCAI	29 315 040	24 910 356	19 014 535	22 332 305	-15.02	-23.66	17.44	95 572 235,60
R.Net d'exercice	12 114 952	7 677 566	2 813733	3 325 942	-36.62	-63.35	18.20	25 932 192.47

(Source : Etablis par nous-mêmes à partir des soldes intermédiaires de l'entreprise).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°25: Evolution Des soldes intermédiaires trimestriels(2018)

Désignation	T1	T2	T3	T4	%d'évolution T2 à T1	%d'évolution T2 à T3	%d'évolution T3 à T4	Total annuel
Chiffre d'affaire CA	2 635 326 512	2 645 323 662	2 655 656 232	2 644 300 321	0.37	0.39	-0.42	10 580 606 727,44
Production de l'exercice	2 584 123 387	2 594 003 537	2 604 243 930	2 592 246 547	0.38	0.39	-0.46	10 374 617 401,29
Consommation de l'exercice	2 308 843 890	2 338 445 055	2 343 807 177	2 345 059 629	1.28	0.23	0.053	9 336 155 751,39
V.A.E	275 279 497	255 558 482	260 436 753	247 186 917.9	-7.16	3.81	-10.17	1 038 461 649,90
E.B.E	183 362 483	164 710 163	169 833 566	158 770 818	-10.17	3.11	-6.51	676 677 030,86
R.E	162 275 732	144 644 485	149 710 989	139 699 538	-10.86	3.50	-6.68	596 330 744,43
R.F	91 910 558	92 201 323	91 626 656	91 402 323	0.31	-0.62	-0.24	367 642 223,69
RCAI	70 365 174	52 443 162	85 084 333	48 297 215	-25.47	6.22	-43.23	228 688 520,74
R.Net d'exercice	61 708 098	44 061 287	49 581 620	38 709 212	-28.59	12.52	-21.92	194 060 217,27

(Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des solde intermédiaires de l'entreprise).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Commentaires

- Les SIG présentés par trimestres, nous a permis de bien approfondir notre étude, afin d'analyser les causes des évolutions et écarts par l'étude du chaque solde.

Le CA en 2016 a augmenté surtout en T4, ça peut être expliqué par l'augmentation de la production, qui faisait accroître la consommation, c'est pour cette raison, la VAE a baissée en T4 d'un pourcentage de 1.99% par rapport à T3.

EBE de cette année a connu une augmentation durant les quatre trimestres notamment en T4 , 43.09% , cela dû à l'augmentation des subventions , le résultat d'exploitation est positif également , cela signifier que l'entreprise a couvert les autres charges opérationnelles , on a remarqué aussi la croissance légère du compte des reprise sur pertes de valeur et provision .

Pour les produits financier sont pas réalisés par contre les charges financier ont connu des hausses chaque trimestre.

Avec le résultat net positif réalisé par le COGB LABELLE, il est apparait qu'il est en bonne situation financière, peut couvrir ses charges et les impôts.

- En 2017, le résultat net baissé largement par rapport à l'année précédente, l'analyse des SIG par trimestre nous a fait montrer la cause de la baisse à travers les comtes qui ont connus des hausses,

D'après l'analyse qu'on a fait on a constaté que les charges de cette entreprise ont connu une forte croissance notamment les dotations aux amortissements et les charges financières et les impôts, le résultat net a resté positif cela signifier que le COGB LABELLE peut faire faces a ses charges en peut dire qu'elle est perforante.

- On a passé à l'année 2018 pour faire comparer les évolutions des SIG, pour cette année le résultat net a baissé dans le T2 par rapport à T1 puis, il augmenté en T3 de 12.52%, en T4 a baissé de 29.91%,

Ces évolutions sont dues au changement des autres comptes mais le résultat annuel a resté positif, on a remarqué que les compte des personnel a augmenté par rapport à 2016 cela explique que l'entreprise a recruté des nouveaux personnes ou bien, elle a augmenté leurs salaires, les autres produits et les reprise sur perte ont augmenté aussi, et les impôts sont baissés, cela rendons le résultat net de l'entreprise positif.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°26 : Evolution des soldes intermédiaires par années (2016, 2017,2018)

Désignation	2016	2017	2018	%d'évolution 2017,2016	%d'évolution 2017,2018
C.A	10 251 633 971.15	9 909 203 175.91	10 580 606 727,44	-3,45	6,34
Production de l'exercice	10 143 843 909.12	9 998 779 241.14	10 374 617 401,29	-1,43	3,75
Consommation de l'exercice	-9 407 275 400.19	8 906 169 090.35	-9 336 155 751,39	-5,32	4,82
V.A.E	736 568 508.93	1 092 610 150.79	1 038 461 649,90	48,33	-4,95
E.B.E	576 700 731.68	721 400 993.11	676 677 030,86	25,09	-6,19
R.E	600 744 828.20	544 153 112.85	596 330 744,43	-9,42	9,58
R.F	-316 057 607.60	-448 580 877.25	-367 642 223,69	41,93	-18,04
RCAI	284 687 220,66	95 572 235,60	228 688 520,74	-66,42	139,28
R.Net d'exercice	237 476 639.98	25 932 192.47	194 060 217,27	-89,08	648,33

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaire

Le CA a baissé durant l'année 2016 et 2017, cela peut être expliqué par la baisse des ventes, en 2018 il a connu une hausse de 6.34 %, cela explique la cause d'augmentation de production et de consommation, On a constaté également la baisse de VAE et l'EBE par rapport à 2016.

Le résultat d'exploitation a connu une baisse du -09.42 en 2017 puis il a augmenté de 09.58 % en 2018, ainsi pour le résultat financier qui augmenté en 2017 (41.93 %) cela explique aussi la baisse du résultat net.

2.2. La capacité d'autofinancement (CAF)

La capacité d'autofinancement désigne l'ensemble des ressources générées par l'entreprise dans le cadre de son activité qui permettent d'assurer son financement.

La CAF peut se calculer soit à partir de l'EBE (méthode soustractive), soit à partir de résultat net (méthode additive), les deux méthodes seront étudiée dans notre cas de CO.G.B la belle.

2.2.1. La méthode additive

Cette méthode est plus utilisée que la méthode soustractive puisque son calcul est plus rapide, en effet, elle se calcule à partir du résultat net auquel on additionne ou soustrait certaines charges.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N°27: Calcul de capacité d'autofinancement (méthode additive)

Désignation		2016	2017	2018
	Résultat net de l'exercice	237 476 639,98	25 932 192,47	194 060 217,27
+	Dotation aux amortissements, et provisions	264 810 863,05	441 009 805,34	439 909 296,51
-	Reprise et provisions	265 826 118,90	261 452 741,40	325 911 749,16
+	Valeurs comptable des éléments d'actifs cédés	/	/	/
-	Produits des cessions	/	/	/
-	Quotes-parts	/	/	/
=	Capacité d'autofinancement	237 461 384,13	205 489 256,41	308 057 764,62

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

2.2.2. La méthode soustractive

La méthode soustractive explique la formation de la capacité d'autofinancement à partir de l'excédent brut d'exploitation EBE, qui s'obtient par différence entre les produits encaissables et les charges décaissables de l'activité d'exploitation.

Tableau N°28 : Calcul de la capacité d'autofinancement (méthodes soustractive)

Désignation		2016	2017	2018
	Excédent brut d'exploitation	576 700 731,68	721 400 993,11	676 677 030 ,86
+	Transfert de charges d'exploitation	/	/	/
+	Autres produits d'exploitation	79 268 866,51	53 223 322,80	66 595 892,67
-	Autres charges d'exploitation	-55 240 025,84	-50 914 139,12	-32 944 631,75
+	Produits financiers	/	/	/
-	Charges financières	-316 057 607,54	-448 580 877,25	-367 642 223,69
+	Produits exceptionnels	/	/	/
-	Charges exceptionnelles	/	/	/
-	Participation des salariés aux résultats	/	/	/
-	Impôts sur les bénéfices	-47 210 580,68	-69 640 043,13	-34 628 303,47
=	Capacité d'autofinancement	237 461 384,13	205 489 256,41	308 057 764,62

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Dans le cadre de l'activité de l'entreprise CO.G.B La belle, la CAF présentée dans les trois années étudiées est positive, donc c'est un bon signe, cela signifie que le CO.G.B La belle peut financer plusieurs éléments : Les investissements qui permettent d'assurer et de développer son activité, Le remboursement de ses emprunts, Le paiement des dettes fournisseurs, fiscales, Le versement des dividendes aux associées ...

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Calcul d'autofinancement**

Autofinancement se calcul à partir de la formule suivante :

$$\text{Autofinancement} = \text{capacité d'autofinancement} - \text{dividendes payées en}$$

$$\text{Autofinancement (2016)} = 237\,461\,384.13 - 81\,440\,000 = 156\,021\,384.13$$

2.3. L'analyse par les ratios

A travers une analyse bilancielle, nous pouvons calculer plusieurs ratios et indicateurs de performance qu'ils se basent sur des données (passées ou présentes) et fournissent diverses indications : la rentabilité d'une entreprise, sa solvabilité, ses liquidités, son équilibre financier.

Notre objectif n'est pas de donner une analyse exhaustive de ces indicateurs ou ratios mais plutôt d'explorer les plus importants afin d'avoir une vision plus claire de la performance financière de l'entreprise CO.GB La belle.

Dans le cadre de notre étude pour plus de simplicité et compréhension nous adoptons à l'analyse du bilan et les indicateurs ou ratios que nous analyserons sont les suivants :

2.3.1. Ratios de structure financière

Tableau N°29: ratios de structure financière

Désignation	2016	2017	2018
Capitaux permanents (1)	3 004 464 325,57	2 750 340 762,5	2 900 748 532,4
Actif immobilisé (2)	1 297 324 079,08	1 479 497 827,21	1 508 877 240,40
Ratio de financement permanent (1) / (2)	2.31	1.64	1,92
Capitaux propres (3)	2 502 015 204,71	2 427 227 397,26	2 610 287 614,53
Actif immobilisé (4)	1 297 324 079,08	1 479 497 827,21	1 508 877 240 ,40
Ratio de financement propre (3)/(4)	1.93	1.64	1,72

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Commentaires

- Le ratio de financement permanent est supérieur à 1, il signifie que l'ensemble des immobilisations sont financées par des ressources stables.
- Le ratio de financement propre est également supérieur à 1, cela veut dire que le CO.G.B La belle peut financer l'actif immobilisé seulement par ses capitaux propres, sans recourir aux dettes de moyen et long terme (DMLT).

2.3.2. Ratios de liquidité

La liquidité mesure la capacité de l'entreprise à régler ses dettes arrivées à l'échéance dans le cadre de son activité courante, à générer de nouvelles sources de financement, on étudiera les ratios de liquidité de CO.G.B La belle comme suit :

Tableau N°30: Ratios de liquidité

Désignation	2016	2017	2018
Actif courant (1)	11 020 759 495,42	10 878 436 721,27	9 727 201 292,98
Dettes à court terme (DCT) (2)	9 313 619 248,90	9 607 593 785,95	8 335 330 000,96
Liquidité générale (1) / (2)	1,15	1,12	1,16
VR (1)	8 333 372 429,87	7 570 001 609,7	6 922 042 966,06
VD (2)	329 587 964,29	920 417 711,51	269 575 216,02
DCT (3)	9 313 619 248,90	9 607 593 785,95	8 335 330 000,96
Liquidité réduite [(1)+(2)]/(3)	0,93	0,88	0,86
VD (1)	329 587 964,29	920 417 711,51	269 575 216,02
DCT (2)	9 313 619 248,90	9 607 593 785,95	8 335 330 000,96
Liquidité immédiate(1) / (2)	0,03	0,09	0,03

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaires :

- La liquidité générale

Ce ratio permet de savoir si une entreprise est capable d'assumer (ou pas) ses dettes à court terme en les mettant au regard de ses actifs à court terme, le ratio est supérieure à 1 cela veut dire que le CO.G.B La belle est solvable, qu'il peut donc payer ses dettes à court terme.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- La liquidité réduite

Ce ratio exprime la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks de l'analyse effectuée, le ratio est inférieur à 1 donc le CO.GB La belle se trouve en difficulté si ses créanciers demandent à être payés sans attendre alors l'entreprise est obligée de vendre les stocks pour payer ses DCT.

- La liquidité immédiate

Ce ratio est plus restrictif que les deux autres ratios. Il indique la capacité d'une entreprise à faire face à ses engagements à court terme sans recourir à son actif à court terme non liquide (dont les stocks), dans le cas de CO.GB La belle le ratio est sensiblement inférieur, c'est-à-dire la trésorerie est serrée ou tendue donc insolvable de ne pas payer ses dettes à court terme, danger, perte de confiance et demande des reculs auprès des fournisseurs.

2.3.3. Ratios de solvabilité

Tableau N°31 : ratios de solvabilité

Désignation	2016	2017	2018
Total d'actif (1)	12 318 083 574,50	12 357 934 548,48	11 236 078 533,38
Total des dettes (DMLT, DCT) (2)	9 916 788 369,99	9 941 707 151,22	8 707 230 918,85
Solvabilité générale (1) / (2)	1,24	1,24	1,29
Capitaux propres (1)	2 401 295 204,71	2 416 227 397,26	2 528 847 614,30
DMLT, DCT) (2)	9 916 788 369,99	9 941 707 151,22	8 707 230 918,85
Autonomie financière (1) / (2)	4,78	7,47	8,70
DMLT (1)	502 449 120,86	323 113 365,27	290 460 917,89
CAF (2)	237 461 384,13	205 489 256,41	308 057 764,62
Capacité de remboursement (1) / (2)	2,12	1,57	0,94

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaires

- Ratio de solvabilité générale

Ce ratio est supérieur à 1, ce qui signifie que l'entreprise est solvable en général. C'est-à-dire que l'entreprise peut rembourser la totalité de ses dettes à l'échéance en utilisant la totalité de son actif.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- Ratio d'autonomie financière

Ce ratio exprime le degré de dépendance et d'autonomie financière de l'entreprise vis-à-vis des institutions bancaires et financières. On ne constate que ce ratio durant les trois années est supérieur à 1. Ce qui signifie que les capitaux propres sont plus importants que les dettes.

- Capacité de remboursement

La capacité de remboursement des dettes concernant le CO.G.B La belle est appréciée par la capacité d'autofinancement qu'il dispose, pour cela le niveau d'endettement ne doit pas dépasser trois ou quatre fois la capacité d'autofinancement, afin qu'il puisse rembourser les dettes financières, dans ce cas le COGB LA BELEL est solvable c'est-à-dire qu'elle puisse rembourser ses dette grâce à sa capacité d'autofinancement qu'elle dispose.

2.3.4. Ratios de profitabilité

Tableau N°32 : Ratio de profitabilité

Désignation	2016	2017	2018
EBE (1)	576 700 731,68	721 400 993,11	676 677 030 ,86
CA (2)	10 251 633 971,15	9 909 203 157,91	10 580 606 727,44
Profitabilité économique (1) / (2)	0.06	0.07	0.06
RCAI (1)	284 687 220,66	95 572 235,60	228 688 520,74
CA (2)	10 251 633 971,15	9 909 203 157,91	10 580 606 727,44
Profitabilité financière (1) / (2)	0.03	0.01	0.02

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaires

- Le ratio de profitabilité économique est le profit généré par l'activité d'exploitation par un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaire est de 6% ,7%, 6% durant 2016, 2017,2018 respectivement. Lorsque cette profitabilité augmente, cela signifie que la rentabilité nette de l'activité économique accroit.
- Le ratio de profitabilité financière : le taux de profitabilité financière doit être rapproché de celui de profitabilité économique pour analyser les effets de la politique financière de L'entreprise, D'après le calcul des deux ratios TPE et le TPF on déduit que le TPE est loin d'être proche au taux de profitabilité financière donc la politique financière de CO.GB La

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

belle n'est pas performante. Cela peut être expliqué par l'absence de l'activité financière de l'entreprise (pas de politique financière).

2.3.5. Ratios de rentabilité

La rentabilité est le rapport entre un résultat obtenu et les moyens mise en œuvre, on

Désignation	2016	2017	2018
Résultat net (1)	237 476 639,98	25 932 192,47	194 060 217,27
Total actif (2)	12 318 083 574,50	12 357 934 548,48	11 236 078 533,38
ROA (1) / (2)*100	2%	0.2%	2
Résultat net (1)	237 476 639,98	25 932 192,47	194 060 217,27
Capitaux propres (2)	2 401 295 202,52	2 416 227 396,80	2 528 847 614,30
ROE (1) / (2)*100	10%	1%	8
EBE (1)	576 700 731,68	721 400 993,11	676 677 030,86
Capitaux employés (2) [(a)-(b)]			
- Total actif (a)	12 318 083 574,50	12 357 934 548,48	11 236 078 533,38
- Passif courant (b)	9 414 339 248,90	9 618 593 786,00	8 416 770 000,96
ROCE (1) / (2) *100	20%	26%	24%

distingue certains ratios tels que :

Tableau N°33 : Ratios de rentabilité

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaire

- Un ROA de 2%, 0.2%, 2 % respectivement en 2016,2017 ,2018 représente la capacité de l'entreprise à dégager un résultat en utilisant l'ensemble de ses moyens.
- Le ROE de CO.G.B La belle représente la rentabilité des capitaux mis à la disposition de l'entreprise par les actionnaires. Il est de 10% en 2016 ensuite il a baissé à 1% en 2017, cela est expliqué par la baisse de résultat net de l'exercice, en 2018 il a augmenté à 8%, à cause de la hausse de résultat net.
- Le ratio de rentabilité des capitaux employés (ROCE) mesure mieux l'efficacité de l'entreprise, car il prend en compte le total des financements utilisés, en incluant la dette. La rentabilité des capitaux engagés de CO.G.B La belle est de 20% en 2016, 26% en 2017 et 24% en 2018, l'intérêt de ce ratio est de vérifier que les projets que l'entreprise lance contribuent bien à améliorer sa rentabilité.

Section 03 : Effet de contrôle de gestion sur la performance financière de CO.G.B.LABELLE

Le contrôle de gestion est visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements, en définissant les objectifs, en mettant en place les moyens, en comparant les performances et les objectifs. Le contrôle de gestion propose et élabore des outils de gestion au service de l'entreprise pour améliorer la performance financière.

L'un de ces outils le tableau de bord qui a pour vocation d'assister le décideur dans ces prises de décision, lorsqu'il est bien conçu, il offre à son utilisateur la perception d'une situation donnée sous un éclairage spécifique.

Ainsi le contrôle budgétaire qui va identifier les écarts, c'est son rôle premier, donc des indicateurs seront suivis (mesurés) mais aussi l'écart de la situation réelle avec l'objectif visé).

Dans cette section nous essayons d'établir un tableau de bord financier regroupant les différents indicateurs étudiés auparavant, ensuite on fera l'analyse des écarts de l'un des produits de CO.GB La belle.

1. Elaboration de tableau de bord financier de CO.GB La belle

Le tableau de bord, considéré comme une étape dans un processus de décision, Pour cette raison, le service contrôle de gestion doit mettre en place un tableau de bord périodique qui réunit un ensemble d'indicateurs ventilés par entité.

Ce tableau représente les indicateurs de la performance de l'entreprise (les indicateurs de l'équilibre financier, les principaux soldes intermédiaires de gestion, ainsi que les différents ratios).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Tableau N° 34 : le tableau de bord financier

Désignation	Indicateurs / Ratios	Réalisation 2016	Réalisation 2017	Réalisation 2018	Ecart 2017,2016	Ecart 2018,2017	Taux Evolution 2017,2016	Taux Evolution 2018, 2017
CA	CA HT	10 251 633 971,15	9 909 203 175,91	10 580 606 727,44	-342 430 795,24	671 403 551,53	-3 ,34%	6.77%
	Taux de marge	2.31%	0,26%	1,83%	-2.05	1.57	--88.74%	603.84%
SIG	V.A.E	736 568 508,93	1 092 610 150,79	1 038 461 649,90	356 041 641.86	-54 148 500.89	48.34%	-4.96
	E.B.E	576 700 731.68	721 400 939.11	676 677 030.86	144 700 207.43	-44 723 908 .14	25.09%	-6.19%
	Rt. exploitation	600 744 828.20	544 153 112.85	596 330 744.43	-56 591 715.35	52 177 631.58	-9.42	9.58%
	Rt. Financier	-(316 057 607.54)	-(448 580 877.25)	- (367 642 223.69)	-(132 523 269,71)	80 938 653,56	-41.93	18.04%
	R.C.A.I	284 687 220.66	95 572 235.60	228 688 520.74	-189 114 985.01	133 116 285 ,14	-66.42	139,28%
	Rt.NET	237 476 639.98	25 932 192.47	194 060 217.27	-211 544 447.51	168 128 024.80	-89.08%	86.63%
Indicateurs d'équilibre financier	FR	1 707 140 246.50	1 259 842 935.30	1 391 871 292.00	-447 297 311.20	132 028 356.7	-26.20%	10.47%
	BFR	1 377 552 282.40	350 425 233.81	1 122 296 076.00	-1 027 127 048.59	771 870 842.19	-74 .45%	220.26%
	TR	329 587 964.10	920 417 711.49	269 575 216.00	579 829 747.39	-650 842 495.49	175.92%	-70.71%
Ratios de structure financière	Ratio de financement permanent	2.31	1.64	1.92	-1.29	0.28	-0.56	17.07%
	Ratio de financement propre	1.93	1.64	1.72	-0.29	0.08	-0.15	4.87%
Ratios de liquidités	Liquidité générale	1.15	1.12	1.16	-0.03	0.04	-2.60	3.57
	Liquidité réduite	0.93	0.88	0.86	-0.05	0.02	-5.37%	2.27%
	Liquidité immédiate	0.03	0.09	0.03	0.06	-0.06	2%	-66.67%
Ratios de solvabilité	Solvabilité générale	1.24	1.24	1.29	00	0.05	00%	0.04%
	Autonomie financière	4.79	7.47	8.70	2.68	1.23	35.88%	16.46%
	Capacité de remboursement	2.12	1.57	0.94	-0.55	-0.63	-25.94%	-40.12%
Ratios de profitabilité	Profitabilité économique	0.07	0.07	0.06	00	-0.01	00%	-1%
	Profitabilité financière	0.03	0.01	0.02	-0.02	0.01	66.67%	1%
Ratios de rentabilité	ROA	2%	0.2%	2%	-0.018	0.018	-90%	900%
	ROE	10%	1%	8%	-9%	7%	-90%	700%
	ROCE	20%	26%	24%	6%	-2%	30%	-7.69%

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

$$\text{Evolution \% (n-1 /n)} = (\text{Réalisation n} - \text{Réalisation n-1}) / \text{Réalisation n-1} \times 100$$

Ce tableau de bord constitue d'un ensemble d'indicateurs qui faisait apparaître leurs évolutions (CA, taux de marge, indicateurs d'équilibre financier, soldes intermédiaires, ainsi que les différents ratios).

- ✓ Le CA a enregistré une augmentation de 6.77% par rapport à 2017 , cela peut être expliquer par l'augmentation des ventes de l'entreprise , donc l'accroissement des demandes des clients pour les produits de cette entreprise , donc elle a arrivée à satisfaire leurs clients par la qualité et la variété de ses produits .
- ✓ La marge bénéficiaire a augmentée grâce à l'augmentation de CA de l'entreprise.
- ✓ Les soldes intermédiaires ont connus des évolutions importants, concernant la V.A.E a baissée en 2018 qui due à l'augmentation des consommations de l'entreprise. Autre solde qui a connu diminution celui de l'EBE en raison de la hausse des charges des personnels.
- ✓ Les indicateurs d'équilibre financier (FR, BFR, TR), sont positifs ce qui reflète la bonne position de sa structure financière.
- ✓ l'entreprise CO.G.BLABELLE est solvable à court terme, donc elle est capable de payer toutes ses dettes à court terme. Par contre le ratio de liquidité immédiate nous montre qu'en comptant sur les valeurs disponibles la trésorerie ne peut pas faire face à ses dettes à court terme.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

2. Le contrôle budgétaire au sein de CO.G.B.LABELLE

Le contrôle de gestion est considéré comme un facteur clé de performance et de cohérence par rapport à la stratégie définie, son objectif est l'amélioration de la performance de l'entreprise, permet d'agir plus vite et de gérer à l'avance. Le contrôle budgétaire des ventes repose sur un type d'analyse d'écart qui est, l'écart sur le chiffre d'affaire CA, cette analyse permettra d'apprécier la performance commerciale de l'entreprise

2.1. Analyse des écarts de ventes de produit huile durant les années (2016, 2017, 2018)

Le contrôle des ventes il nous permette d'analyser les écarts entre les réalisations et les prévisions, que ce soit pour les quantités ou pour les prix.

2.1.1. Analyse d'écart sur chiffre d'affaire

Cette analyse est pertinente pour les entreprises commerciales, pour le CO.G.B.LABELLE, les ventes et les prévisions d'un produit d'huile sont comme suites :

L'écart sur chiffre d'affaire se calcule de manière suivant :

$$E/CA = CA \text{ Réel} - CA \text{ Prévisionnel}$$

Tableau N°35 : Calcul des écarts sur chiffre d'affaires (2016)

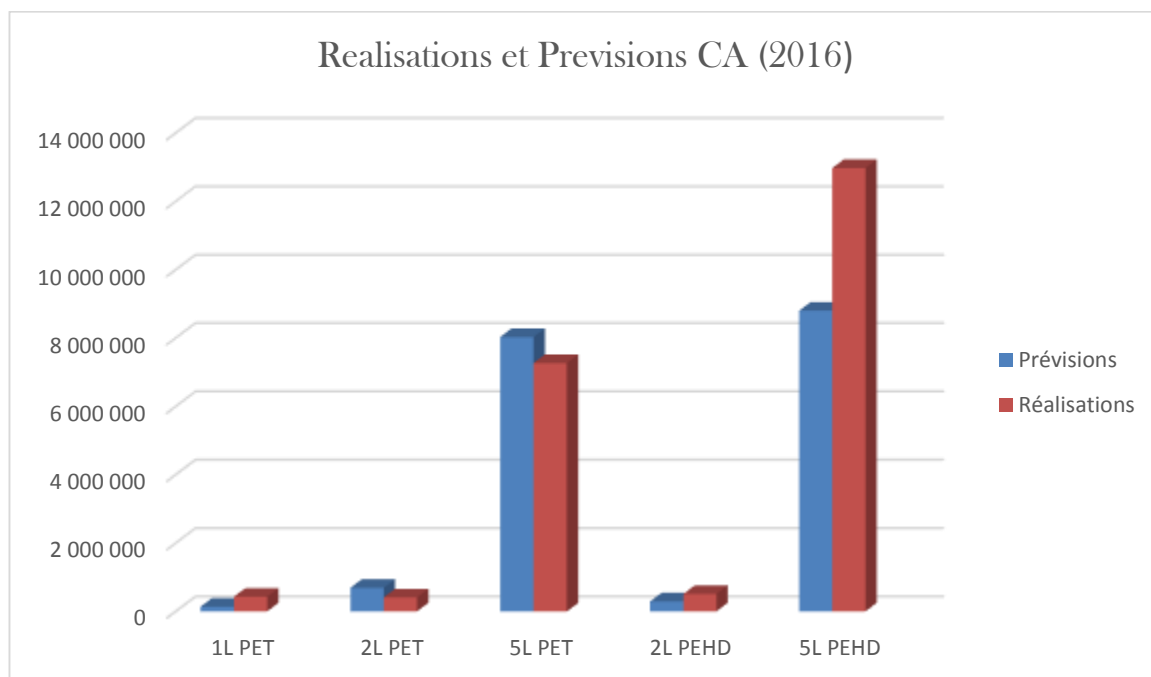
U.M : (M.DA)

Désignation	2016			
	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de réalisation
Huile 1L PET Labelle	136 404	428 000	-291 596	31.87 %
Huile 2L PET Fardeau	691 632	410 000	281 632	168.69%
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	8 029 000	7 266 000	763 000	110.50%
Huile 2L PEHD	293 544	512 500	-218 956	57.27%
Huile Goutte D'or 5L PEHD	8 800 000	1 2975 000	-415 7000	67.82%
Total	17 650 580	21 591 500	-3 940 920	81.74%

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Représentation graphique des réalisations et prévisions de CA de produit de l'huile**



(Source : Elaboré par nous-même).

Nous constatons que les réalisations du chiffre d'affaires sont inférieures par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise. Nous notons un écart négatif pour le produit huile **1L PET** de (-291 596) M.DA, pour **2L PEHD** (-218 956) M.DA, et pour **5L PEHD** est de (-4 1570 00) M.DA, et un écart positifs pour le produit huile **2L PET** de 281 632 M.DA, et pour **5L PET** **763 000 M.DA** .ce qui représente un écart global négatif de (-3 940 920), l'e entreprise réalisé un taux globale de 81.74%.

Tableau N°36: Calcul des écarts sur chiffre d'affaires (2017)

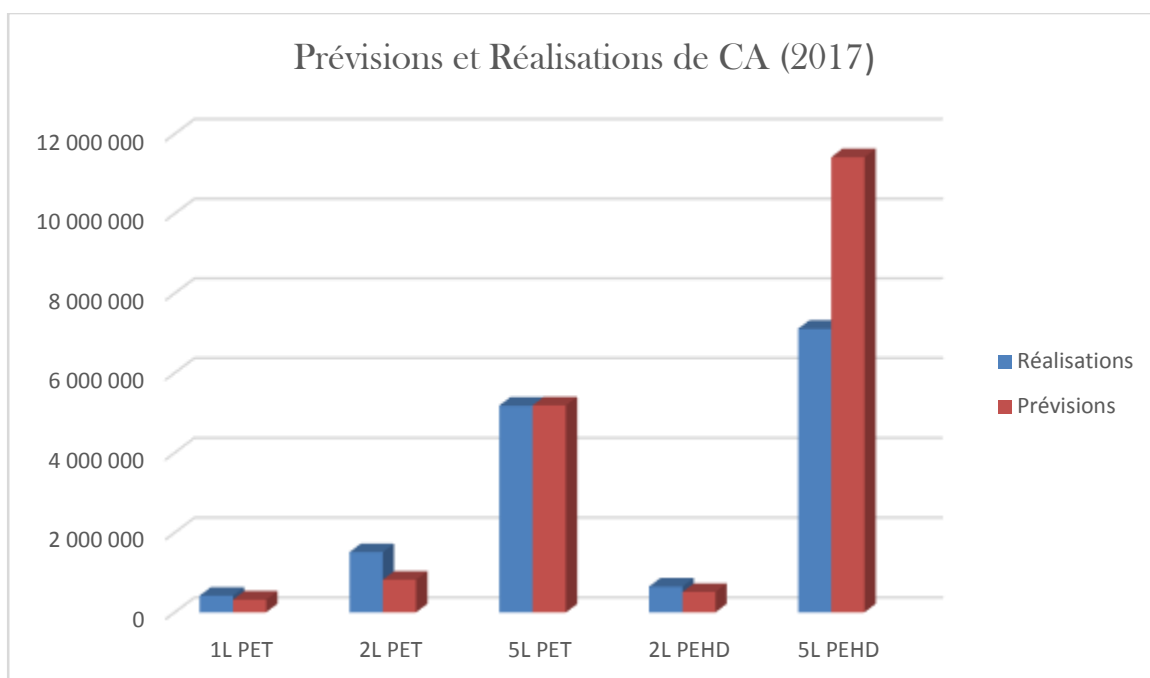
U.M :(M.DA)

Désignation	2017			
	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de réalisation %
Huile 1L PET Labelle	418 824	321 000	97 824	130.47%
Huile 2L PET Fardeau	1 511 136	820 000	691 136	184.28%
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	5 282 500	5 190 000	92 500	101.78%
Huile 2L PEHD	648 000	512 500	135 500	126.43%
Huile Goutte D'or 5L PEHD	7 111 000	11 418 000	-4 307 000	62.27%
Total	14 971 460	18 261 500	-3 290 040	81.98%

(Source : Elaboré par nous-même).

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Représentation graphique des réalisations et prévisions de CA de produit de l'huile**



(Source : Elaboré par nous-même).

Nous constatons aussi durant l'année 2017 des écarts positifs pour le produit **1L PET** 97 824 M.DA , **2L PET** de 691 136 M.DA, **5L PET** 92 500 M.DA et **2L PEHD** 135 500 et un écarts négatifs pour le produit **5L PEHD** l'écart est de (-4 307 000) M.DA, qui donne un écart négatif globale de (-3 290 040) M.DA.

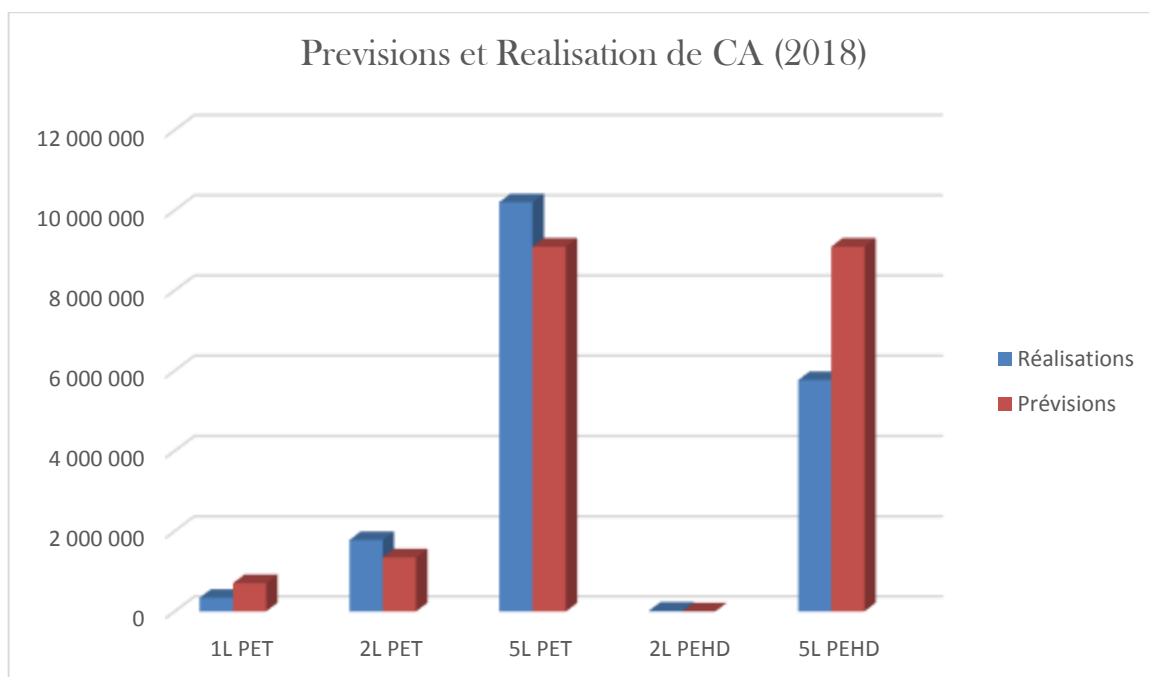
Tableau N°37 : Calcul des écarts sur chiffre d'affaires (2018)

U.M :(M.DA)

Désignation	2018			
	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de réalisation %
Huile 1L PET Labelle	340 524	702 299	-362466	48.43%
Huile 2L PET Fardeau	1 778 112	1 346 850	431262	132.02%
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	10 200 500	9 092 880	1107620	112.18%
Huile 2L PEHD	17 928	00	17928	00
Huile Goutte D'or 5L PEHD	5 767 000	9 092 880	-3325880	63.42%
Total	18 104 064	20 234 909	-2 130 845	89.46%

(Source : établi par nous- mêmes).

- **Représentation graphique des réalisations et prévisions de CA de produit de l'huile**



(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Nous notons aussi durant l'année 2018 des écarts négatifs pour les produits 1L PET et 5L PEHD ;(-362 466) M.DA, (-3325880) respectivement, et des écarts négatifs pour les trois produits 2L PET, 5L PET, 2L PEHD L'écart est de 431262, 1107620, 17928 respectivement, on constate un écart globale négatif de (-2 130 845) avec un taux de réalisation de 39.46%.

L'écart global sur chiffre d'affaire est négatif parce que le chiffre d'affaire réel est inférieur au chiffre d'affaire prévisionnel qui' est due à la faible demande, ce qui a entraîné des pertes pour l'entreprise.

Pour approfondir notre contrôle afin de comprendre les causes des écarts, nous décomposons l'écart sur chiffre d'affaire en deux sous écarts qui sont : écart sur quantité (E/Q), et écart sur prix (E/P).

L'écart sur CA se décompose en deux sous écarts : Ecart sur quantité et écart sur prix.

- $\text{Ecart sur quantité} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Prix unitaire prévu}$

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

$$E/Q = (Q_r - Q_p) \times P_{Up}$$

- Ecart sur prix = (Prix unitaire réel – Prix unitaire prévu) x Quantité réelle

$$E/P = (P_{ur} - P_{up}) \times Q_r$$

2.1.2. Analyse des écarts sur quantité (E/Q) et écarts sur Prix (E/P)

Ecart sur quantité égal à la différence entre les quantités réelles et les quantités prévisionnelles multipliée par le prix prévisionnels proposé par l'entreprise.

Tableau N°38: Ecart sur Quantité (E/Q)

U.M :(M.DA)

Description	2016	2017	2018
Huile 1L PET Labelle	-292 859	93946	-365 619
Huile 2L PET Fardeau	246 410	614 180	240 710
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	10 681 02	293 235	149 5239
Huile 2L PEHD	-233 905	102 500	17015
Huile Goutte D'or 5L PEHD	3 840 600	-403 678	-3 106215

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Nous constatons des écarts sur quantités négatifs pour le produit (**1L PET, 2L PEHD, 5L PEHD**).

En 2016 des écarts négatifs pour les deux produit 1L PET et 2 LPEHD ; (-292859),(-233905), respectivement , et des écarts positifs pour les autres produits .

Et en 2017 l'écart est positifs pour les produits (Huile 1L PET, 2L PET, 5 L PET,2LPEHD) pour des valeurs 93946 M.DA, 614180 M.DA, 293235 M.DA , 120500 M.DA respectivement, suite à la forte demande sur les produits, et un écart négatif pour le produit (Huile 5L PEHD), (-403678)M.DA.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

On note aussi pour l'année 2018 des écarts négatifs pour les deux produits huiles 1L PET est de (-365619) M.DA, et pour 5L PEHD (-3106215) M.DA qui sont dus à une faible demande ; par contre les autres produits leurs écarts positifs .

Tableau N°39 : Ecart sur Prix (E/P)

Description	U.M(M.DA)		
	2016	2017	2018
Huile 1L Labelle	1263	3878	3153
Huile 2L PET Fardeau	35222	76956	90552
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	-305102	-200735	-387019
Huile 2L PEHD	-278379	33000	17928
Huile Goutte D'or 5L PEHD	-9133900	-270218	219146

(Source : établi par nous- mêmes)

La décomposition des écarts sur prix, nous a permis de constater des écarts négatifs pour le produit (huile 5L PET, 2L PEHD huile 5L PEHD) durant l'année 2016 pour des valeurs (-305102) M.DA, (-278379) M.DA ,(-9133900), et durant 2017 des écarts négatifs pour les produits 5L PET et 5L PEHD , et des écarts positifs pour 1LPET , 2L PET et 2L PEHD .En 2018 un écart négatif pour le produit 5LPET est de (-387019) , qui sont dû à la concurrence sur le marché de la même activité de l'entreprise, ce qui a entraîné des pertes pour l'entreprise. t des écarts positifs pour les produits 1L PET,2LPET, 2L PEHD et 5L PEHD , suite à la forte demande sur les produits .

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

2.2. Le calcul d'évolution de CA pour le produit huile

Tableau N°40 : Le calcul d'évolution pour le produit huile 2016,2017, 2018

U.M(M.DA)

Description	Réalisation (2016)	Réalisation (2017)	Réalisation (2018)	Taux d'évolution 2017,2016	Taux d'évolution 2018,2017
Huile 1L PET Labelle	136 404	418 824	340 524	207.04%	-18.69%
Huile 2L PET Fardeau	691 632	1 511 136	1 778 112	118.49%	17.66%
Huile 5L PET Bidon (Labelle)	8 029 000	5 282 500	10 200 500	-34.21%	93.09%
Huile 2L PEHD	293 544	648 000	17 928	120.75%	-97.23%
Huile Goutte D'or 5L PEHD	8 800 000	7 111 000	5 767 000	-19.19%	-18.90%
Total	17 650 580	14 971 460	18 104 064	-15.17%	20.92%

(Source : Elaboré par nous-mêmes).

Commentaire

- Le chiffre d'affaire de produit de l'huile du 1L PET a connu une légère croissance en 2017 ce signifier que l'entreprise a pu vendre plus de quantité suite aux demandes des clients, par contre en 2018 la production a baissée et il nous apparut que les prévisions souhaitées réalisées sont moins que les réalisations.
- Le type de 2L PET d'après les résultats qu'on a obtenus, c'est le type le plus vendu durant ces dernières années, suite à son évolution croissante.
- Le CA du type 5L PET a baissé par rapport à 2016 de 34.21%, ensuite il a augmenté par 93.09%.
- Le type de 2L PEHD une augmentation en 2017 par rapport à 2016 par un taux d'évolution de 120.75%, par contre en 2018 le CA a enregistré une baisse suite, car l'une des machine de transformation a tombée en panne, alors le CA a baisé a 97.23%.
- D'après les analyse faites, on a constaté que le type du 5L PEHD a toujours marqué des quantités de vente plus que les autres types, son CA a baissé en 2017de 19.19% puis de 18.90% en 2018.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

- **Analyses critiques**

L'analyse de la situation financière de CO.G.B LABELLE nous a permis de cerner les aspects de gestion suivants :

- le fonds de roulement est resté positif sur toute la période d'étude, ce qui permet à l'entreprise de faire face aux besoins engendrés par le cycle d'exploitation et de respecter l'équilibre financier fondamental ;
- la liquidité générale de l'entreprise est bonne car le ratio de liquidité général est supérieur à 2, sur la période d'étude permettant ainsi à l'entreprise de pouvoir régler ses dettes à moins d'un an au moyens de son actif cyclique ;
- le CO.G.B LA BELLE dispose d'assez de capitaux et moyens financiers pour optimiser son équilibre financier et assurer sa pérennité ;
- LE CO.G.B LA BELEL dispose d'une bonne hiérarchisation des tâches.

Néanmoins, elle a certaines faiblesses que nous avons relevées au cours de notre étude :

- l'insuffisance de la rentabilité économique et financière ;
- les charges de personnel trop élevées ;
- les prévisions sont largement supérieures aux réalisations
- la liquidité réduite ne lui a permis pas de faire face à ses dettes arrivant à l'échéance.

- **Suggestions**

Eu égard aux faiblesses ci-dessous mentionnées, il urge de prendre des mesures efficaces afin d'assurer des conditions favorables à une bonne gestion de CO.G.B LA BELLE. Ainsi, nous proposons :

- la mise en place d'une gestion optimale des ressources, pour une amélioration de sa productivité et par ricochet de sa rentabilité ;
- la réduction de façon optimale des charges d'exploitations par l'utilisation plus rationnelle du personnel, ce qui permettra d'améliorer les résultats de l'entreprise ;
- la dotation d'outils de contrôle de gestion tel que le tableau de bord.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Conclusion

Tout au long de ce travail au sein de l'entreprise de **CO.G.B. LA BELLE** nous avons fait une analyse générale de sa performance afin de relever les points forts et faibles de l'entreprise.

Nous avons calculé les indicateurs de performance pour pouvoir porter un jugement et connaître le lien entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise à travers ses différents outils tel que le tableau de bord financier et son système budgétaire en suivant la démarche de gestion budgétaire de cette entreprise, et procéder à la comparaison des prévisions aux réalisations de l'année 2016 à 2018 de produit de l'huile, afin de calculer et d'analyser les écarts.

À la fin de notre stage pratique Il nous est apparu que le contrôle de gestion est indispensable pour toute entreprise, qui espère tenir une bonne gestion afin de contribuer à la performance de l'entreprise.

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB La belle

Conclusion générale

Pour que le contrôle de gestion soit donc un instrument d'amélioration des performances, il est nécessaire que les utilisateurs participent à son élaboration dès le début du processus, qu'ils se sentent impliqués et utiles pour sa mise en place et son fonctionnement.

Notre travail de recherche vise à présenter le système du contrôle de gestion et son fonctionnement au sein de « CO.G.B LA BELLE ». Le choix de notre sujet a été premièrement guidé par le fait que les entreprises cherchent à améliorer leur performance et leur efficacité et efficience dans le but d'atteindre ses objectifs. Notre question principale consiste à décrire l'effet de la fonction du contrôle de gestion au sein de « CO.G.B LA BELLE » à travers l'étude de ses outils et méthodes d'amélioration des performances

Au niveau de « CO.G.B LA BELLE », son service du contrôle de gestion regroupe tout un ensemble de processus de recueil d'informations, de procédures et de documents visant à aider les responsables opérationnels, à surveiller et à maîtriser la gestion de leur entreprise afin d'augmenter le rendement et d'améliorer sa performance . Cette fonction met le contrôleur dans l'obligation d'être avant tout, au courant des opérations et du processus de production au sein du groupe pour ne pas tomber dans la confusion au moment du contrôle.

Ce service a une forte relation avec la Direction qui s'en alimente par voie des documents qui lui sont propres, il s'agit donc, des données et des informations (financières, analytique, statistiques,...) et ce, en fournissant périodiquement des données chiffrées caractérisant l'évolution du complexe. Leur comparaison avec les données prévisionnelles ou antérieures peut dans le cas échéant déclencher les mesures correctives appropriées.

Suite aux entretiens réalisés avec les dirigeants de ce service, nous avons déduit que ses managers sont formés sur le contrôle de gestion ; ce qui confirme la première hypothèse qu'on proposée au début de ce mémoire

En effet, la mise en place d'un contrôle de gestion apte à faire décliner la stratégie par les responsables de tous les niveaux passe par la maîtrise des outils de contrôle de gestion, il apparait que le « CO.G.B LA BELLE » est intéressé par les outils du contrôle de gestion tels que (Contrôle budgétaire, tableau de bord ...), qui lui aide à être plus performante, ce que confirme la deuxième l'hypothèse .

Au cours de cette étude pratique, nous avons rencontré des difficultés pour recueillir toutes les informations nécessaires à cause de l'insuffisance de la durée du stage et l'accès à certaines informations considérées comme étant confidentielles. Ce travail de recherche nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances que nous mettrons en pratique dans notre vie professionnelle.

Conclusion générale

Enfin, nous ne prétendons pas avoir exposé dans ce mémoire tous les aspects qui caractérisent la performance économique et financière de « CO.G.B LA BELLE3 », mais nous espérons que d'autres apporteront également leurs tentatives pour la résolution de certains problèmes que nous n'avons pas pu toucher.

Bibliographie

• Ouvrage

1. ALAZARD.C ; SEPARI.C, « Contrôle de gestion : manuel et application », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007.
2. ALAZARD.C ; SEPARI.C, « « Contrôle de gestion : manuel et application », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2004.
3. ALAZARD.C ; SEPARI.C, « « Contrôle de gestion : manuel et application », 6^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010.
4. BOUIN.X ; SIMON.E-X., « les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportement », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009.
5. BEATRICE ; GRANDUILLOT., « introduction la comptabilité », 6^{ème} édition, Gualino l'extenso éditions, Paris , 2015/2016.
6. BEATRICE ; GRANDUILLOT., « l'essentiel du contrôle de gestion », Gualino éditeur Lextenso Édition, Paris, 2009.
7. BESCOS.MENDOZ., « le management de la performance », Edition comptable, Maesherbes, Paris, 1994.
8. BURLAUD.A., et all, « contrôle de gestion : manuel et application, cours, exercices, tables », 4^{ème} édition, Edition Foucher, Paris, 2010.
9. BURLAND.A., « management et contrôle de gestion : manuel et application » 5^{ème} édition, Edition Foucher, Paris ,2012.
10. BERLAND.N ; DE RONG., « contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales », Pearson éducation, Paris, 2012.
11. BURAND.X., « comptabilité et audit », Groupe EYROLLES, Paris ,2015.
12. BALLAND.S ; BOUVIER.A-M., « management de l'entreprise en 24 fiches », 4^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2010.
13. BARNETO.P. ; GERGRIO.G., « Finance : manuel et application », 2^{ème} édition, Edition FOUCHER, Paris, 2012
14. CARLIER.B ; REPRICH., « contrôle de gestion : missions, systèmes, outils », Edition de la lettre du cadre territoriale, S.E.P.T, Paris ,2002.
15. CAILLAT.A., « management des entreprises », Edition HACHETTE LIVRE, Paris 2008.
16. COHEN.E., « gestion financier de l'entreprise et développement financier », EDICEF, Canada, 1991.

17. DORIATH.B., GOUJET.C., « Gestion provisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007.
18. DORIATH.B., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008.
19. DORIATH.B., « Comptabilité et gestion d'organisation », 6^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008.
20. DOV.O., « Gestion financière de l'entreprise », Dunod, Paris, 2008.
21. ESTAMPTE.D., « Performance de Supply Chain et modèles d'évaluation », ISTE Edition, London, 2015.
22. FERRNANDEZ.A., « Les nouveaux tableaux de bord des ménagers, 3^{ème} édition, Groupe Eyrolles Editions, Edition d'organisation, Paris, 2007.
23. FERRNANDEZ.A., « L'essentiel du tableau de bord : méthodes complètes et mises en pratiques avec Microsoft Excel », 4^{ème} édition, Groupe Eyrolles Editions Edition d'organisation, Paris, 2013.
24. FABRE.P., « Management et contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2008.
25. GRENIER&MOINE.C., « Construire le système d'information de l'entreprise », édition Foucher, Paris , 2010.
26. GERVAIS.M., « contrôle de gestion », 7^{ème} édition, Economica Paris, 2000.
27. GAUTIER.F, PEZET.A., « Contrôle de gestion », Pearson, Paris, 2006.
28. GUEDJ.N., « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance », édition d'organisation, Paris ,2000.
29. GIRAUD.F., et al, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^{ème} édition, Gualino éditeur, EJA, Paris, 2004.
30. HONING.L, et al « Le contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2009.
31. HELENE., et al, « Contrôle de gestion : organisation, outil et pratique », 3^{ème} édition, Paris, 2008.
32. KHEMKHEM.A. ; AROING-L., « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, Paris, 1971.
33. LANGLOIS.L., et al, « Contrôle de gestion », ERTI Editions, Alger, 2008.
34. LA BRUSLERIE.H., « Analyse financière : information financière, diagnostic et évaluation », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010.
35. LANGE., MOUTOT.J-M., « Mesurer la performance de la fonction commerciale », Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2008.
36. LORINO.P., « Méthodes et pratiques de la performance », 2^{ème} édition, Edition d'organisation, Paris ,2001.

37. LORINO.P., « Méthodes et pratiques de la performance », 3^{ème} édition, Edition d'organisation, Paris ,2003.
38. MELYON.G., « Comptabilité analytique », 3^{ème} édition, BREAL, Paris ,2004.
39. MARGOTTEAU.E., « Contrôle de gestion », Ellipses Edition Marketing .S.A, Paris ,2001.
40. MARION.A. ; et al, « Diagnostic de la performance de l'entreprise : concepts et méthodes » éditeur de savoir, Dunod de savoir, Dunod, Paris, 2012.
41. MOLHO.D. ; FERNANDEZ.POISSON.D., « La performance globale de l'entreprise », édition d'organisation, Paris ,2003.
42. NOYE.D. ; CHREAU.F., « Le rôle des ménagers pour améliorer les performances », INSEPT Edition, Paris, 1999.
43. NOELLE.M., « Le grand livre du contrôle de gestion », Groupe Eyrolles, Paris, 2013.
44. NICOLAS.B. ; SIMON.F-X., « Le contrôle de gestion en mouvement : Etat de l'art et meilleurs pratiques », Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2010.
45. ORGIEN.D., « Gestion financière de l'entreprise », Dunod, Paris, 2008.
46. PLAUCHLT.V., « Mesure et amélioration des performances industrielles », Office des Publications Universitaires, Paris ,2006.
47. ROCHERY.G., « Réussir le contrôle de gestion et l'audit en entreprise », Edition WEKA, Complément / mise à jour Septembre ,2004.
48. RAIMBAULT.G., « Comptabilité et analyse financière », Edition, Dunod, Paris, 1992.
49. TAHON.C., « Evaluation des performances des systèmes de production », LAVOISIER, Paris, 2003.
50. WOLFF.D., « Le développement durables : théories et application », 2^{ème} Edition, Dunod, Paris.

• **Mémoires et thèses :**

1. GOZLENE OUBYA., « contribution à l'étude des déterminants de la performance de l'entreprise : l'impact de la création de valeur pour le client sur la performance des entreprises Hôtelières en TUNISIE », thèse de doctorat en science de gestion, Université COTE D'AZUR, 2016, France.
2. BOUAMAMA.M, « les nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord », thèse de doctorat en sciène de gestion, université BORDERAUX, 2015, France.

3. ARAB.Z, « le contrôle de gestion à l'hôpital -méthodes et outils-cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital KHALLIL Amrane de Bejaia », thèse de magister en économie de la santé et développement durable, université Abderrahmane Mira, 2012, Bejaia.
4. HANOUT.K, « performance financière et positionnement dans le marché des télécommunications : cas d'OTA.Djezzy », mémoire de fin de cycle, université de Bejaïa, 2017.

- **Sites internet**

1. www.findevgateway.org.
2. <http://debitoor.fr/termes-comptables/ratio-de-solvabilite>.
3. <https://www.maxicours.com/se/fiche/5/7/454275.html>.

Table des matières

Liste des abréviations

Introduction générale.....01

Chapitre 01 : Aspect théoriques du contrôle de gestion.....02

Introduction.....03

Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion.....03

1. Historique du contrôle de gestion.....03
2. Définition du contrôle de gestion.....04
3. Notions voisines du contrôle de gestion.....05
 - 3.1. Le contrôle interne.....05
 - 3.2. Le contrôle organisationnel.....05
 - 3.3. Audit interne.....05
4. Objectifs du contrôle de gestion.....06
5. Missions du contrôle de gestion.....07
6. Limites du contrôle de gestion.....08

Section 02 : Fonction du contrôle de gestion dans l'organisation.....09

1. Le processus de contrôle de gestion.....09
 - 1.1. Phase de prévision.....09
 - 1.2. Phase d'exécution.....09
 - 1.3. Phase d'évaluation.....09
 - 1.4. Phase d'apprentissage.....09
2. Les niveaux de contrôle de gestion.....10
 - 2.1. Le contrôle stratégique (long terme).....10
 - 2.2. Le contrôle de gestion (moyen terme).....10
 - 2.3. Le contrôle organisationnel (court terme).....10
3. Définition du contrôleur de gestion.....11
4. Le rattachement du contrôleur de gestion dans l'organisation.....11
 - 4.1. Le rattachement au directeur générale.....11
 - 4.2. Le rattachement au directeur financier.....11
 - 4.3. Autres positionnements.....11
5. Missions du contrôleur de gestion.....13
6. Compétences du contrôleur de gestion.....14

Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion.....15

1. La comptabilité générale.....15
 - 1.1. Rôle de comptabilité générale.....15
2. La comptabilité analytique.....15

2.1. Objectifs de comptabilité analytique.....	16
2.2. Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.....	17
2.3. Système de calcul des coûts en comptabilité analytique.....	17
2.3.1. Système des coûts complet.....	18
2.3.1.1. La méthode des sections homogènes (centre d'analyse).....	18
2.3.1.2. La méthode des coûts standards (préétabli).....	18
2.3.1.3. La méthode à base d'activité(ABC).....	18
2.3.2. Système de coût partiel.....	18
2.3.2.1. La méthode des coûts variable (Direct costing).....	18
2.3.2.2. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes.....	19
2.3.2.3. La méthode des coûts spécifiques.....	19
3. Le système d'information.....	20
3.1. Définition.....	20
3.2. Fonctions.....	20
4. Gestion budgétaire.....	21
4.1. Définition.....	21
4.2. Démarche budgétaire.....	21
4.3. Différents budgets.....	23
4.3.1. Budget des ventes.....	23
4.3.2. Budget de production.....	24
4.3.3. Budget des approvisionnements.....	24
4.3.4. Budget des investissements.....	24
4.3.5. Budget trésorerie.....	24
4.4. Limites de gestion budgétaire.....	24
5. Le tableau de bord.....	25
5.1. Définition.....	25
5.2. Rôles essentiel de tableau de bord.....	25
5.3. Conception du tableau de bord.....	26
5.3.1. Principe de conception.....	26
5.3.2. Conception générale.....	27
6. Reporting.....	28
6.1. Définition.....	28
6.2. Types de reporting.....	28
7. Benchmarking (Analyse comparative).....	29
7.1. Définition.....	29
7.2. Objectifs.....	29
7.3. Types de benchmarking.....	29
7.3.1. Benchmarking interne.....	29
7.3.2. Benchmarking externe.....	29
7.3.3. Benchmarking de processus.....	30
7.3.4. Benchmarking stratégique.....	30

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance.....	32
Introduction.....	32
Section 01 : Généralités sur la performance de l'entreprise.....	33
1. Définition de la performance.....	33
2. Critères de la performance.....	34
2.1. L'efficacité.....	34
2.2. L'efficience.....	34
2.3. Economie.....	35
3. Caractéristiques de la performance.....	35
4. Objectifs de la performance.....	36
5. Typologie de la performance.....	37
Section 02 : Mesure de la performance de l'entreprise.....	40
1. Notion de mesure.....	40
2. Principes de base de la mesure de la performance.....	40
2.1. Principe d'exhaustivité.....	40
2.2. Principe de contrôlabilité.....	40
2.3. Principe d'indépendance.....	41
2.4. Principe de dualité.....	41
3. Maîtrise de la performance.....	42
3.1. Maîtrise de la performance et stratégie.....	42
3.2. Maîtrise de la performance et couple « coût-valeur ».....	42
3.3. Conditions de mise en œuvre du contrôle de gestion.....	43
4. Types d'évaluation de la performance.....	43
4.1. L'évaluation à priori.....	43
4.2. L'évaluation à posteriori.....	43
5. Indicateurs de la performance.....	44
5.1. Définition d'un indicateur.....	44
5.2. Caractéristique de l'indicateur.....	44
5.2.1. L'indicateur doit avoir une pertinence opérationnelle.....	44
5.2.2. L'indicateur doit avoir une pertinence stratégique.....	44
5.2.3. L'indicateur doit avoir une efficacité cognitive.....	44
5.2.4. Le triangle stratégique / acteur / processus d'action.....	44
5.3. Types d'indicateurs.....	45
5.3.1. Indicateur de résultat.....	45
5.3.2. Indicateur de processus (de suivi).....	45
5.3.3. Indicateur de reporting.....	46
5.3.4. Indicateur de pilotage.....	46
5.4. Formes des indicateurs.....	47
5.4.1. Les écarts.....	47

5.4.2. Les ratios.....	47
5.4.3. Les graphiques.....	47
5.4.4. Les clignotants.....	47
6. Dimensions de la performance.....	47
6.1. Performance et actionnaires.....	47
6.2. Performance et client.....	47
6.3. Performance et personnel.....	48
6.4. Performance et partenaires.....	48
6.5. Performance et public.....	48
6.6. Performance et système de qualité.....	48
7. Outils de pilotage de la performance dans l'entreprise.....	48
7.1. Les coûts cibles ou Target costing.....	48
7.2. Les prix de cession interne.....	49
7.3. Analyse des écarts.....	49
Section 03 : La performance financière.....	50
1. Notion de la performance financière.....	50
2. Appréciation des performances financières.....	50
3. Sources d'informations comptables et financières.....	51
3.1. Définition de l'information financière.....	51
3.2. Différents destinataires de l'information financière.....	51
3.3. Sources d'information financière.....	52
3.3.1. Les informations comptables et financières.....	52
3.3.2. Les informations portant sur les autres fonctions de l'entreprise.....	52
3.3.3. Les informations externes à l'organisation.....	52
4. Amélioration des performances.....	53
4.1. Préparer une action d'amélioration.....	53
4.2. Réaliser l'amélioration.....	53
4.3. Vérifier les résultats obtenus.....	53
4.4. Consolider.....	53
5. Méthodes de mesure de la performance financière.....	54
5.1. L'analyse de l'équilibre financier.....	54
5.1.1. Fond de roulement (FR).....	54
5.1.1.1. Formulation de fond de roulement net global.....	54
5.1.1.2. Interprétation de fond de roulement net global.....	55
5.1.2. Le besoin en fond de roulement (BFR).....	56
5.1.2.1. La formulation de besoin en fond de roulement.....	56
5.1.2.2. Interprétation de besoin en fond de roulement.....	56
5.1.3. La trésorerie (TR).....	57
5.1.3.1. La formulation de trésorerie.....	57
5.1.3.2. Interprétation de trésorerie.....	57
5.2. Analyse des soldes intermédiaires de gestion et capacité d'autofinancement.....	58
5.2.1. Soldes intermédiaires (SIG).....	58

5.2.2. Capacité d'autofinancement (CAF).....	60
5.3. Analyse par la méthode des ratios.....	61
5.3.1. Ratios de structure financière.....	61
5.3.2. Ratios de liquidité.....	61
5.3.3. Ratios de solvabilité.....	62
5.3.4. Ratios de profitabilité.....	62
5.3.5. Ratios de rentabilité.....	63
6. Les limites des indicateurs financiers.....	64

Conclusion.....65

Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB LABELLE-BEJAIA.....66

Introduction.....66

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil CO.GB « LABELLE », Bejaia.....67

1. Situation géographique de l'entreprise.....	67
2. Aperçu historique.....	67
3. Objectifs missions et activités.....	67
3.1. Missions de l'entreprise.....	67
3.2. Les objectifs de l'entreprise.....	68
3.3. Les activités de l'entreprise.....	68
3.4. Moyens de l'entreprise.....	69
3.5. Les équipements de production.....	69
4. Potentiel de production et les moyens de l'entreprise.....	69
4.1. Potentiel de production.....	69
4.2. Moyens humains.....	70
5. Environnement et concurrence.....	70
6. Les différents départements et services.....	70
6.1. Département de production.....	70
6.2. Département technique.....	71
6.3. Département des ressources humaines.....	71
6.4. Département sécurité.....	72
6.5. Département comptabilité et finance.....	72
6.6. Département d'approvisionnement.....	72
6.7. Service laboratoire.....	72
6.8. Direction commerciale.....	72
6.9. Service transport.....	73
6.10. Contrôleur de gestion.....	73

Section 02 : La performance financière au sein de CO.GB « LABELLE ».....75

1. L'analyse de l'équilibre financier.....	75
1.1. Bilan financier en grandes masses (2016, 2017,2018).....	75
1.1.1. Actif du bilan en grandes masses	75
1.1.2. Passif du bilan financier en grandes masses.....	78
1.2. Analyse des indicateurs d'équilibre financier.....	79
1.2.1. Le fond de roulement (FR).....	79
1.2.2. Besoin en fond de roulement (BFR).....	81
1.2.3. La trésorerie (TR).....	82
2. Analyse des soldes intermédiaires de gestion (SIG)	83
2.1. Evolution des soldes intermédiaires de gestion de CO.GB LABELLE.....	88
2.2. La capacité d'autofinancement (CAF).....	92
2.2.1. La méthode additive.....	93
2.2.2. La méthode soustractive.....	93
2.3. L'analyse par les ratios.....	94
2.3.1. Ratios de structure financière.....	94
2.3.2. Ratios de liquidité.....	95
2.3.3. Ratios de solvabilité.....	96
2.3.4. Ratios de profitabilité.....	97
2.3.5. Ratios de rentabilité.....	98

Section 03 : Effet de contrôle de gestion sur la performance financière de CO.GB LABELLE.....99

1. Elaboration de tableau de bord financier de CO.GB LABELLE.....	100
2. Le contrôle budgétaire au sein de CO.GB LABELLE.....	103
2.1. Analyse des écarts de ventes de produit huile durant les années (2016, 2017,2018).....	103
2.1.1. L'écart sur chiffre d'affaire.....	103
2.1.2. Analyse des écarts sur quantité (E/Q) et écarts sur Prix (E/P	107
2.2. Evolution de chiffre d'affaire.....	109

Conclusion.....113

Conclusion générale.....113

Bibliographie

Table des matières

Liste des tableaux et des figures

Annexes

Sommaire

Introduction générale.....	01
Introduction	03
Chapitre 01 : Aspect théoriques du contrôle de gestion	
Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion	03
Section 02 : Fonction du contrôle de gestion dans l'organisation.....	03
Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion	15
Conclusion.....	31
Chapitre 02 : Le contrôle de gestion et la performance	
Introduction	33
Section 01 : Généralités sur la performance de l'entreprise	33
Section 02 : Mesure de la performance de l'entreprise	40
Section 03 : La performance financière	50
Conclusion.....	65
Chapitre 03 : Contrôle de gestion et son apport à la performance de l'entreprise : Cas CO.GB LABELLE .	
Introduction	66
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil CO.GB LABELLE.....	67
Section 02 : La performance financière au sein de CO.GB LABELLE.....	75
Section 03 : Effet de contrôle de gestion sur la performance financière de CO.GB LABELLE.....	103
Conclusion.....	112
Conclusion générale.....	113
Bibliographie	
Table des matières	
Liste des tableaux et figures	
Annexes	

Listes des tableaux et des figures

Les tableaux :

Tableau N°01 : Compétences du contrôleur de gestion.

Tableau N°02 : Comparaison entre comptabilité générale et comptabilité analytique.

Tableau N°03 : Conception générale d'un tableau de bord.

Tableau N°04 : Résumer des différents types de performance.

Tableau N°05 : Les soldes intermédiaires de gestion (SIG).

Tableau N°06 : La méthode soustractive.

Tableau N°07 : La méthode additive.

Tableau N°08 : Ratios de structure financière.

Tableau N°09 : Ratios de liquidité.

Tableau N°10 : Ratios de solvabilité.

Tableau N°11 : Ratios de profitabilité.

Tableau N°12 : Le potentiel de production.

Tableau N°13 : Catégories d'agents de l'entreprise « CO.GB LA BELLE ».

Tableau N°14 : Actif du bilan financier en grande masses des années (2016, 2017, 2018).

Tableau N°15 : Passif du bilan financier en grande masses des années (2016, 2017, 2018).

Tableau N°16 : Calcul de fond de roulement (FR) par le haut du bilan.

Tableau N°17 : Le fond de roulement (FR) par le bas du bilan.

Tableau N°18 : Calcul de besoin en fond de roulement (BFR).

Tableau N°19 : Calcul de trésorerie.

Tableau N°20 : Soldes intermédiaires de gestion (SIG) trimestriels 2016.

Tableau N°21 : Soldes intermédiaires de gestion trimestriels 2017.

Tableau N°22 : Soldes intermédiaires de gestion trimestriels 2018.

Tableau N°23 : Evolution des soldes intermédiaires de gestion par trimestre 2016.

Tableau N°24 : Evolution des soldes intermédiaires de gestion par trimestre 2017.

Tableau N°25 : Evolution des soldes intermédiaires de gestion par trimestre 2018.

Tableau N°26 : Evolution des soldes intermédiaires de gestion par années (2016, 2017, 2018).

Tableau N°27 : Calcul de capacité d'autofinancement (méthode additive).

Tableau N°28 : Calcul de capacité d'autofinancement (méthode soustractive).

Tableau N°29 : Ratios de structure financière.

Tableau N°30 : Ratios de liquidité.

Tableau N°31 : Ratios de solvabilité.

Tableau N°32 : Ratios de profitabilité.

Tableau N° 33 : Ratios de rentabilité.

Tableau N° 34 : Tableau de bord financier de « CO.GB LABELLE ».

Tableau N° 35 : Calcul des écarts sur chiffre d'affaire de l'année 2016.

Tableau N° 36 : Calcul des écarts sur chiffre d'affaire de l'année 2017.

Tableau N° 37 : Calcul des écarts sur chiffre d'affaire de l'année 2018.

Tableau N°38 : Ecart sur quantité (E/Q).

Tableau N°39 : Ecart sur prix (E/P).

Tableau N° 40 : Calcul d'évolution pour le produit huile (2017/2016), (2017/2018)

Liste des figures

Figure N°01 : Le triangle du contrôle de gestion.

Figure N°02 : Le rattachement au directeur générale.

Figure N°03 : Le rattachement au directeur administratif.

Figure N°04 : Le rattachement au râteau.

Figure N°05 : Méthodologie d'élaboration du budget.

Figure N°06 : Evaluation de la performance a posteriori.

Figure N°07 : Triangle / stratégie / acteur / processus d'action.

Figure N°08 : Les indicateurs de résultat.

Figure N°09 : Les indicateurs de pilotage.

Figure N°10 : Le cycle d'amélioration contenue.

Figure N°11 : Organigramme CO.GB LABELLE-BEJIAI.

Figure N°12 : Présentation graphiques de bilan (actif) en grande masse.

Figure N°13 : Présentation graphique de bilan (passif) en grande masse.

Figure N°14 : Présentation graphique de FR.

Figure N°15 : Présentation graphique de BFR.

Figure N°16 : Présentation graphique de TR.

Figure N° 17 : Présentation graphique des réalisations et prévisions de CA du produit de l'huile (2016)

Figure N° 18 : Présentation graphique des réalisations et prévisions de CA du produit de l'huile (2017)

Figure N° 19 : Présentation graphique des réalisations et prévisions de CA du produit de l'huile (2018)

ANNEXE 01 : Actif de bilan comptable 2016**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (ACTIF) 2016				
ACTIF	NOTE	Montants Bruts	Amortissements Provision et pertes de valeurs	Net
<u>ACTIFS NON COURANTS</u>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisation incorporelles		251 036 854,00	384 716,49	250 652 137 ,51
Immobilisations corporelles				
Terrains		109 253 175,00		109 253 175,00
Bâtiments		1 913 457 307,83	1 877 909 107,63	35 548 200,20
Autres immobilisations corporelles		5 684 707 118,06	5 317 803 766,19	366 903 351 ,87
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
Immobilisations financières				
Titres mis équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants		20 559 550,93		20 559 550,93
Impôts différés actif		14 837 655,24		14 837 655,24
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 507 826 322,39	7 210 502 243,31	1 297 324 079,08
<u>ACTIF COURANT</u>				
Stocks et encours		2 571 787 727,50	213 988 626,24	2 357 799 101,26
Créances et emplois assimilés				
Clients		7 368 368 502,51		7 368 368 502,51
Autres débiteurs		201 151 983,04		201 151 983,04
Impôts et assimilés		10 790 362,23		10 790 362,23
Autres créances et emplois assimilés		753 061 582,09		753 061 582,09
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		329 587 964,29		329 587 964,29
TOTAL ACTIF COURANT		11 234 748 121,66	213 988 626,24	11 020 759 495,42
TOTAL GENERAL ACTIF		19 742 574 444,05	7 424 490 869,55	12 318 083 574,50

ANNEXE 02 : Passif de bilan comptable 2016**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (PASSIF) 2016		
LIBELLE	NOTE	2016
<u>CAPITAUX PROPRES</u>		
Capital émis		1 000 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves-Réserves consolidées		934 567 945,52
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence		
Résultat net-Résultat net part du groupe		237 476 639,98
Autres capitaux propres- Report à nouveau		329 970 619,21
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL I		2 502 015 204,71
<u>PASSIF NON-COURANTS</u>		
Emprunt et dettes financières		41 663 921,91
Impôt (différés et provisionnés)		95 324 758,48
Autres dettes non courantes		300 948 896,00
Provisions et produits constatés d'avance		64 511 544,50
TOTAL II		502 449 120,89
<u>PASSIF COURANTS</u>		
Fournisseurs et comptes rattachés		3 377 051 731,41
Impôts		290 226 617,64
Autres dettes		525 554 892,77
Trésorerie passif		5 120 786 007,08
TOTAL III		9 313 619 248,90
TOTAL GENERAL PASSIF(I+II+III)		12 318 083 574,50

ANNEXE 03 : Actif de bilan comptable 2017**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (ACTIF) 2017				
ACTIF	NOTE	Montants Bruts	Amortissements Provision et pertes de valeurs	Net
<u>ACTIFS NON COURANTS</u>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisation incorporelles		251 036 854,00	560 666,89	250 476 187,11
Immobilisations corporelles				
Terrains		109 253 175,00		109 253 175,00
Bâtiments		1 741 626 127,08	1 707 316 802,73	34 309 324,35
Autres immobilisations corporelles		5 143 903 058,97	4 744 365 723,31	399 537 335,66
Immobilisations en concession		248 780 400,00	15 077 600,00	233 702 800,00
Immobilisations encours		433 890 630,09	5 000 000,00	428 890 630,09
Immobilisations financières				
Titres mis équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants		12 223 300,93		12 223 300,93
Impôts différés actif		11 105 074 07		11 105 074 07
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 951 818 620,14	6 472 320 792,93	1 479 497 827,21
<u>ACTIF COURANT</u>				
Stocks et encours		2 655 481 390,91	267 463 990,92	2 388 017 399,99
Créances et emplois assimilés				
Clients		7 261 087 050,26		7 261 087 050,26
Autres débiteurs		233 783 972,93		233 783 972,93
FYImpôts et assimilés		15 120 658,72		15 120 658,72
Autres créances et emplois assimilés		60 009 927,86		60 009 927,86
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		920 417 711,51		920 417 711,51
TOTAL ACTIF COURANT		11 145 900 712,19	267 463 990,92	10 878 436 721,27
TOTAL GENERAL ACTIF		19 097 719 332,33	6 739 784 783,85	12 357 934 548,48

ANNEXE 04 : Passif de bilan comptable 2017**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (PASSIF) 2017		
LIBELLE	NOTE	2017
<u>CAPITAUX PROPRES</u>		
Capital émis		1 000 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves-Réserves consolidées		1 401 295 204,79
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence		
Résultat net-Résultat net part du groupe		25 932 192,47
Autres capitaux propres- Report à nouveau		
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL I		2 427 227 397,26
<u>PASSIF NON-COURANTS</u>		
Emprunt et dettes financières		13 887 974,03
Impôt (différés et provisionnés)		11 401 886,00
Autres dettes non courantes		239 375 747,00
Provisions et produits constatés d'avance		58 447 758,24
TOTAL II		323 113 365,27
<u>PASSIF COURANTS</u>		
Fournisseurs et comptes rattachés		3 321 639 512,08
Impôts		206 458 815,94
Autres dettes		958 336 641,75
Trésorerie passif		5 121 158 816,18
TOTAL III		9 607 593 785,95
TOTAL GENERAL PASSIF(I+II+III)		12 357 943 548,48

ANNEXE 05 : Actif de bilan comptable 2018**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (ACTIF) 2018				
ACTIF	NOTE	Montants Bruts	Amortissements Provision et pertes de valeurs	Net
<u>ACTIFS NON COURANTS</u>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisation incorporelles		251 150 054,00	684 247,29	250 465 806,71
Immobilisations corporelles				
Terrains		109 253 175,00		109 253 175,00
Bâtiments		1 741 626 127,08	1 715 017 393,63	26 608 733,45
Autres immobilisations corporelles		5 194 142 387,79	4 798 442 394,10	395 699 993,69
Immobilisations en concession		248 780 400,00	22 616 400,00	226 164 000,00
Immobilisations encours		492 956 126,50	5 000 000,00	487 956 126,50
Immobilisations financières				
Titres mis équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants		5 512 675,25		5 512 675,25
Impôts différés actif		7 216 729,80		7 216 729,80
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 050 637 675,42	6 541 760 435,02	1 508 877 240,40
<u>ACTIF COURANT</u>				
Stocks et encours		2 823 518 911,06	287 935 800,16	2 535 583 110,90
Créances et emplois assimilés				
Clients		6 585 242 766,66		6 585 242 766,66
Autres débiteurs		201 694 110,93		201 694 110,93
Impôts et assimilés		98 196 324,81		98 196 324,81
Autres créances et emplois assimilés		36 609 763,66		36 609 763,66
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		269 575 216,02		269 575 216,02
TOTAL ACTIF COURANT		10 015 137 093,14	287 935 800,16	9 727 201 292,98
TOTAL GENERAL ACTIF		18 065 774 768,56	6 829 696 235,18	11 236 078 533,38

ANNEXE 06 : Passif de bilan comptable 2018**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

BILAN (PASSIF) 2018		
LIBELLE	NOTE	2018
<u>CAPITAUX PROPRES</u>		
Capital émis		1 000 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves-Réserves consolidées		1 416 227 397,26
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence		
Résultat net-Résultat net part du groupe		194 060 217,27
Autres capitaux propres- Report à nouveau		
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL I		2 610 287 614,53
<u>PASSIF NON-COURANTS</u>		
Emprunt et dettes financières		
Impôt (différés et provisionnés)		7 012 855,09
Autres dettes non courantes		239 375 747,00
Provisions et produits constatés d'avance		44 072 315,80
TOTAL II		290 460 917,89
<u>PASSIF COURANTS</u>		
Fournisseurs et comptes rattachés		2 985 178 435,50
Impôts		43 441 883,11
Autres dettes		404 808 871,96
Trésorerie passif		4 901 900 810,39
TOTAL III		8 335 330 000,96
TOTAL GENERAL PASSIF(I+II+III)		11 236 078 533,38

ANNEXE 07 : Compte de résultat 2016

COGB LA BELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

COMPTE DE RESULTAT/NATURE 2016		
LIBELLE	NOTE	2016
Ventes et produits annexes		10 251 633 971,15
Variation stocks produits finis et en cours		-107 790 062,03
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		263 018 011,17
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		10 406 861 920,29
Achat consommés		-8 688 951 045,34
Services extérieurs et autres consommations		-718 324 354,85
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-9 407 275 400,19
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		999 586 520,10
Charges de personnel		-342 104 124,74
Impôt, taxes et versements assimilés		-80 781 663,68
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		576 700 731,68
Autres produits opérationnels		79 268 866,51
Autres charges opérationnelles		-55 240 025,84
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-265 810 863,05
Reprise sur pertes de valeur et provisions		265 826 118,90
V-RESULTAT OPERATIONNEL		600 744 828,20
Produit financiers		
Charges financières		-316 057 607,54
VI-RESULTAT FINANCIER		-316 057 607,54
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)		284 687 220,66
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-16 287 246,08
Impôts différés(Variation) sur résultats ordinaires		-30 923 334,60
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		10 751 956 905,70
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-10 514 480 265,72
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		237 476 639,98
Eléments extraordinaires (produit) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		237 476 639,98

ANNEXE 08 : Compte de résultat 2017**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

COMPTE DE RESULTAT/NATURE 2017		
LIBELLE	NOTE	2017
Ventes et produits annexes		9 909 203 175,91
Variation stocks produits finis et en cours		89 576 065,23
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		9 998 779 241,14
Achat consommés		-8 280 116 161,14
Services extérieurs et autres consommations		-626 052 929,21
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-8 906 169 090,35
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 092 610 150,79
Charges de personnel		-301 473 523,24
Impôt, taxes et versements assimilés		-69 735 634,44
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		721 400 993,11
Autres produits opérationnels		53 223 322,80
Autres charges opérationnelles		-50 914 139,12
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-441 009 805,34
Reprise sur pertes de valeur et provisions		261 452 741,40
V-RESULTAT OPERATIONNEL		544 153 112,85
Produit financiers		
Charges financières		-448 580 877,25
VI-RESULTAT FINANCIER		-448 580 877,25
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)		95 572 235,60
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-149 830 334,44
Impôts différés(Variation) sur résultats ordinaires		80 190 291,31
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		10 313 455 305,34
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-10 287 523 112,87
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		25 932 192,47
Eléments extraordinaires (produit) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		25 932 192,47

ANNEXE 09 : Compte de résultat 2018**COGB LA BELLE**

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

COMPTE DE RESULTAT/NATURE 2018		
LIBELLE	NOTE	2018
Ventes et produits annexes		10 580 606 727,44
Variation stocks produits finis et en cours		-205 989 326,15
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		36 909 763,66
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		10 411 527 164,95
Achat consommés		-8 762 427 613,20
Services extérieurs et autres consommations		-573 728 138,19
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-9 336 155 751,39
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 075 371 413,56
Charges de personnel		-338 463 688,92
Impôt, taxes et versements assimilés		-60 230 693,78
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		676 677 030,86
Autres produits opérationnels		66 595 892,67
Autres charges opérationnelles		-32 944 631,75
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-439 909 296,51
Reprise sur pertes de valeur et provisions		325 911 749,16
V-RESULTAT OPERATIONNEL		596 330 744,43
Produit financiers		
Charges financières		-367 642 233,69
VI-RESULTAT FINANCIER		-367 642 233,69
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)		228 688 520,74
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-35 128 990,11
Impôts différés(Variation) sur résultats ordinaires		500 686,64
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		10 804 034 806,78
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-10 609 974 589,51
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		194 060 217,27
Eléments extraordinaires (produit) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		194 060 217,27

ANNEXE 10 : Affectation du résultat et des réserves

COGB LABELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Affectation du résultat et des réserves (N-1)

Exercice du **01/01/15** au **31/12/15**

Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	330 716 319
	Résultat de l'exercice N-1	237 476 639
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	Total	568 192 958
Affectation	Réserves (à détailler)	467 472 958
	Augmentation du capital	
	Dividendes	100 720 000
	Report à nouveau (à détailler)	
	Total	568 192 958

ANNEXE 11 : Affectation du résultat et des réserves

COGB LA BELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Affectation du résultat et des réserves (N-1)

Exercice du **01/01/16** au **31/12/16**

Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	
	Résultat de l'exercice N-1	25 932 192
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	Total	25 932 192
Affectation	Réserves (à détailler)	14 932 192
	Augmentation du capital	
	Dividendes	11 000 000
	Report à nouveau (à détailler)	
	Total	25 932 192

ANNEXE 12 : Affectation du résultat et des réserves

COGB LABELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Affectation du résultat et des réserves (N-1)

Exercices du **01/01/17** au **31/12/17**

Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	
	Résultat de l'exercice N-1	194 060 217
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	Total	194 060 217
Affectation	Réserves (à détailler)	112 620 217
	Augmentation du capital	
	Dividendes	81 440 000
	Report à nouveau (à détailler)	
	Total	194 060 217

ANNEXE 13 : Réalisations du chiffre d'affaire de (2016, 2017, 2018) en millier dinars

CO .GB LABELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Description	ANNEE 2016		ANNEE 2017		ANNEE 2018	
	Quantité (T)	Montant HT	Quantité (T)	Montant HT	Quantité (T)	Montant HT
Huile 1L PET LABELLE	1263	136404	3878	418824	3153	340524
Huile 2L PET Fardeau	3202	691632	6996	1511136	8232	1778112
Huile 5L PET Bidon (LABELLE)	16058	8029000	10565	5282500	20401	10200500
Huile 2L PEHD	1359	293544	3000	648000	83	17928
Huile Goutte d'or 5L PEHD	17600	8800000	14222	7111000	11534	5767000
TOTAL HUILE	39482	17950580	38661	14971460	43403	18104064

ANNEXE 14 : Prévisions du chiffre d'affaire de l'année (2016, 2017, 2018) en millier dinars

CO .GB LA BELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION: 099906010412636

Description	ANNEE 2016		ANNEE 2017		ANNEE 2018	
	Quantité (T)	Montant HT	Quantité (T)	Montant HT	Quantité (T)	Montant HT
Huile 1L PET LABELLE	4000	428000	3000	321000	6570	702990
Huile 2L PET Fardeau	2000	410000	4000	820000	6570	1346850
Huile 5L PET Bidon (LABELLE)	14000	7266000	10000	5190000	17520	9092880
Huile 2L PEHD	2500	512500	2500	512500	00	00
Huile Goutte d'or 5L PEHD	25000	12975000	22000	11418000	17520	9092880
TOTAL HUILE	47500	21591500	41500	18261500	48180	12052008

ANNEXE 15 : Les prix unitaires réels du chiffre d'affaire de l'année (2016, 2017, 2018)

CO .GB LABELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Description	2016	2017	2018
Huile 1L PET LABELLE	108,00	108,00	108,00
Huile 2L PET Fardeau	216,00	216,00	216,00
Huile 5L PET Bidon (LABELLE)	500,00	500,00	500,00
Huile 2L PEHD	216,00	216,00	216,00
Huile Goutte d'or 5L PEHD	500,00	500,00	500,00

ANNEXE 16 : Les prix unitaires prévisionnels du chiffre d'affaire de l'année (2016, 2017, 2018)






CO .GB LABELLE

Route des autres BP 406 BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION : 099906010412636

Description	2016	2017	2018
Huile 1L PET LABELLE	107,00	107,00	107,00
Huile 2L PET Fardeau	205,00	205,00	205,00
Huile 5L PET Bidon (LABELLE)	519,00	519,00	519,00
Huile 2L PEHD	205,00	205,00	00
Huile Goutte d'or 5L PEHD	519,00	519,00	519,00

ANNEXE 17 : la gamme des produits de l'huile

produit	volume	type	Image des produits
Huiles	1L	PET	
	2L	PET	
	5L	PET	
	2L	PEHD	
	5L	PEHD	

Résumé

Se basant sur un ensemble d'outils déclarés être universels, le contrôle de gestion est une démarche qui permet aux dirigeants de piloter leurs entreprises. Les outils utilisés pour le contrôle de gestion sont supposés applicables à l'ensemble des entreprises quel que soit leur Nature et taille.

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises : aider coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible. On parle de la performance de l'entreprise.

Tous les acteurs de l'entreprise sont intéressés par la bonne performance financière de l'entreprise : les salariés, soucieux de leur emploi et de leur rémunération, les gestionnaires, qui œuvrent pour la pérennité de l'entreprise, les apporteurs de capitaux, qui espèrent des dividendes, l'entreprise donc cherche à être performante financièrement.

Mots clés : Contrôle de gestion, objectifs, outils du contrôle de gestion, performance financière.

Summary

Based on a set of tools declared to be universal , management control is an approach that allows managers to steer their companies , the tools used for management control are supposed to apply to all companies regardless of their nature and size .

The objectives of management control are the same for all companies to help coordinate, monitor and control the decisions and actions of the organization so that it is as efficient and effective as possible, we talk about the performance of the company.

All the actors of the company are interested in the good financial performance of the company. The employees concerned about their employment and their remuneration, the managers who work for the sustainability of the company, the contributors of capital who hope for dividends, so the company seeks to be financially efficient.

Key words: Management control, objectives, management control tools, financial performance.