

Université A/ Mira de Bejaïa  
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de  
Gestion  
Département des Sciences de Gestion

# **MEMOIRE DE FIN D'ETUDES**

Option :  
Comptabilité, Contrôle et Audit (CCA)

## **Thème**

*La contribution du contrôle de gestion à la performance  
de l'entreprise*

*Cas de l'ETE LAHLAH et de l'UAB EL-Kseur*

Réalisé par :

*M<sup>lle</sup> MEZNAD Maïssa*

Encadrée par :

*M<sup>me</sup> AYAD Naima*

*Promotion 2021-2022*

## **Remerciements**

*JE remercie DIEU, créateur de tout, de m'avoir donné la force, le courage, la volonté et la patience pour achever ce modeste travail.*

*Je tiens à exprimer en premier lieu ma profonde gratitude à ma promotrice M<sup>me</sup> AYAD NAIMA pour sa disponibilité son écoute, son suivi, ces précieux conseils et sa bonne orientation qui ont contribué à alimenter ma réflexion tout au long de la réalisation de ce mémoire. .*

*Mes sincères considérations et remerciements également pour mes encadreurs au sein des entreprises UAB D'ELKSEUR et ETE LAHLAH pour leurs soutiens et aides. Particulièrement à M<sup>me</sup> CHIKH qui a accepté de me recevoir. Sans elle, ce mémoire n'existerait pas. Un grand merci pour vos précieux services et conseils.*

*Je témoigne ma profonde reconnaissance à M<sup>elle</sup> SAIDI Meriama pour son indéfectible soutien, son dévouement au travail, sa patience et sa gentillesse.*

*UN grand merci également à ma famille pour leurs soutiens moral, financier et pour leurs sacrifices. Je leur en suis à jamais reconnaissante. Par le biais de ce mémoire, j'exprime ma gratitude à toutes les personnes qui m'ont aidé, soutenu et accompagné dans mon travail.*

*« Le monde devrait remercier cette étonnante cohorte de gens qui font toujours preuve d'une insolente et illogique gentillesse »  
(Hélène Th*

## **Dédicaces**

*C'est avec amour, respect et gratitude que je dédie ce modeste travail :*

### **A la mémoire de mon très cher père**

*Ce travail est dédié à mon papa, décédé trop tôt, qui m'a toujours poussé et inspiré dans mes études. Ce travail est le fruit de tous les sacrifices que tu as déployé pour mon éducation et ma formation.*

*J'espère que, du monde qui est sien maintenant, il apprécie cet humble geste comme preuve de reconnaissance de la part de sa fille. Puisse DIEU te garde en sa saine miséricorde.*

### **A ma très chère mère**

*Quoi que je fasse ou je dise, je ne serai point te remercier comme il se doit. Ton affection me couvre, ta bien vaillance me guide et ta présence à mes cotés était toujours ma source de force pour affronter les différents obstacles. Que ce travail traduit ma gratitude et mon affection.*

### **A mon très cher frère Noredine**

*Qui a toujours valorisé mon ambition et ma rigueur ; en gage de ma profonde estime pour l'aide que tu m'as apporté. Puissent nos liens fraternels se consolident et se pérennisent encore plus.*

*J'implore ALLAH de te réserver un avenir meilleur*

**A mes très chères grandes sœurs Amal et Meriem**  
*en témoignage de l'attachement, le soutien moral et l'amour qu'elles me portent*

**A toute ma famille et mes amis,**

**A tous ceux que j'aime et ceux qui m'aiment**

## Liste d'abréviations

**ABC:** Activity Based Costing.

**AC :** Actif circulant.

**AI :** Actif immobilisé.

**AR :** Activité réelle.

**BFR :** Besoin en fond de roulement.

**CA<sub>p</sub> :** Chiffre d'affaires prévus.

**CA :** Chiffre d'affaires.

**CAF :** Capacité d'autofinancement.

**CA<sub>R</sub> :** Chiffre d'affaires réel.

**CEPDT :** Consommation en prévenance de tiers.

**CF :** Charge fixe.

**CFc :** Charge fixe commune.

**CFs :** Charge fixe spécifique.

**CFu :** Charge fixe unitaire.

**CU :** Coût unitaire.

**CUMP :** Coût unitaire moyen pondérer.

**CV :** Charge variable.

**CVu :** Charge variable unitaire.

**DA :** Dinar algérien.

**DCT :** Dette à court terme.

**DLMT :** Dette à long et moyen terme.

**E/A :** Ecart sur activité.

**E/B :** Ecart sur budget.

**E/R :** Ecart sur rendement.

**EBE :** Excédent brute d'exploitation.

**EM** : Ecart sur matière.

**Ep** : Ecart sur prix.

**Eq** : Ecart sur quantité.

**ET** : Ecart sur temps.

**ETE** : Entreprise travaux d'électricité.

**ETx**: Ecart sur taux.

**EVA**: Economic value added.

**FIFO**: First in, first out.

**FRN** : Fond de roulement net.

**IP**: Indices de prélèvement.

**K P**: capitaux permanent.

**LIFO**: Last in, first out.

**LO**: Levier operational.

**MB**: Marge brute.

**MCV** : Marge sur coût variable.

**MDA** : Millier de dinars algérien.

**MP**: Matières premières.

**P** : Prix de vente.

**PME** : petite et moyenne entreprise

**Q<sub>P</sub>** : Quantités prévues.

**Q<sub>R</sub>** : Quantité réelle.

**R TN** : Résultat net.

**RCAI** : Résultat coutant avant impôt.

**RO**: Résultat opérationnel.

**ROE**: Return on equity.

**ROI**: Return on investment.

**RT** : Résultat.

**SIG** : Solde intermédiaire de gestion.

**SR** : Seuil de rentabilité.

**TE** : Taux d'évolution.

**TR** : Taux de réalisation.

**TRN** : Trésorerie.

**U** : Unité.

**UAB** : Unité d'aliment de bétail.

**UM** : Unité monétaire.

**VA** : Valeur ajoutée.

**VD** : Valeur disponible.

**VE** : Valeur d'exploitation.

**VI** : Valeur immobilisé.

**VR** : Valeur réalisable.

## Liste des tableaux

<b>Liste des tableaux</b>	<b>Signification</b>	<b>pages</b>
Tableau n°01	L'objectif du contrôle de gestion	17
Tableau n°02	Les avantages et inconvénients du rattachement d'état majeur et rattachement fonctionnelle	29
Tableau n°03	Synthèse des rôles du contrôle de gestion	37
Tableau n°04	La représentation des ratios de structure financière	55
Tableau n°05	La représentation des ratios de liquidité	56
Tableau n°06	La représentation des ratios d'activité	56
Tableau n°07	La représentation des ratios de rentabilité	56
Tableau n°08	La structure d'un compte de résultat	59
Tableau n°09	Présentation du compte de résultat différentiel	74
Tableau n°10	La méthode du coût spécifique	76
Tableau n°11	Actif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH	94
Tableau n°12	Passif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH	95
Tableau n°13	Les charges de l'ETE LAHLAH	97
Tableau n°14	Les produits de l'ETE LAHLAH	97
Tableau n°15	L'évolution du chiffre d'affaires de l'ETE LAHLAH	99
Tableau n°16	La marge brute de l'ETE LAHLAH	100
Tableau n°17	L'évolution du taux de marge brute de l'ETE LAHLAH	100
Tableau n°18	L'évolution de la valeur ajoutée de l'ETE LAHLAH	101
Tableau n°19	L'évolution de l'EBE de l'ETE LAHLAH	102
Tableau n°20	L'Evolution du résultat net de l'ETE LAHLAH	103
Tableau n°21	Le calcul du coût de production du produit <b>Ponte Reprod</b> au cours de l'exercice 2020 de l'UAB EL-kseur	113
Tableau n°22	Le compte du résultat différentiel du produit <b>PonteReprod</b> pour l'exercice 2020de l'UAB EL-Kseur	114
Tableau n°23	La décomposition du chiffre d'affaires par produit de l'UAB EL-Kseur	116
Tableau n°24	La décomposition du chiffre d'affaires par catégorie du client de l'UAB EL-Kseur	117
Tableau n°25	Les prévisions et les réalisations des ventes en volume de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur	119
Tableau n°26	Les prévisions et les réalisations des ventes en valeur de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur	122
Tableau n°27	Le calcul des Ecart sur chiffre d'affaires de l'UAB EL-Kseur	124
Tableau n°28	Le tableau de bord de l'entreprise UAB EL-Kseur	127-128
Tableau n°29	L'Evolution du chiffre d'affaires de l'UAB EL-Kseur	130
Tableau n°30	L'évolution des quantités vendues par produits de l'UAB EL-Kseur	131
Tableau n°31	Les soldes intermédiaires des gestions de l'UAB EL-Kseur	132
Tableau n°32	Le calcul de La Valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur	133

Tableau n°33	L'évolution de La Valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur	133
Tableau n°34	Le calcul de l'EBE de l'UAB EL-Kseur	135
Tableau n°35	L'évolution de l'EBE de l'UAB EL-Kseur	135
Tableau n°36	Le calcul du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur	136
Tableau n°37	L'évolution du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur	137
Tableau n°38	Actif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur	138
Tableau n°39	Passif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur	140
Tableau n°40	Le calcul du FRN de l'UAB EL-Kseur par le haut du bilan	141
Tableau n°41	Le calcul du FRN de l'UAB EL-Kseur par le bas du bilan	142
Tableau n°42	Le calcul du BFR de l'UAB EL-Kseur	143
Tableau n°43	Le calcul de la trésorerie de l'UAB EL-Kseur	144
Tableau n°44	Le calcul de la CAF de l'UAB EL-Kseur selon la méthode additive	146
Tableau n°45	le calcul de la CAF de l'UAB EL-Kseur selon la méthode soustractive	146
Tableau n°46	L'évolution de la CAF de l'UAB EL-Kseur	146
Tableau n°47	Le calcul des ratios de structure de l'UAB EL-Kseur	148
Tableau n°48	Le calcul des ratios de liquidité de l'UAB EL-Kseur	149
Tableau n°49	Le calcul des ratios de rentabilité de l'UAB EL-Kseur	150
Tableau n°50	Le calcul du ratio de solvabilité de l'UAB EL-Kseur	150
Tableau n°51	Le calcul du ratio de marge de l'UAB EL-Kseur	151
Tableau n°52	Le calcul du ratio de gestion de l'UAB EL-Kseur	151



## Liste des figures

<b>Numéro des figures</b>	<b>Signification</b>	<b>Pages</b>
Figure n°01	Schéma synthétique du contrôle de gestion aujourd'hui	12
Figure n°02	Les leviers du contrôle en interaction avec la stratégie	14
Figure n°03	Le triangle du contrôle de gestion	15
Figure n°04	Les trois axes du métier du contrôleur de gestion	20
Figure n°05	Les dimensions du métier du contrôleur de gestion	20
Figure n°06	Le rôle du contrôleur de gestion	22
Figure n°07	Le contrôle de gestion dans une organisation	25
Figure n°08	L'organisation de la fonction du contrôle de gestion	26
Figure n°09	Le rattachement du contrôle de gestion à la direction générale	27
Figure n°10	Le rattachement du contrôle de gestion à la direction financière	28
Figure n°11	Le rattachement en réseau du contrôle de gestion	29
Figure n°12	La place du contrôle de gestion	30
Figure n°13	La position de différentes formes du contrôle de gestion	34
Figure n°14	Les missions du contrôle de gestion	36
Figure n°15	Processus du contrôle de gestion selon Henri Bouquin	38
Figure n°16	Processus du contrôle de gestion	41
Figure n°17	Schéma fondamental du bilan	55
Figure n°18	Les niveaux du compte de résultat	57
Figure n°19	Les charges de la comptabilité analytique	64
Figure n°20	La démarche du coût complet	71
Figure n°21	Contrôle budgétaire par analyse des Ecart	81
Figure n°22	La démarche de la gestion budgétaire	84
Figure n°23	Méthodologie d'élaboration d'un tableau de bord	85
Figure n°24	Organigramme de l'ETE LAHLAH	92
Figure n°25	Organigramme de l'unité d'aliment de bétail d'El-kseur	110

## Liste des graphes

<b>GRAPHE</b>	<b>Signification</b>	<b>Pages</b>
Graphe n°01	La représentation graphique de l'actif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH	94
Graphe n°02	La représentation graphique du passif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH	96
Graphe n°03	La représentation graphique des produits et charges de l'ETE LAHLAH	98
Graphe n°04	La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires de l'ETE LAHLAH	99
Graphe n°05	La représentation graphique de l'évolution de taux de marge brute de l'ETE LAHLAH	101
Graphe n°06	La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée de l'ETE LAHLAH	102
Graphe n°07	La représentation graphique de l'évolution de l'EBE de l'ETE LAHLAH	103
Graphe n°08	La représentation graphique de l'évolution du résultat net de l'ETE LAHLAH	104
Graphe n°09	La représentation graphique de la décomposition du CA par produit de l'UAB EL-Kseur	117
Graphe n°10	La représentation graphique de la décomposition du CA par catégorie du client de l'UAB EL-Kseur	118
Graphe n°11	La représentation graphique des prévisions et des réalisations des ventes de l'UAB EL-Kseur	120
Graphe n°12	La représentation graphique du taux de réalisation des ventes en volumes d'aliments de l'UAB EL-Kseur	121
Graphe n°13	La représentation graphique du taux de réalisation des ventes en valeurs d'aliments de l'UAB EL-Kseur	123
Graphe n°14	La représentation graphique des écarts sur chiffre d'affaires de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur de l'exercice 2020	125
Graphe n°15	La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires de l'UAB EL-Kseur	130
Graphe n°16	La représentation graphique de l'évolution des ventes en volume de l'UAB EL-Kseur	132
Graphe n°17	La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur	134
Graphe n°18	L'évolution de l'EBE de l'UAB EL-Kseur	135
Graphe n°19	La représentation graphique de L'évolution du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur	137
Graphe n°20	La représentation graphique de l'actif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur	139
Graphe n°21	La représentation graphique du passif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur	140
Graphe n°22	La représentation graphique de l'évolution du FRN de l'UAB EL-Kseur	142
Graphe n°23	La représentation graphique de l'évolution du BFR de l'UAB EL-Kseur	143
Graphe n°24	La représentation graphique de l'évolution de la TRN de l'UAB EL-Kseur	144
Graphe n°25	La représentation graphique de l'évolution de la CAF en de l'UAB EL-Kseur	147

# **Sommaire**

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	<b>1</b>
Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion .....	7
<b>Introduction</b> .....	<b>7</b>
Section 01 : Notions de base du contrôle de gestion .....	7
Section 02 : Place et organisation du contrôle de gestion au sein d'une entreprise .....	24
<b>Conclusion</b> .....	<b>42</b>
Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance .....	44
<b>Introduction</b> .....	<b>44</b>
Section 01 : Généralités sur la performance .....	44
Section 02 : Les outils de contrôle de gestion au service d'évaluation de la performance .....	50
<b>Conclusion</b> .....	<b>88</b>
Chapitre III : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH .....	90
<b>Introduction</b> .....	<b>90</b>
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'ETE LAHLAH .....	90
Section 02 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'ETE LAHLAH .....	92
<b>Conclusion</b> .....	<b>105</b>
Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL KSEUR ..	107
<b>Introduction</b> .....	<b>107</b>
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise UAB EL-KSEUR .....	107
Section 02 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'UAB EL- KSEUR .....	111
<b>Conclusion</b> .....	<b>154</b>
<b>Conclusion générale</b> .....	<b>156</b>
Référence Bibliographique	
Annexes	

# *Introduction générale*

## Introduction générale

Face à la réalité du marché, toute entreprise vivant désormais dans un environnement turbulent, instable et marqué par un jeu concurrentiel qui se durcit, doit sauvegarder sa pérennité et améliorer sa compétitivité dans l'optique de remédier à plusieurs contraintes, en attribuant une grande importance à la gestion de ses activités. Et cela, par le suivi d'un certain nombre d'informations en mettant à sa disposition un système permettant de maintenir sa trajectoire pour atteindre les objectifs fixés.

D'ailleurs, une entreprise se définit comme « une organisation sociale, autonome et provisoire qui se fixe comme but d'assurer sa vie et son développement par la commercialisation de produits et services de son activité »<sup>1</sup>.

Pour pouvoir surmonter la complexité et dominer les imprévus de l'environnement, les organisations doivent réapprendre à gérer le présent pour pouvoir peser l'avenir. Pour ce faire, elle doit être à la hauteur de ses exigences incontournables en surveillant régulièrement leurs activités et leurs opérations afin d'assurer leurs pérennités et leurs survies dans un marché où « la survie de l'entreprise se vend tous les jours ».

A cet effet, l'instauration d'un contrôle de gestion s'avère une condition capitale pour faire face à la turbulence de l'environnement et maîtriser le fonctionnement des entreprises.

Le contrôle de gestion s'est développé au début du 20<sup>ème</sup> siècle pour répondre à une préoccupation majeure de l'industrie américaine, chargée de la mesure de la performance et du contrôle de gestion, en tenant compte des contraintes organisationnelles. Ce dernier a évolué au fil du temps en termes de concept et d'importance pour les organisations de toutes natures et de toutes tailles (qu'elles soient industrielles, commerciales ou de services, publiques ou privées, grandes ou petites et moyennes entreprises), du fait de l'intensification de la concurrence, changement du modèle économique, complexité des systèmes d'informations....

Le contrôle de gestion est considéré comme un ensemble de procédures qui vise à aider les responsables à agir dans le sens de la stratégie globale de l'entreprise pour faire tendre l'organisation vers l'atteinte de ses objectifs. Il met à la disposition des décideurs

---

<sup>1</sup> SADOU. A., « Comptabilité générale », Edition BERTI, Alger, 2002, P.3.

## Introduction générale

---

d'informations fiables et pertinentes sur l'avancement des activités de l'organisation afin de les guider à prendre de bonnes décisions au moment opportun.

Le contrôle de gestion s'est imposé donc comme un élément incontournable pour toute organisation qui est à la recherche de sa prospérité et l'amélioration de sa performance.

Une performance se traduit par l'atteinte des objectifs qu'une organisation fixe d'une manière efficace et efficiente. Elle est représentée par un ensemble de paramètres qui décrivent les meilleures possibilités qui sont susceptibles de traduire sa réussite.

Evaluer, piloter et mesurer la performance au sein d'une organisation est l'un des objectifs primordiaux du contrôle de gestion, en reposant sur la bonne compréhension et l'utilisation d'outils de gestion. Parmi ces outils on cite : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting ...

### La problématique de recherche

Plusieurs variables expliquent la manière dont le contrôle de gestion est mis en œuvre au sein des entreprises algériennes, tels que la taille des entreprises, la culture, les caractéristiques des produits ou services fournies... A cet effet, chaque organisation possède la liberté de choisir l'outil qui lui convient (compatible avec ses caractéristiques) à condition d'un bon usage.

C'est pourquoi, l'objet principal de notre étude porte sur la compréhension et l'analyse des pratiques du contrôle de gestion existantes au sein d'une organisation pour évaluer sa performance.

Notre investigation réunit alors deux types d'entreprises, une grande entreprise spécialisée dans la production d'aliment dénommée Unité d'Aliment du Bétail (UAB EL-KSEUR) et une PME spécialisée dans les travaux d'électricité dénommée ETE LAHLAH.

A cet effet, la question principale que nous avons jugé utile de poser sera formulée comme suit :

***Comment un processus du contrôle de gestion participe-t-il l'évaluation de la performance d'une organisation ?***

## Introduction générale

---

Cette question principale s'ouvre sur des interrogations secondaires dont nous nous attellerons d'apporter des réponses. Ces dernières peuvent être scindées en questions sur l'aspect théorique et sur l'aspect pratique.

Les questions suivantes coïncident à ce qui est indispensable de savoir théoriquement sur notre sujet :

- Qu'est-ce qu'en entend par le contrôle de gestion ?
- Quel est le rôle et la place du contrôle de gestion ?
- Qu'est-ce qu'en entend par le mot performance ?
- Qu'elle est la relation existante entre le contrôle de gestion et la performance ?
- Quels sont les outils du contrôle de gestion pour mesurer la performance d'une organisation ?

Les questions suivantes découlent sur l'aspect pratique :

- Comment la fonction du contrôle de gestion est intégrée au sein des deux entreprises ?
- Quels sont les outils, procédures et méthodes du contrôle de gestion appliqués au sein des deux entreprises ?
- Quels sont les indicateurs sur lesquels les deux entreprises s'appuient pour analyser le degré de leur performance ?
- La situation des entreprises UAB EL-KSEUR et ETE LAHLAH sont-elles performantes ?
- Le contrôle de gestion aide-t-il les dirigeants à agir au bon moment en vue d'améliorer la performance de leurs organisations ?

### Les hypothèses de recherche

Cette série d'interrogations nous amène à examiner des hypothèses qui permettent d'avoir des éléments de réponses. Celles-ci vont guider notre recherche et nous tenterons soit, de les valider ou de les rejeter tout au long de notre travail.

**Hypothèse 01 :** Le contrôle de gestion n'est qu'une simple fonction de vérification existante au sein d'une entreprise, qu'elle soit grande ou petite.

**Hypothèse 02 :** Le contrôle de gestion est un processus inévitable qui revêt une importance capitale au sein d'une entreprise. Ce processus permet en effet une meilleure mesure de performance par l'utilisation de multiples outils et méthodes.



## Introduction générale

---

**Hypothèse 03 :** Une application efficace d'un contrôle de gestion au sein d'une organisation peut apporter une valeur ajoutée supplémentaire, essentiellement dans l'amélioration de sa performance.

### Objet de travail

L'objectif principal de notre travail est d'avoir une vision transversale sur la fonction du contrôle de gestion et sa mise en œuvre dans les entreprises algériennes, en essayant de confronter notre panorama théorique à la réalité, prenant l'UAB EL-KSEUR et l'ETE LAHDAH comme cas d'étude pratique. Dans cette optique, nous avons pour but de dévoiler l'importance du contrôle de gestion d'une part, et de faire un état sur sa situation dans les deux entreprises, en vue de faire ressortir quelques éléments de similitude ou de divergence d'une autre part.

### Choix de thème

Dans le cadre de notre formation universitaire en Comptabilité, Contrôle et Audit, il s'est avéré plus intéressant de s'orienter vers une étude liée à cette spécialité « la contribution du contrôle de gestion à la performance de l'entreprise » dans l'intention de développer nos connaissances acquises tout au long de notre cursus, vu l'importance accordée à cette fonction qui nous attire énormément.

Le choix de notre sujet ne tient pas au fait des exigences académiques seulement, mais aussi il porte sur un intérêt personnel, celui d'acquérir une formation qualifiée dans l'espoir d'exercer convenablement le métier du contrôleur de gestion d'une manière efficace à l'avenir.

### Méthodologie de recherche

Dans le but de parvenir à notre objectif, nous nous sommes appuyé sur :

- Une démarche documentaire qui réside dans la collecte d'un maximum d'informations existantes relative au thème traité et cela à travers les ouvrages dans les bibliothèques, les mémoires et les thèses des chercheurs précédents et des sites internet.
- Un stage pratique dans les deux entreprises UAB EL-KSEUR et l'ETE LAHDAH pour une durée d'un mois qui nous a permis d'analyser, de chiffrer et de présenter les résultats obtenus sur les pratiques du contrôle de gestion.

### Structuration du travail de recherche

Afin de traiter et de clarifier notre thème de recherche, nous allons le diviser en quatre chapitre:

- Le premier chapitre s'intéresse au contexte général de notre travail, celui du contrôle de gestion, qui exposera son historique et quelques définitions, ses caractéristiques, ses objectifs et ses fonctions, puis nous allons pencher sur sa place et son organisation dans l'entreprise.
- Le second chapitre sera consacré aux outils et aux méthodes dont disposent le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise. Ce chapitre touchera en premier lieu à quelques notions relatives à la performance, ensuite nous allons détailler la mise en œuvre du contrôle de gestion à travers ses outils.

Le troisième et le quatrième chapitre seront réservés aux pratiques du contrôle de gestion en déterminant sa contribution à la performance des entreprises algériennes.

Dans ce travail, nous parlerons de deux entreprises différentes.

- Le troisième chapitre expose une PME privée spécialisée dans les travaux d'électricité dénommé ETE LAHLAH. Dans ce chapitre, nous allons parler sur la fonction du contrôle de gestion dans l'entreprise LAHLAH, son fonctionnement et son importance, ainsi que les outils utilisés au sein de cette entreprise.
- Le quatrième chapitre sera réservé à une entreprise étatique à caractère économique, spécialisée dans la fabrication de l'aliment du bétail dénommée UAB EL-Kseur. Dans cette partie, nous allons exposer le déroulement du contrôle de gestion au sein de cette entreprise. Puis, nous allons réaliser une petite synthèse qui traite une comparaison entre les deux entreprises pour donner une réponse à notre problématique.

Les deux derniers chapitres nous permettent d'appliquer les fondements théoriques développés précédemment.

Nous clôturons notre étude en synthétisant l'essentiel de notre thème et en apportant une réponse à notre problématique par la confirmation ou infirmation des hypothèses.

**Chapitre I: Cadre  
conceptuel sur le  
contrôle de gestion**

### Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

#### Introduction

Le contrôle de gestion a connu de nombreuses évolutions au fil de temps, coïncidant avec la taille et la diversité des entreprises ainsi qu'avec l'évolution et la complexité de processus dans son ensemble. Cette évolution lui permet de grandir et de faire une activité stratégique dans le but de s'adapter aux besoins des dirigeants qui changent constamment en fonction du contexte des entreprises.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion est devenu l'un des moyens nécessaires qui permet à une organisation de s'assurer que sa stratégie sera bien mise en œuvre.

L'objectif de ce chapitre est d'offrir une vision synthétique sur la fonction du contrôle de gestion en essayant d'exposer les éléments de base qui la caractérisent.

Ce chapitre est scindé en deux sections, nous essayons d'aborder en premier lieu les notions de base relatives au contrôle de gestion : son apparition, ses définitions, ses caractéristiques, ses principaux objectifs et fonctions. En deuxième lieu, nous touchons à sa place, son organisation au sein d'une entreprise.

#### Section 1 : Notions de base du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un élément nécessaire pour que toute organisation aboutisse des objectifs bien précis tout en s'assurant que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience.

Pour bien comprendre les éléments de base du contrôle de gestion, il est souvent intéressant de prendre en considération ces points essentiels.

##### 1. Apparition et évolution du contrôle de gestion

Durant des années, les entreprises ont été gérées selon leurs dirigeants, mais avec l'évolution de la comptabilité de gestion et la phase de l'industrialisation, le contrôle de gestion s'est imposé vers la fin du XIX siècle et surtout du début de XXe siècle.

Avec la naissance du monde technique et économique et d'après les études de différents auteurs tels que les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt(1915) sur les charges des structures et le choix de général Motors (1923), de Saint

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

Gobain (1935) pour les structures par division, le contrôle de gestion apparut avec l'accroissement des entreprises et manufactures de textiles italiennes au XV siècle aussi chez un imprimeur français au xvi(16) siècle. Ces unités de production ainsi que leur diversification nécessitent un contrôle efficace sur les exécutants.

Il est clair que les besoins de contrôle des activités économiques qui se diffusent à grande échelle à la fin XIX siècle et avec la constitution de grandes unités industrielles qui regroupent des machines et doivent organiser les tâches ;poussent ce périmètre à se modifier avec le temps. Sa mise en place a connu plusieurs phases :

- ❖ **Phase de naissance (1920-1960)** : A la fin XIX siècle grâce à une importante concurrence, le contrôle de gestion a connu une première préoccupation qui est la maîtrise des coûts, plusieurs écrivains proposent différentes méthodes de calcul tel que Nikitin (1992), Simon et Bouin (2015). Au fil des années, des techniques nouvelles sont mises en place : la gestion budgétaire s'est développée en 1930 (Berland 1999), les tableaux de bords vers les années1950 (Pezet 2009), mais toutes ces techniques se sont déployées sans contrôleur de gestion : ce n'est qu'au début de1960 que la fonction de contrôle de gestion se complexifiée (Simon et Bouin 2015).
- ❖ **Phase de structuration de contrôleur de gestion (1960-1980)** : Il permet le suivi et l'organisation des techniques de contrôle de gestion développées dans les entreprises. Son instauration implique l'apparition d'enseignements structurés dans cette fonction.
- ❖ **Phase d'informatisation de la fonction (1980 à nos jours)** :Grâce à l'informatique (Gros système ; Excel), la fonction des contrôleurs de gestion est plus efficace pour analyser les données en gagnant plus de temps. Cette année (1980) correspond à une troisième étape du développement et d'évolution du contrôle de gestion, c'est l'informatisation croissante des entreprises.

A vingt ans d'intervalle, nous trouvons des traces de cette évolution qui fait ressortir deux points en mettant en avant le cheminement des champs d'interventions du contrôle de gestion :<sup>2</sup>

- ✚ **Le premier point** : L'émergence d'une fonction, consciente que « trop de contrôle tue le contrôle », doit aider à rationaliser et à coordonner les fonctions du contrôle. Ces

---

<sup>2</sup> BERLAND. N, SIMON. F, « Le contrôle de gestion en mouvement : État de l'art et meilleures pratiques », Edition EYROLLES, Paris, 2010, P.10.

dernières années, beaucoup d'accumulation de différentes fonctions tels le contrôle interne, contrôle de qualités ; contrôle de risques, contrôle des processus, inspection, audit... etc., contribuent au contrôle global des opérations de l'entreprise.

- ✚ **Deuxième point :** La nécessité d'élargir le contrôle de gestion aux actifs immatériels, celui-ci est à la source des bénéfices très matériels. Le champ de contrôle de gestion une fois correctement couvert, devient indispensable de se préoccuper de la façon dont les responsables rentabilisent et valorisent ces actifs immatériels qui leur sont confiés.

Il y a lieu de citer de multiples facteurs qui ont contribué à l'évolution du contrôle de gestion depuis son origine :

- L'accroissement des tailles des entreprises ;
- Intensification de la concurrence ;
- Mondialisation de l'économie ;
- Développement des technologies de l'information et de la communication ;
- Développement de la réglementation et de la gouvernance,
- L'utilisation croissante des données pour analyser la performance des organisations, etc.

## 2. Description du contrôle de gestion

Il y a lieu de poser des questions auxquelles nous essayerons de répondre : qu'est-ce que le contrôle de gestion ? Comment contrôler la gestion d'une entreprise ?

Face aux turbulences de l'environnement, toute entreprise a besoin d'être contrôlée pour assurer la maîtrise de sa gestion, tel qu'un conducteur qui contrôle son automobile pour assurer son bon fonctionnement.

Afin de définir la notion de contrôle de gestion, il est nécessaire de clarifier le sens qu'il convient d'attribuer aux deux termes qui le compose « contrôle » et « gestion ».

### 2.1. Définitions du terme contrôle

Contrôler une situation, c'est être capable de la diriger et de la maîtriser dans le sens voulu<sup>3</sup>, de ce fait Le mot « contrôle » comporte deux significations.

---

<sup>3</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : Manuel et applications », 2ème édition, DUNOD, Paris, 2010, P.7.

D'une part, « le mot contrôle est ambigu, il signifie la capacité à se diriger soi-même et à diriger son travail et ainsi de le vérifier. Il peut aussi signifier la domination d'une personne par une autre ».<sup>4</sup>

D'une autre part, l'acception anglaise du terme contrôle est plus positive : c'est l'action de maîtriser, de piloter la performance recherchée par l'entreprise<sup>5</sup>. Ce sens de contrôle : « maîtrise » apparaît moins restrictive et plus noble que « contrôle » au sens de vérification.

### 2.2. Définitions du terme gestion

Le terme gestion comporte plusieurs significations selon divers auteurs, voici quelques-unes :

La gestion peut être définie comme « l'activité sociale qui consiste à utiliser les ressources dans une organisation de la façon la plus performante possible afin de réaliser le mieux les buts assignés à celle-ci ».<sup>6</sup>

« La gestion est un ensemble de procédures, de pratiques et de politiques mises en œuvre dans les entreprises et qui visent à assurer un fonctionnement satisfaisant ».<sup>7</sup>

« La gestion est une science de l'action qui s'applique à toute organisation pour la conduire vers les objectifs stratégiques, donc à l'efficacité. Elle doit lui assurer l'efficacité en optimisant la recherche et l'affectation de ses ressources ».<sup>8\*</sup>

### 2.3. Définitions du contrôle de gestion

Puisque le contrôle de gestion est en fonction d'évolution, donc il n'est pas facile de retenir une seule définition. Toutefois, plusieurs lui ont été proposées qui varient selon les périodes et les auteurs. Parmi celles-ci on trouve :

Selon la définition de Robert Newton Anthony (1965) qui a accédé au rang de définition conventionnelle « universelle », « le contrôle de gestion est le processus par lequel

---

<sup>4</sup> GIRAUD. F et ALL, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition GUALINO, Paris, 2004, P.21.

<sup>5</sup> GIRAUD. F et ALL, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », GUALINO Editeur, France, 2002, P.15.

<sup>6</sup> ERFI (Equipe de recherche sur la firme et l'industrie), Université de Montpellier I, Initiation à la gestion, Edition EYROLLES, Paris, 1999, P.1.

<sup>7</sup> DUMAS. G, LARUE. D « Contrôle de gestion », Edition LITEC, Paris, 2005, P.21.

<sup>8</sup> BAZREA. F et ALL, « Dictionnaire d'économie et de sciences sociales », Edition BERTI, Paris, 2007, P.465.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation ».<sup>9</sup>

Le père incontesté de la discipline académique du contrôle de gestion (Anthony Robert Newton) a élargi sa première définition dans les années 1988, en ajoutant une autre définition complémentaire à la première qui a été jusque-là considérée comme purement comptable et jugée trop restrictive, en décrivant le contrôle de gestion comme étant « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ses stratégies »<sup>10</sup>.

Selon A. Khemakhem « Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité »<sup>11</sup>

Tandis que H. Bouquin 1969 définit le contrôle de gestion comme le dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes. Il est identifié, par l'auteur comme étant un régulateur des comportements.<sup>12</sup>

D'après R. SIMONS (1995) le contrôle de gestion comprend : « Le processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ».<sup>13</sup>

Selon le plan comptable général (PCG) de 1982, « le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées »<sup>14</sup>

---

<sup>9</sup> BOUQUIN. H, « Contrôle de gestion : Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », 7<sup>ème</sup> édition, 2006, P.34.

<sup>10</sup> BERLAND. N, « Mesurer et piloter la performance », Edition E-EBOOK, Paris, 2009, P.15.

<sup>11</sup>KHEMAKHIEM. A, ARDOIN. J-L, « Introduction au contrôle de gestion », Edition Bordas, France, 1976, P.10.

<sup>12</sup> BOUQUIN. H, « Les fondements du contrôle de gestion », Presse universitaire de France, Edition. « Que sais-je » ; N°2882, Paris.

<sup>13</sup>BERLAND. N, Op.cit. P.15.

<sup>14</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2010, P.9.

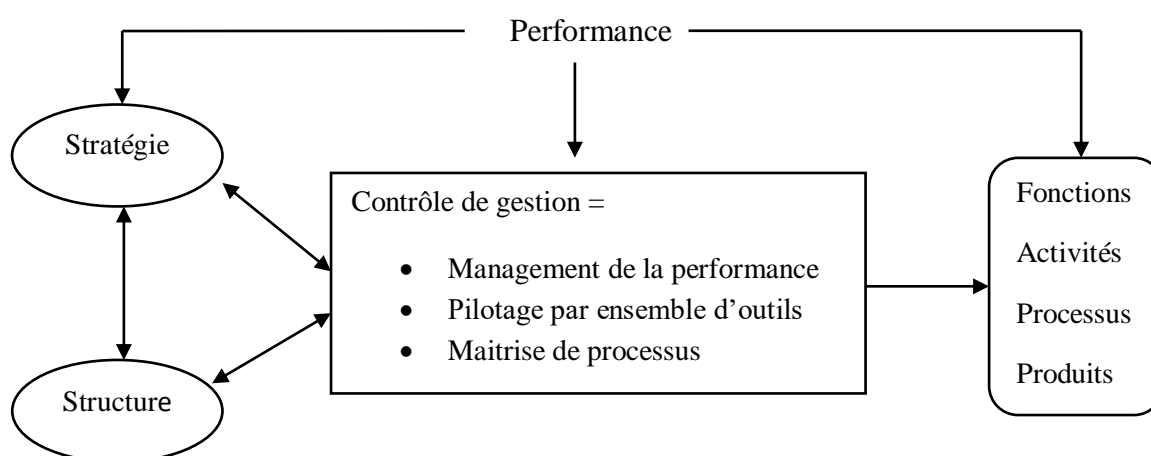


## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

D'après BURLAUD.A et SIMON.C (1999) « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation »<sup>15</sup>

Pour la définition actuelle et la plus récente de ALAZARD C : « le contrôle de gestion est un processus, comprenant des outils de calcul, d'analyse, des méthodes, tant quantitatifs que qualitatifs, pour piloter des produits, des activités, des processus d'une organisation. Il cherche à aider aux décisions tant tactiques que stratégiques, à organiser et à améliorer le fonctionnement des activités, à accompagner le changement, à orienter les acteurs, à aider la réflexion et à piloter l'ensemble des variables managériales de la performance globale »<sup>16</sup>.

**Figure n°01:** Schéma synthétique du contrôle de gestion aujourd'hui



**Source :** Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « DCG 11, contrôle de gestion : manuel et applications », DUNOD, 5<sup>ème</sup> édition, p18.

Pour bien définir le sens de contrôle de gestion d'une manière crédible, nous dirons que le contrôle de gestion est une discipline managériale exercée par des responsables opérationnels destinée à maîtriser le bon fonctionnement d'une organisation afin d'améliorer ses performances tout en s'assurant que les actions menées permettent d'atteindre des objectifs fixés, de ce fait le contrôle de gestion est le garant de la bonne santé de la structure de l'entreprise.

<sup>15</sup> BURLAUD. A, SIMONS. C, (1999), « le contrôle de gestion », CASBAH Editions, collection, 1999, P.8.

<sup>16</sup>ALAZARD. C, SEPARI. S, « DCG 11, contrôle de gestion : manuel et applications », 5<sup>ème</sup> édition, DUNOD, p.18.

### 2.4. Stratégie et contrôle de gestion

La stratégie est l'art d'engager durablement l'entreprise dans une voie, lui permettant, sur la longue période, de tirer avantage des règles du jeu de l'environnement et de leur évolution.<sup>17</sup>

En outre, elle consiste à fixer des objectifs en précisant ses choix qui vont être réalisés en termes de moyens humains, financiers et organisationnels afin de les atteindre.

Cependant, en raison de l'environnement imparfait et des prévisions difficiles, la fixation d'objectifs et la définition de stratégies ne garantissent pas que l'entreprise atteigne les résultats souhaités. Pour y parvenir, la stratégie doit être complétée par une fonction qui est chargée de s'occuper de l'imprévisible : contrôle de gestion.

D'ailleurs, la stratégie n'a de réalité que si le personnel la met en œuvre au quotidien. On admettra ici que le contrôle de gestion constitue un outil d'alignement entre la stratégie des organisations et leurs actions quotidiennes, bien plus, un acteur clé dans la définition et la garantie de la bonne mise en place de la stratégie.

Robert Simons (1995) propose une théorie qui illustre la manière dont les managers contrôlent la stratégie en utilisant quatre leviers, aucun ne pouvant être négligé :

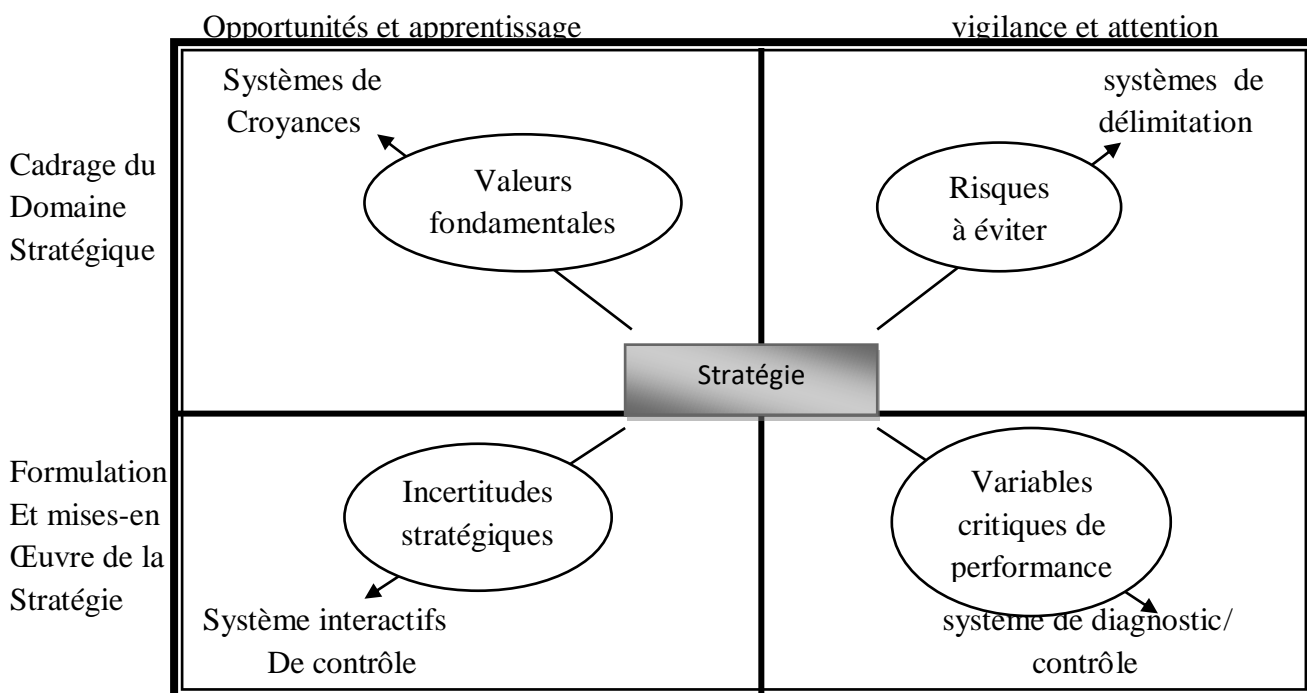
- Les systèmes de valeurs ou de croyances, utilisés afin d'inspirer et d'orienter la recherche d'opportunités nouvelles ;
- Les systèmes de barrières, permettant d'instaurer des limites aux comportements opportunistes ;
- Les systèmes de diagnostic/ contrôle, utilisés pour motiver, orienter et récompenser l'atteinte de certains buts ;
- Les systèmes interactifs, utilisés afin de stimuler l'apprentissage organisationnel et l'émergence de nouvelles idées et stratégies (Simons, 1995, p.7).

Nous représentons ici la classification en quatre systèmes de contrôle en lien avec la stratégie telle que définie par Simons

---

<sup>17</sup>GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 8<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, P.10.

Figure n°02: Les leviers du contrôle en interaction avec la stratégie



Source : D'après R. Simons, 1995, p.157.

### 3. Caractéristiques du contrôle de gestion

« Le contrôle de gestion est **un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation** » (R.N. Anthony, 1965).

D'après la définition de cet auteur, nous allons tirer quelques caractéristiques du contrôle de gestion :<sup>18</sup>

- ❖ Le contrôle de gestion n'est pas une action isolée mais plutôt, il s'agit d'une suite continue des opérations ou actions corrélées et ordonnées. D'une autre manière le contrôle de gestion est un processus permanent que l'organisation doit suivre d'une manière régulière ;
- ❖ Le caractère finalisé de ce processus en mentionnant explicitement la notion d'objectifs ;
- ❖ Accroître la motivation des personnels ;
- ❖ Créer davantage de convergence de buts dans les organisations ;

<sup>18</sup> LONING. H, « Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3ème édition, DUNOD

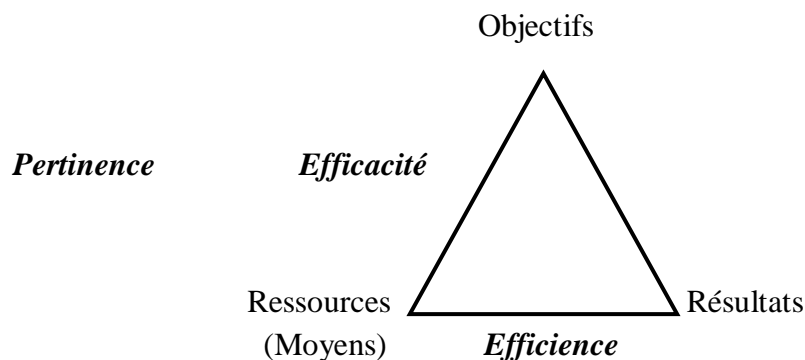
## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

En ajoutant une autre caractéristique qui est la base du contrôle de gestion : la relation entre les moyens, les objectifs et les résultats.

- ✚ **La relation entre moyens et objectifs** : c'est l'aide apportée à l'organisation pour définir les moyens nécessaires à réunir pour atteindre les objectifs fixés.
- ✚ **La relation entre objectifs et résultats** : le contrôle de gestion compare les résultats obtenus avec des objectifs que l'organisation fixe pour évaluer dans quelles mesures ces derniers ont été atteints.
- ✚ **La relation entre moyens et résultats** : c'est renseigné sur les moyens mis à la disposition de l'entreprise et les résultats souhaités.

Chaque organisation a ses propres objectifs et moyens qu'elle met en œuvre pour atteindre un résultat souhaité. Ces derniers peuvent constituer un moyen suffisant pour que le dirigeant ait la garantie que ses activités sont réalisées avec performance.

**Figure n°03** : Le triangle du contrôle de gestion



**Source:** LONING. H et ALL, Op.cit, P.6.

Ceci implique une naissance des trois critères à savoir :

- ✚ **Pertinence** : se quantifie par le rapport entre les moyens consommés et les objectifs fixés, elle s'exprime par la mise en place des moyens par rapport aux objectifs fixés, ou encore, le choix des objectifs en fonction des moyens tenant compte des interactions avec les facteurs internes et externes (ex : le marché)
- ✚ **Efficacité** : se traduit par le rapport entre le résultat réalisé et l'objectif fixé, elle s'exprime par l'aptitude de l'entreprise à parvenir pour des fins ou d'atteindre des objectifs poursuivis.

✚ **Efficienc** : quant à elle, elle représente le rapport entre le résultat réalisé et les moyens utilisés, elle se réalise par la capacité de l'entreprise de consommer, au mieux, des ressources disponibles pour obtenir des résultats attendus. Il s'agit d'obtenir un maximum de résultats pour un minimum de ressources.

### 4. Objectifs du contrôle de gestion

En traversant l'étalage des différentes définitions du concept « contrôle de gestion », il apparaît clairement qu'il s'agit d'une fonction primordiale qui doit être présente dans chaque organisation quelle que soit sa taille et son secteur d'activité, dont son but nodal est de faire converger l'entreprise vers l'objectif ultime de l'organisation.

Généralement, le contrôle de gestion vise à 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.

Alias, le contrôle de gestion cherche à guider les responsables en engendrant, formalisant et traitant des flux d'informations qui leur permet d'agir d'une manière cohérente en assurant l'adéquation entre objectifs, moyens et résultats.

Via l'effort que le contrôle de gestion fournit pour assurer l'efficacité et l'efficience des décisions des dirigeants de l'entreprise, ce dernier s'applique à tous les niveaux de l'entreprise dont la finalité concrétise les objectifs qui lui sont assignés.

#### 4.1. Objectifs préliminaires

- **La mesure de la performance** : la performance n'existe que si seulement elle est mesurable, de ce fait elle constitue le principale élément demandé au contrôle de gestion, elle se concentre sur la relation entre les trois axes de ce processus.

P.L BESCOS considère le contrôle de gestion comme un système fortement allié à un système de mesure des performances

Il consiste à apporter à l'ensemble des décideurs, des moyens ou des indicateurs de performances pour un excellent suivi de l'impact de leurs activités et de la bonne exécution de leur gestion (à voir d'une façon détaillé dans la section qui suit)

Pour répondre à des besoins de l'entreprise, le contrôle de gestion doit veiller à un système d'information d'où la collecte, la synthèse et le bon recueil des informations.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

- **La mise au point d'un système de pilotage :** l'objectif fixé par le contrôle de gestion est le pilotage de l'organisation, comme GIRAUD F cite dans sa définition : « une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise »,
- Réduire l'incertitude du fait que le système de contrôle de gestion intervient dans la définition des risques dont l'entreprise est susceptible de subir.

### 4.2. Objectifs secondaires

- Découvrir les anomalies, déterminer leurs causes et prendre des mesures d'amélioration ;
- Apporter une aide à la direction dans l'orientation et le suivi de la stratégie qu'elle s'est fixée, en rédigeant un rapport régulier sur l'état d'avancement de la réalisation des actions à travers ses outils ;
- Dispositif d'aide à la délégation par ses processus d'orientation ;
- Etablissement simultané des objectifs standard et normes à atteindre de mesure et de vérification de résultats.<sup>19</sup>

Suite au développement de l'environnement économique et organisationnel de l'entreprise, de nouveaux besoins sont nés. Automatiquement, les objectifs du contrôle de gestion ont évolués pour s'approprier à leurs besoins afin de mieux s'adapter au contexte concurrentiel. Pour observer cette évolution, C. Alazard et S. Sépari l'on synthétisé dans un tableau.

**Tableau n°01 :** L'objectif du contrôle de gestion

<b>Avant :</b> l'objectif du contrôle de gestion était là :	<ul style="list-style-type: none"><li>• Maitrise des couts : Prévoir, mesurer, contrôler les couts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs</li><li>• La coordination</li><li>• L'évaluation de la performance économique</li><li>• Surveillance (inspection)</li></ul>
<b>Aujourd'hui,</b> on ajoute un deuxième ensemble d'objectifs	<ul style="list-style-type: none"><li>• L'amélioration continue des processus : Prévoir, progresser, accompagner le changement</li><li>• Faire évoluer, les outils, les systèmes d'information les comportements</li><li>• Faire évoluer le système de motivation</li><li>• Pilotage de la performance</li></ul>

**Source:** ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.22.

<sup>19</sup>BESCOS. L et ALL, « Contrôle de gestion et management », Montchrestien, 1993, P.18.

### 5. Fonctions du contrôle de gestion

Les fonctions du contrôle de gestion ont été définies en fonctions des activités et missions des contrôleurs de gestion. Il est nécessaire donc de proposer un cadre conceptuel sur cet acteur.

#### 5.1. L'acteur Majeur la fonction du contrôle de gestion : contrôleur de gestion

Afin de contrôler une entreprise efficacement, plusieurs acteurs de la profession de contrôle de gestion rentrent en évidence. Ces acteurs sont la direction générale, les opérationnels et les contrôleurs de gestion, chacun a son rôle.

Notre but est d'expliquer qui est le contrôleur de gestion et quelles sont ses missions ?

Dans l'esprit des individus, le contrôleur de gestion est en premier lieu un contrôleur, c'est-à-dire celui qui exerce un contrôle, une vérification.<sup>20</sup>

D'un autre point de vue, un contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations pour créer, animer et faire évaluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultats.<sup>21</sup>

Les exigences des marchés hyper concurrentiels obligent les organisations à être plus flexibles, réactives et plus responsables. Ainsi, si une entreprise veut conquérir une gestion fiable, elle est indissociable du contrôle de gestion. Nous supposons que le contrôle de gestion est constitué de l'ensemble des contrôleurs de gestion.

Alors, Un contrôleur de gestion efficace tend à apporter une valeur ajoutée qui contribue significativement à la compétitivité de l'entreprise, du coup, le contrôleur de gestion dépasse son simple rôle de contrôle pour devenir un acteur majeur dans la définition et la réalisation des enjeux stratégiques de l'entreprise : «Le contrôleur ne contrôle plus...il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité»<sup>22</sup>

---

<sup>20</sup> Le nouveau Petit Robert, 1994.

<sup>21</sup> GUIRIERE. J-C, GUERNY. J, « Contrôle de gestion et choix stratégique », 6<sup>ème</sup> édition, DELMAS, Paris, 1998, P.197.

<sup>22</sup> ALAZARD. C, SEPARI.S, Op.cit P.29-30.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

Gérardin (1996, P.22), confirme qu'il s'agit d'une fonction d'aide à la direction chargé de collaborer à la fixation des objectifs, de les matérialiser par les données chiffrées et d'en surveiller les réalisations en coordination avec la politique de l'entreprise.

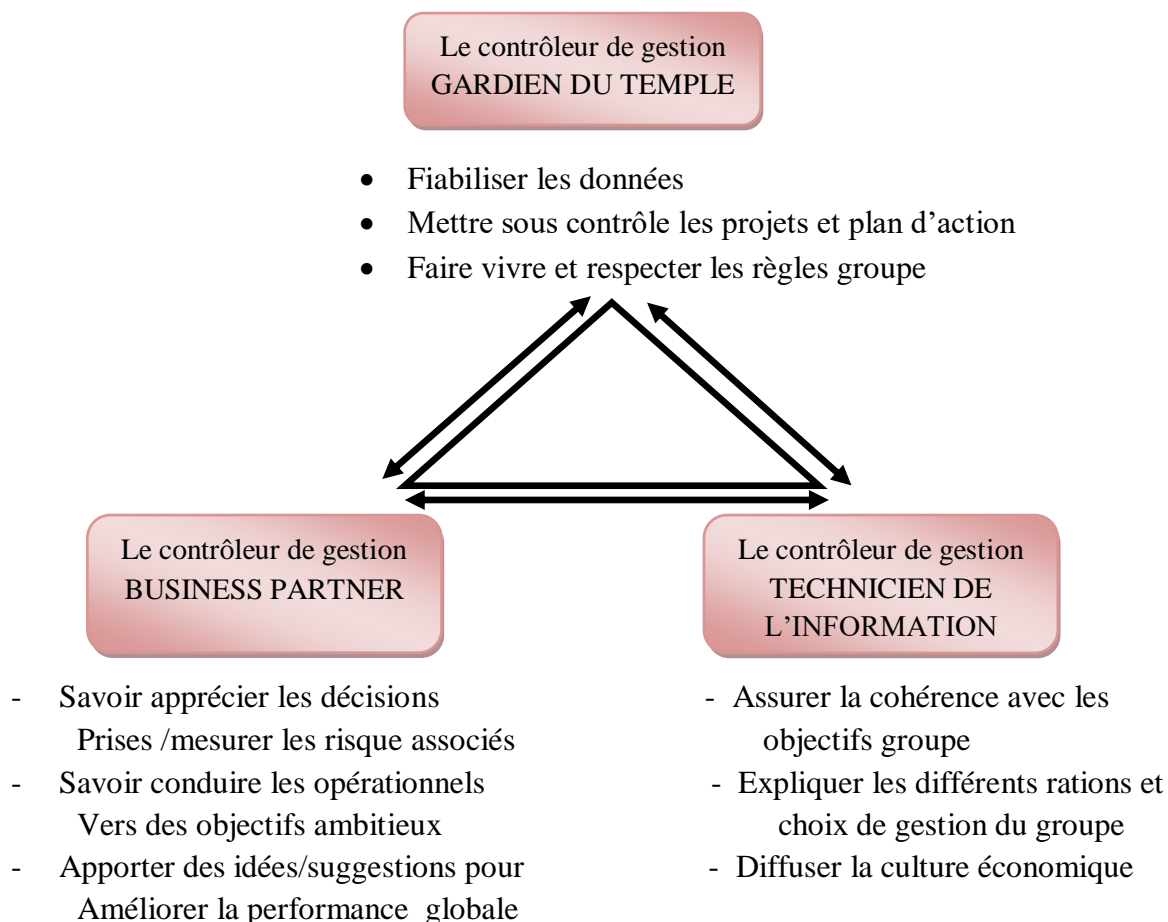
L'association des directeurs financiers et de contrôle de gestion (DFCG) identifie trois axes du métier de contrôleur de gestion :

- Technicien de l'information, dont la mission est de collecter, produire et communiquer des informations et de maintenir ses systèmes ;
- Gardien du temple, dont la mission est de faire respecter les règles, les procédures et les budgets ;
- Business Partner, dont la mission est d'accompagner et de conseiller les responsables opérationnels.



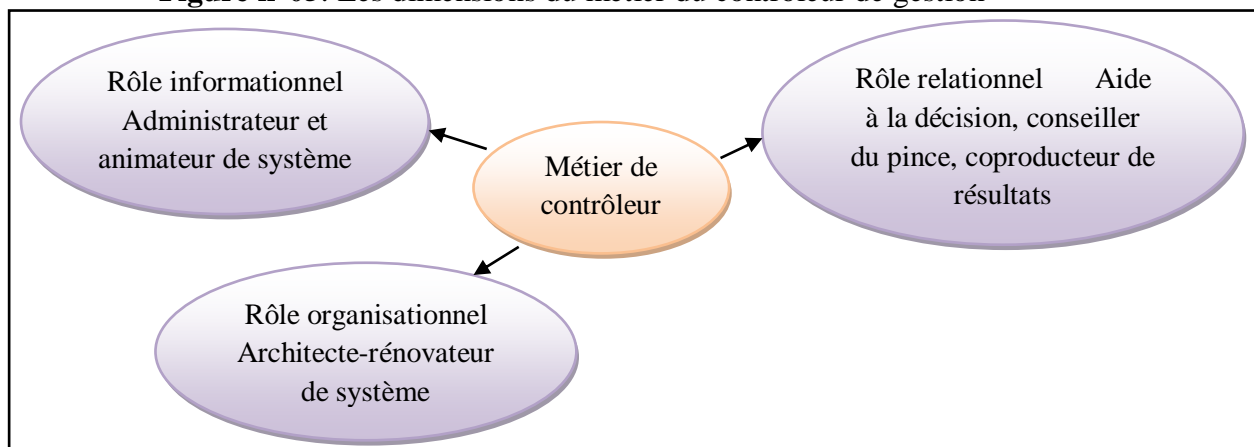
## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

**Figure n°04:** Les trois axes du métier du contrôleur de gestion



**Source :** Simons 2010.

**Figure n°05:** Les dimensions du métier du contrôleur de gestion



**Source:** LONING. H et ALL, Op.cit.

Plusieurs rôles sont attribués au contrôleur de gestion. Dans une optique classique, le contrôleur joue un rôle traditionnel qui consiste dans la production et l'interprétation des chiffres clés de l'activité, il mène des analyses transversales des résultats et des écarts sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord, coordonne et collabore étroitement avec les

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

responsables sans oublier sa traduction de la politique générale en plans, programmes et budgets.

A ajouter, ces contrôleurs participent à l'animation du fonctionnement d'un système d'information pour mener à bien cette tâche il a besoin d'outils fiables et puissants qui vont l'aider dans la collecte et le traitement des données de la firme.

Dans une nouvelle optique, ses nouveaux rôles se traduisent par des démarches d'améliorations permanentes, méthodiques et fiables, pour accompagner le changement de l'organisation et aussi améliorer les outils et les systèmes d'informations.

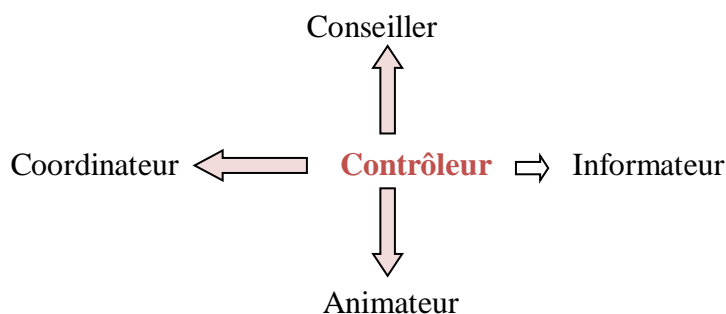
Loning, Hélène et ses collègues décrivent huit rôles qui sont attribuées aux contrôleurs de gestion :<sup>23</sup>

- ✓ Conseil et aide à la décision auprès de la direction générale ;
- ✓ Conseil et aide à la décision auprès des opérationnelles ;
- ✓ Incitation des opérationnelles à penser au futur ;
- ✓ Aide à l'évaluation des performances individuelles ;
- ✓ Supervision technique du fonctionnement des outils ;
- ✓ Amélioration de la fiabilité des données ;
- ✓ Analyser des coûts, des résultats ;
- ✓ Diagnostique des besoins, création d'outils.

---

<sup>23</sup> Loning H., Malleret V., Méric J., Pesqueux Y., Chiapello E., Michel D., Sole A., « Le contrôle de gestion, outils et pratiques », Dunod, Paris, 2008

Figure n°06 : Le rôle du contrôleur de gestion



Source : ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.30.

L'exigence minimale souhaitée du contrôleur de gestion, c'est qu'il exerce les fonctions qui lui sont attribuées en bonne et due forme. Pour le faire, cet acteur doit jouir de multiples qualités du genre humaines et techniques.

Humainement, le contrôleur doit être une personne diplomate, honnête, créative, méthodique, être positif et dynamique, savoir communiquer et savoir convaincre sur tout ce qui est entrepreneuriale et sociale : gérer les conflits

Techniquement, il doit être rigoureux, fiable, cohérent, organisé, connaissant les outils et maîtrisant les délais et doté d'une capacité de synthétiser.

### 5.2. Les fonctions du contrôle de gestion

Plusieurs études ont révélé l'existence de quatre idéaux types de fonctions de contrôle de gestion qui ne jouissent pas du même degré d'autorité dont les rôles de ces fonctions sont le mandat discret, l'aide à la décision locale, la formation des cadres dirigeants et légitimation, et la centralisation de pouvoir. <sup>24</sup>

#### 5.2.1. Les fonctions du contrôle de gestion au service de management local

- **La fonction discrète :** Cette fonction signifie que les dirigeants jouissent d'une faible autorité et s'acquittent pleinement de leurs responsabilités. De ce fait, leur créativité et réactivité sont exploitées à leur maximum. Cette fonction rencontre une grosse difficulté censée aider les managers qui ne perçoivent pas l'intérêt de collaborer avec les

---

<sup>24</sup> Croline Lambert et Samuel Sponem, « la fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie », Comptabilité-contrôle-audit, 2009, p.113-114

contrôleurs de gestion. Ces derniers font parts de leur temps à essayer de sensibiliser les managers opérationnels et surveiller le respect des procédures. Cette fonction discrète peut conduire à un mauvais contrôle interne et même à une mauvaise gouvernance d'entreprise c'est pour cela qu'elle doit être bien évaluée avant d'être utilisée.

- **La fonction partenaire :** Cette fonction dispose d'une autorité importante, elle consiste à déléguer les études nécessaires à la prise de décision, d'ailleurs c'est son rôle majeur d'aide à la décision locale au niveau organisationnel. Elle interagit fréquemment avec l'équipe opérationnelle. Les contrôleurs de gestion dans cette fonction partagent leurs connaissances, projets et activités en cours afin de créer un sentiment d'appartenance chez eux. Ils consacrent leurs temps à l'optimisation de l'utilisation des moyens budgétaires. Ce partenariat entre l'équipe opérationnelle et les contrôleurs de gestion engendre des bénéfices organisationnels.

### 5.2.2. Les fonctions du contrôle de gestion au service de la direction générale

- **La fonction garde-fou :** Cette fonction pâtie d'une faible autorité qui se situe au niveau de la direction générale, liée à la logique de changement fonctionnel. La complexité des structures organisationnelles rend difficile d'identifier l'activité des contrôleurs de gestion puisqu'ils exercent une variété des tâches. L'image de trésorerie d'administration est seule qui permet d'indiquer la nature de leur rôle qui réside dans la surveillance et le cadrage des dérives potentielles des managers opérationnels. A cet effet, la fonction garde-fou accorde une illusion du contrôle en interne et externe.
- **La fonction omnipotente :** Elle jouit en revanche d'une autorité incontestée qui consiste à focaliser le pouvoir dans les mains de la direction générale. A ce stade, les contrôleurs de gestion dédient une grande partie de leurs temps à une surveillance et une attention continue des opérationnels chargés de l'élaboration des reporting et les budgets, qui constituent les instruments centraux du contrôle organisationnel. De ce fait, les managers opérationnels deviennent des fournisseurs de chiffres à partir desquels les contrôleurs de gestion prennent des décisions managériales.

### Section 02 : Place et organisation du contrôle de gestion au sein d'une entreprise

Le contrôle de gestion occupe une place vitale au sein d'une organisation. Cette présente section sera consacrée à la détermination de cette place, en exposons ses niveaux, quelques notions relatives aux contrôle, ainsi de mettre le point sur son processus.

#### 1. Les niveaux de contrôle de gestion

Robert Anthony propose un découpage de processus de contrôle de gestion en trois niveaux complémentaires, dont chacun d'entre eux se présente comme un sous-système qui permet de dégager des actions correctives lors de la présence des anomalies ou encore lorsque les réalisations s'écartent des prévisions. Ces niveaux se présentent comme suit:

##### 1.1. La planification stratégique

La planification dans son sens globale se définit comme une procédure systématique et continue de préparation de l'avenir, comprenant une appréciation de l'évolution de l'environnement ; une juste mesure des possibilités de la firme ; une volonté d'action et une mise en œuvre des choix effectués ainsi qu'un contrôle de leur réalisation<sup>25</sup>.

Cette planification est fondée sur une réflexion stratégique, bien évidemment, cette dernière se caractérise par son processus qui conduit une organisation à fixer ses objectifs et de même une stratégie adéquate à ses fins. A ce niveau, l'entreprise formalise un plan stratégique qui examine ses grandes options à la lumière de développements qu'elle veut mettre en œuvre au cours de ses prochaines années (à long terme).

##### 1.2. Le management opérationnel

C'est le processus qui se rapporte au suivi des actes réalisés à court terme (un an) et à très court terme (moins d'un an). Il s'intéresse à l'exécution et le bon déroulement des opérations relevant de l'exploitation courante et leur état d'avancement conformément aux finalités confiées. A ce stade, les responsables opérationnels se préoccupent de l'élaboration des plans qui définissent la programmation des moyens nécessaires qui seront mis en œuvre pour aboutir aux objectifs issus de la réflexion stratégique.

---

<sup>25</sup> Gervais, M, « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2000, P.20.

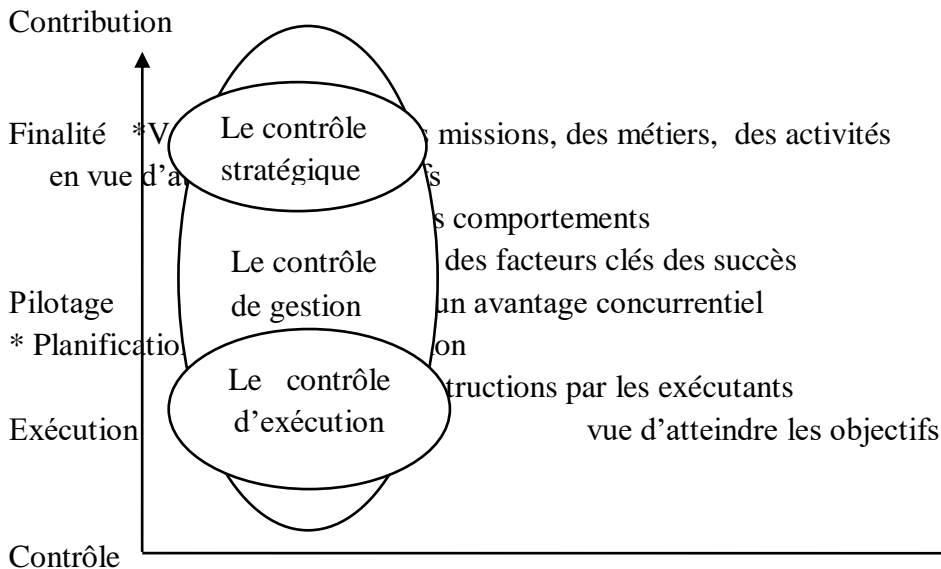
## 1.3. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion apporte son tribut à la déclinaison des choix stratégiques et des objectifs à long terme pour bâtir des plans d'action à court terme, ce qui lui permet de réguler et d'évaluer l'impact des décisions prises sur le moyen terme pour parvenir aux objectifs, en assurant une articulation entre la stratégie et les actions courantes (quotidienne) . C'est dans cette circonstance que le contrôle de gestion apparaît comme une connexion intermédiaire qui se situe à l'interface de la planification stratégique et sa mise en œuvre opérationnelle en veillant à la bonne utilisation des ressources.

LORINO (1997) décrit dans son ouvrage : « il ne s'agit pas plus de partir d'un objectif financier global pour aboutir à des objectifs financiers analytiques, par désagrégation, mais de partir d'objectifs stratégiques pour aboutir à des objectifs opérationnels par l'analyse causes-effets ».

En intégrant les trois niveaux de contrôle de gestion, le schéma suivant nous présente la position de contrôle de gestion.

**Figure n°07** : Le contrôle de gestion dans une organisation :



Source : DUMAS. G, LARUE. D, Op.cit

## 2. La place du contrôle de gestion

La fonction du contrôle de gestion revêt une importance cruciale au sein de toutes les entreprises qui diffèrent d'une à l'autre, son organisation est assujettie à des grandes variations :

- Les tailles des organisations et leur mode de fonctionnement ;

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

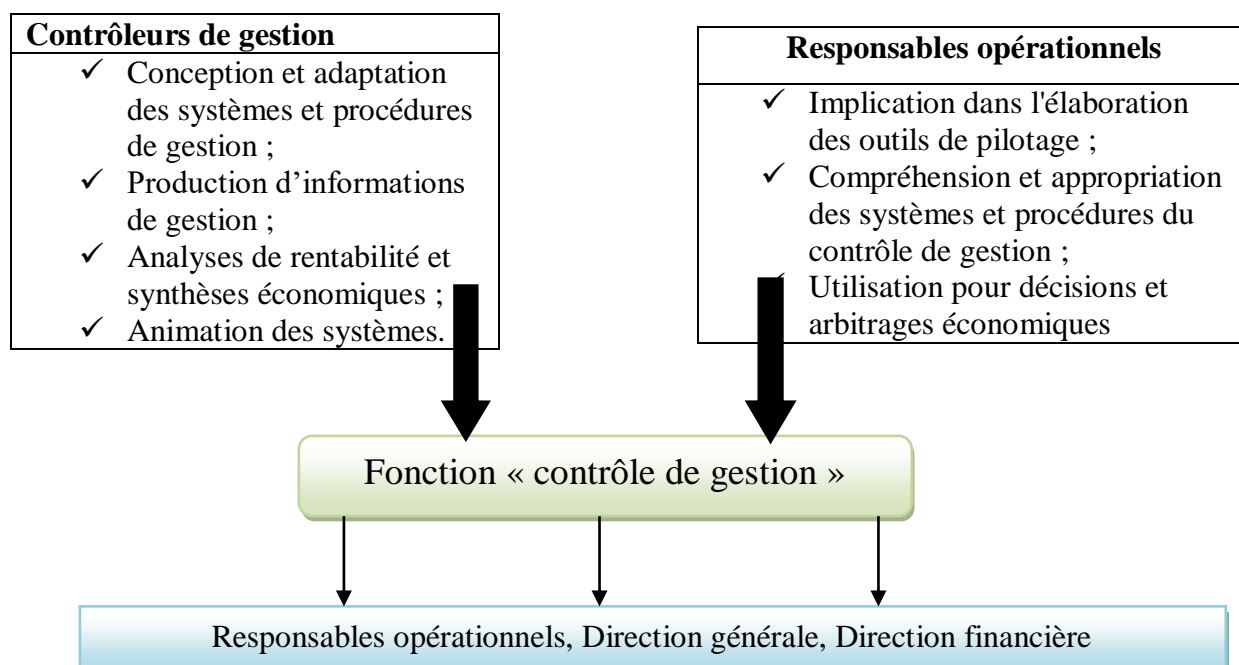
- Leur complexité ;
- Leur maturité managériale ;
- Leur structure financière ;
- Leur pression concurrentielle (degré de concurrence) ...etc.

Le contrôle de gestion est considéré comme le gérant de toutes les informations de l'entreprise, ceci lui permet de soutenir les responsables fonctionnels « prise de décision » ainsi que les responsables opérationnels « contrôle de l'action ».

L'acteur majeur qui est chargé de cette fonction est appelé le contrôleur de gestion, sa mission porte principalement sur l'accompagnement ou encore l'aide à chaque membre de l'entreprise, du directeur général, à l'échelon le plus bas de la hiérarchie afin de réaliser un contrôle de gestion qualifié.

L'organisation de la fonction de contrôle de gestion d'une manière générale au sein d'une firme est présentée de la façon suivante

**Figure n°08** : L'organisation de la fonction du contrôle de gestion



**Source** : GIRAUD. F, SAULPIC. O., BONNIER. C., FOURCADE. F, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2<sup>ème</sup> édition, préface de Arnaud MOISSET, P. 385.

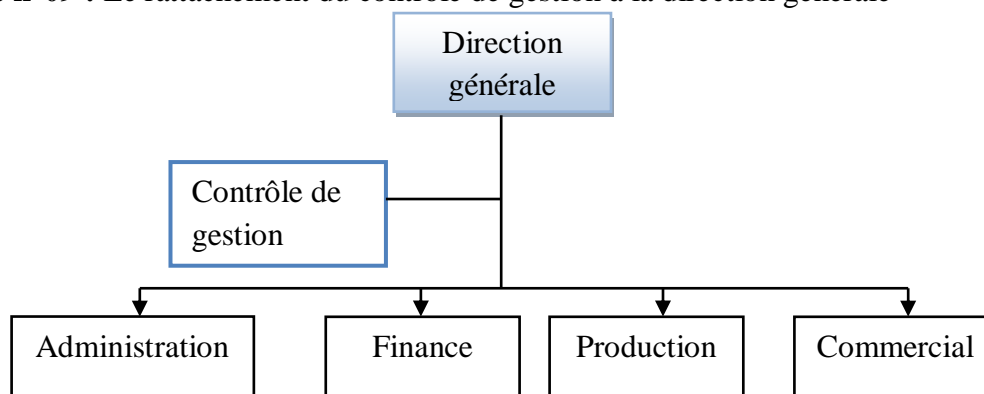
## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

Le choix d'emplacement du contrôle de gestion dans la structure d'une organisation est important et conditionne l'avenir du service et des services rendus.<sup>26</sup>

A cet effet, Plusieurs études ont été menées sur sa place dans la structure organisationnelle, néanmoins trois positions ont été identifiées :

**Première position** : Le contrôle de gestion est rattaché à la direction générale

**Figure n°09** : Le rattachement du contrôle de gestion à la direction générale



**Source** :BOUIN .X, SIMON .F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2009, P.50.

Dans ce cas, le contrôle de gestion occupe une position optimale (état-major) pour être efficace dans l'exercice de ses missions, dont l'intérêt d'un tel rattachement est la participation directe de ce processus dans les orientations stratégiques et les besoins de reporting de la direction générale. Exprimé d'une autre manière, le contrôle de gestion reçoit, traite et analyse toutes les informations importantes sur les orientations que la direction générale souhaite attribuer l'entreprise et aux activités.

S. SEPARI ET C. ALAZARD estime que les préoccupations du contrôleur de gestion sont plus larges que celles du directeur administratif et financier. C'est un signal très fort pour lier le contrôle de gestion et la stratégie, et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel.<sup>27</sup>

Le rattachement à la direction générale permet au contrôleur de gestion :<sup>28</sup>

- D'avoir une certaine indépendance dans la gestion;

<sup>26</sup> A.M. KEISER : contrôle de gestion.3eme Edition. Parais : Edition ESKA, 2004, P31

<sup>27</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.9.

<sup>28</sup> BOUIN. X, SIMON. F-X, Op.cit, P. 50.

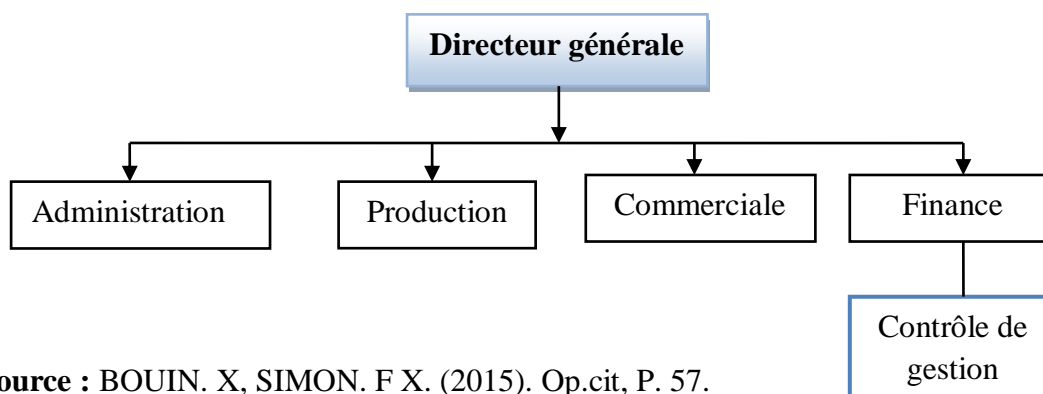


## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

- De bénéficier de soutien direct du directeur général, Ce qui lui facilite la transmission des différents rapports, lesquels il est amené à élaborer;
- De se décharger de toute responsabilité directement hiérarchique, et met en évidence son rôle de conseiller de gestion.

**Deuxième position :** Le contrôle de gestion est rattaché à la direction financière

**Figure n°10 :** Le rattachement du contrôle de gestion à la direction financière



**Source :** BOUIN. X, SIMON. F X. (2015). Op.cit, P. 57.

Ce mode de positionnement montre que le contrôle de gestion dépend de la direction financière et donc le contrôleur de gestion à son tour établit une relation fonctionnelle sous la responsabilité hiérarchique du directeur financier.

Cette localisation affaiblit la communication avec d'autres services de l'organigramme de l'entreprise. A cet effet, le contrôleur de gestion risque d'être déconnecté des réalités sur le terrain.

Cette position présente plusieurs inconvénients que H. Bouquin cite de la manière suivante :<sup>29</sup>

- ★ Le directeur financier peut constituer un « écran » plus au moins opaque entre le directeur général et le contrôleur de gestion ;
- ★ Le contrôleur de gestion porte l'étiquette « direction financier » qui peut rendre plus difficile ses rapports avec les opérationnels eux-mêmes et leur responsable ;
- ★ Les sources d'informations seront prioritairement de nature économique et financière au détriment de données physiques opérationnels (volume, qualité et délai).

<sup>29</sup> BOUIN.-X, SIMON. F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2015, P. 44.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

Très utile de synthétiser quelques avantages et inconvénients dans le tableau suivant :

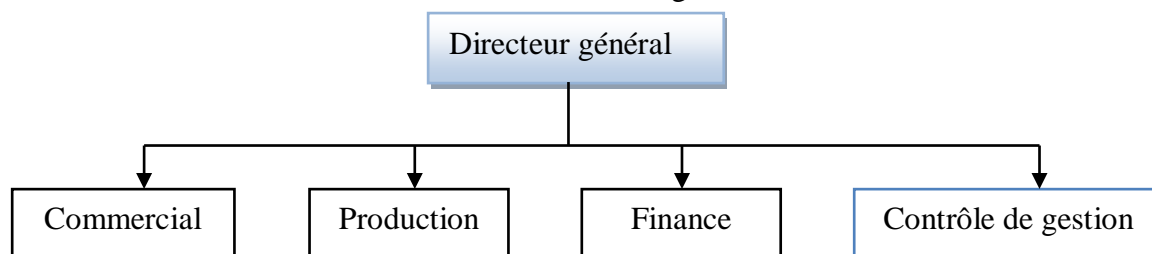
**Tableau n°02** : Les avantages et inconvénients du rattachement d'état majeur et rattachement fonctionnelle

	<b>Le contrôle de gestion</b>	
	<b>Avantages</b>	<b>Inconvénients</b>
<b>Direction générale (position d'état-major)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Indépendance de contrôle ;</li> <li>• Position plus proche du conseil et l'aide à la décision ;</li> <li>• Autonomie par rapport aux comptables.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Système couteux ;</li> <li>• Risque de contrôle bureaucratifié.</li> </ul>
<b>Direction financière (position fonctionnelle)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La facilité d'accès à l'information comptable ;</li> <li>• Partage de système d'information</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle de gestion très comptable ;</li> <li>• Déconnection par rapport au terrain.</li> </ul>

**Source** : Réalisé par nous-mêmes à partir de nos lectures.

**Troisième position** : le contrôle de gestion est au même niveau avec d'autres directions (rattachement en réseau)

**Figure n°11** : Le rattachement en réseau du contrôle de gestion

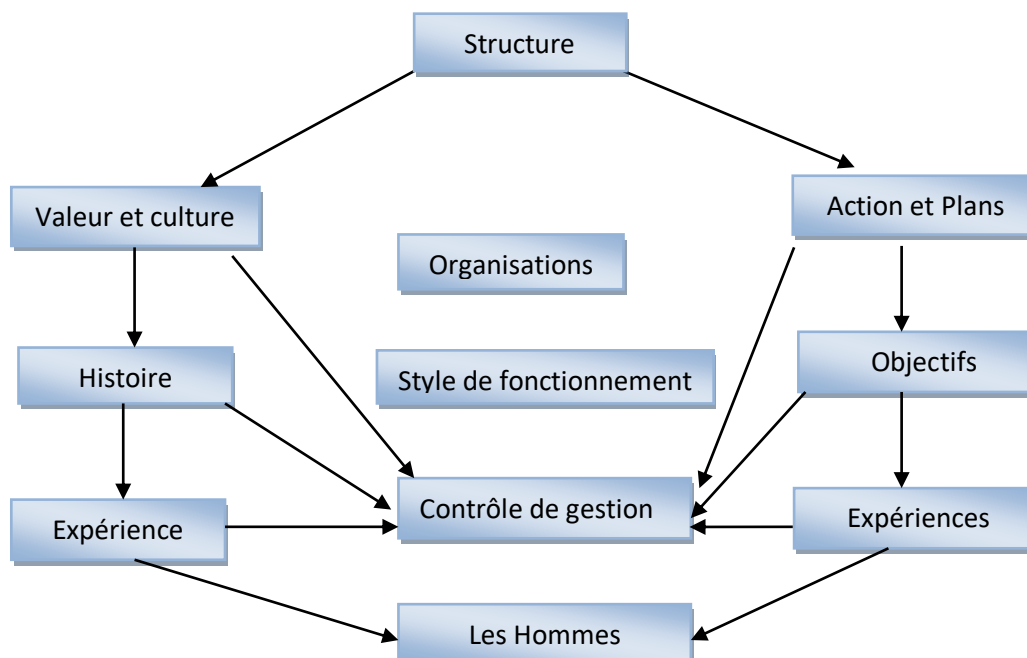


**Source** : BOUIN. X. et SIMON. F- X. (2015). Op.cit, P. 57.

Ce positionnement permet à la fonction de contrôle de gestion d'occuper une place légale au même niveau de toutes les fonctions de l'entreprise en dessous de la direction générale, cette position tire un avantage qui est une meilleure circulation et analyse de l'information comptable qui aide la direction générale d'agir au bon moment.

Ce schéma présente la place de contrôle de gestion dans une entreprise.

**Figure N°12** : La place du contrôle de gestion



Source : ALAZARD. C, SEPARI. S « DCG 1 : Contrôle de gestion ; manuel et application » ;  
Edition DUNOD, Paris, 2007, P. 15.

### Remarque

La fonction du contrôle de gestion est peu présente dans les petites entreprises, d'ailleurs elle peut être exercée simultanément avec d'autres fonctions, elle peut être rattachée par exemple à la comptabilité, aux dirigeants, à la gestion de personnel etc. ....

### 3. Autres formes du contrôle

Il existe différents modes de contrôle qui ont été conçus en vue d'orienter le comportement des acteurs vers l'atteinte des objectifs de l'organisation, à noter le contrôle organisationnel, le contrôle interne, audit financier.

#### 3.1. Contrôle organisationnel

A travers les études faites par différents auteurs (ANTHONY 1965 ; HOFSTED 1967, OUCHI 1979 et autres), le contrôle organisationnel est considéré comme un système

d'influence des comportements des individus (opérationnels), en vue d'appliquer les orientations de la direction (la stratégie).

En revanche de la vision de SIMONS (1995) qui voit le contrôle organisationnel comme « le processus et procédures formels fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ».

D'après ces conceptions, nous distinguons deux typologies de systèmes de contrôle dans les organisations : contrôle de gestion et contrôle interne.

### 3.2. Contrôle interne

D'après L'Ordre des Experts Comptables (OEC), le contrôle interne est défini comme étant « 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. »<sup>30</sup>

Le contrôle de gestion et contrôle interne, deux processus organisationnel complémentaires, pour un but commun qui est la maîtrise des activités et l'amélioration des performances ainsi garantir la sécurité interne de la firme.

Ces processus permettent de s'assurer l'efficacité et l'efficience des ressources mobilisées et utilisées pour l'atteinte des objectifs de l'organisation (ANTHONY, 1965 ; COSO, 2013).

Le contrôle interne permet de fiabiliser le choix des indicateurs du contrôle de gestion et les informations à exploiter en identifiant les risques susceptibles d'impacter les activités de l'entreprise ensuite de mettre en œuvre des mesures préventives. Si elles sont efficaces, les activités de l'organisation tendent vers la performance. Cette dernière représente un élément prioritaire pour le contrôle de gestion.

Il ressort de ce qui précède, que le contrôle interne assure une amélioration de processus du contrôle de gestion

---

<sup>30</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.10.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

Bien que ses derniers reposent sur des approches complémentaires mais exercent des missions bien distinctes. Pour mieux éclairer cet aspect, il y a lieu de signaler certains points de divergences entre les deux en termes de définition de la stratégie et de la fixation des objectifs de l'organisation.

- Le contrôle de gestion s'intéresse sur l'analyse des coûts : combien coûtent les choses ?, quant au contrôle interne, il se présente comme un processus d'analyse qualitative qui décrit des procédures permettant la maîtrise des activités de la firme : comment les choses se font ?
- Le champ d'intervention du contrôle de gestion consiste dans l'élaboration des objectifs de l'entreprise, de ses missions, dans la définition des plans stratégiques et des actions correctives. Ces attributions n'interviennent pas dans le contrôle interne ;
- Le contrôle de gestion repose sur une approche par les processus, alors que le contrôle interne se base sur une approche par les risques ;
- Le contrôle de gestion concerne tous les managers de la firme, en particulier la direction financière et la direction générale. Le contrôle interne quant à lui, concerne seulement la direction générale, la hiérarchie et le personnel de l'organisation.

Malgré tous ces points de divergences, le contrôle interne et le contrôle de gestion restent deux éléments inséparables de l'organisation puisque ces derniers ne suffissent pas à contrôler tous les risques que l'entreprise est susceptible de confronter.

*« La pérennité de l'organisation est assurée tant par le contrôle de gestion qui veille à la cohérence entre les actions quotidiennes et les stratégies définies sur le long terme ; tant par le contrôle interne par la réalisation et l'optimisation des opérations sur le long terme et par la maîtrise des risques majeurs »*

ANTOINE (2000)

### 3.3. Audit

L'audit et le contrôle de gestion sont deux fonctions clés bien connues dans le monde des entreprises. D'ailleurs, leur but commun consiste à mettre en place des outils de pilotage pour le suivi et la gestion de la performance de l'entreprise afin d'assurer sa pérennité. A cet effet, ces deux attributions sont au cœur des principales décisions de la firme.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

L'audit se définit comme un processus systématique d'objectivité et d'évaluation des preuves concernant l'état actuel de l'entité (région, processus, compte financier ou le contrôle) et en la comparant aux objectifs prédéterminés critères acceptés et communiquer les résultats aux utilisateurs prévus<sup>31</sup>.

D'une manière plus simple, l'audit s'agit en quelque sorte d'une opération de contrôle qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise, qui sert en fait à détecter ce qui fonctionne bien ou non. Il se considère comme un moyen de prudence et d'austérité du fait qu'il lutte contre les irrégularités, les négligences et les erreurs professionnelles.

Lorsqu'on aborde un sujet d'audit, deux termes nous viennent à l'esprit : l'audit externe et l'audit interne.

- **L'audit externe :** Fonction indépendante exercée par un professionnel compétent qui a pour vocation d'exprimer une opinion sur les comptes de l'entreprise, donc sa mission principale consiste à certifier l'exactitude des comptes, résultats, bilans et autres états financiers. Il s'applique aux éléments du contrôle interne susceptibles d'affecter la qualité de l'information comptable à travers les sécurités appliquées à la préservation du patrimoine de l'entreprise.
- **L'audit interne :** Se définit comme une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.<sup>32</sup>

L'audit interne, organe d'évaluation et de surveillance, permet aux organisations de maîtriser les risques pouvant affecter leurs activités et leurs processus. En particulier, il assure une évaluation de dispositif de contrôle interne. Sa mission principale consiste en effet à vérifier si les objectifs de contrôle interne sont atteints.<sup>33</sup>

Il existe une relation adéquate entre le contrôle de gestion et l'audit interne du fait que ce dernier a pour objectif d'évaluer le niveau de performance du contrôle de gestion en

---

<sup>31</sup> WEHER. CP, KAGERMANN. H, KUTING. K, KINNY. W, « Internal Audit Handbook », SPRING Edition, Berlin, 2008, P.2.

<sup>32</sup> SCHICK. P, « Mémento d'audit interne », Edition DUNOD, Paris, 2007, P.5.

<sup>33</sup> BERTIN. E, « Audit interne, enjeux et pratique à l'international », Edition EYEROLLES, Paris, 2007, P.21.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

prenant en considération la bonne application des procédés de l'entreprise et en constatant si des écarts se sont créés au fil du temps.

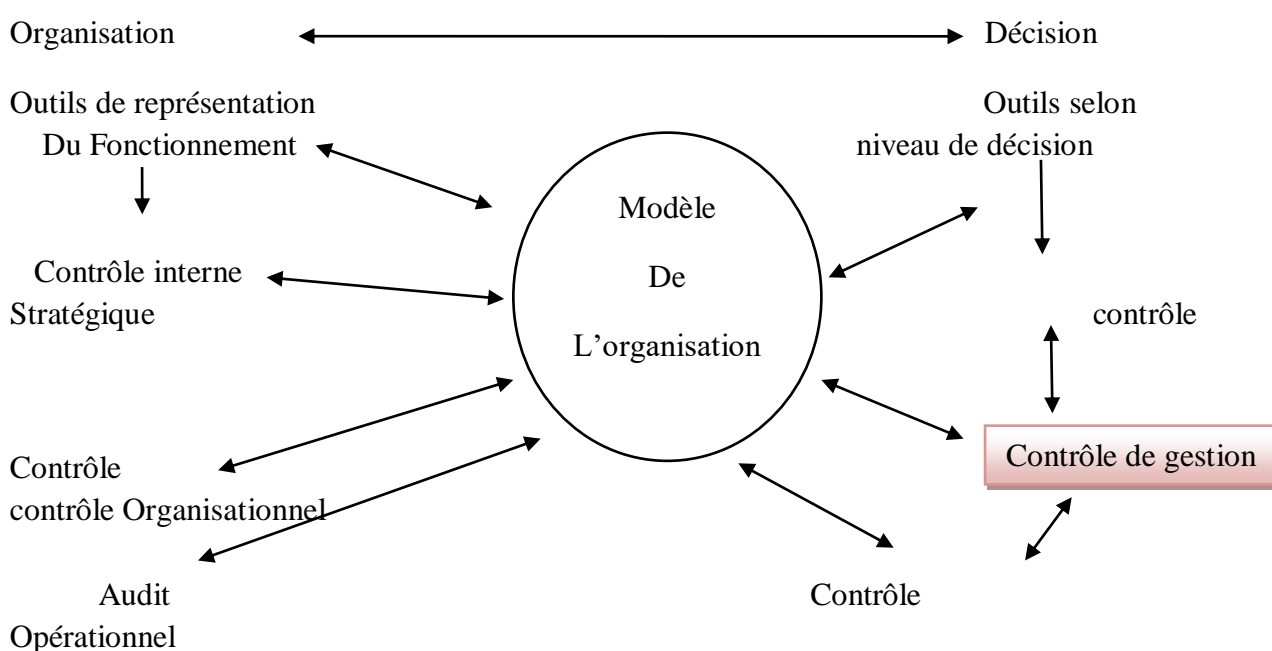
Par leurs actions et analyses, les auditeurs sont chargés d'optimiser les moyens mis en œuvre par l'entreprise, d'aider ses organes à adapter une approche de gestion face aux exigences d'un environnement plein d'incertitudes, de prévoir et de maîtriser tout genre de risques, et enfin identifier les axes d'amélioration et des recommandations, ce sera un levier très utile pour améliorer les procédures existantes, ajuster les budgets et suivre la performances des opportunités qui pourraient être découvertes lors de la mission d'audit afin de conduire une entreprise vers le progrès.

De même, le contrôle de gestion va permettre de piloter l'audit c'est-à-dire qu'il peut être au service de l'audit, il l'aide en le focalisant sur ses écarts les plus importants.

Le point de divergence essentiel qui existe entre audit et contrôle de gestion réside dans le fait que l'audit intervient dans une mission ponctuelle, alors que le contrôle de gestion fonctionne en permanence dans une entreprise.

En résumé, audit interne et contrôle de gestion sont deux fonctions internes qui participent à la détection des risques et à l'amélioration de la qualité de contrôle interne.

**Figure n°13** : La position de différentes formes du contrôle de gestion



Source : ALAZARD. Cet SEPARI. S, op.cit., P.12

### 4. Missions et rôles du contrôle de gestion

#### 4.1. Mission de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion occupe une place non négligeable au sein de l'organisation puisqu'il aide les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion en apportant ses conseils et ses recommandations. Prenons exemple dans notre vie quotidienne où un membre de la famille qui a une maîtrise dans un tel domaine, on le consulte pour lui demander des conseils, ceci serait démontré en se référant aux missions suivantes :

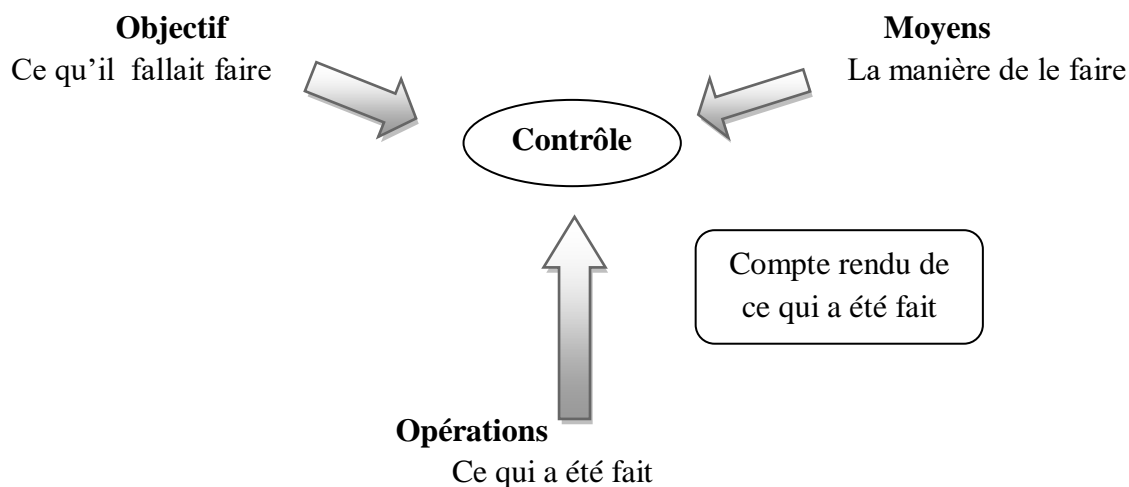
- Le suivi de la performance qui est l'une des fonctions primordiales qui ne peuvent être négligées, du fait que les contrôleurs gardent un œil ouvert à l'écoute des problèmes et des difficultés des fonctionnaires d'où ils organisent un système d'information qui leur permet de préparer et d'unir leurs décisions ;
- Le contrôle de gestion contribue à la préparation et à la définition des objectifs généraux de l'organisation. Pour cette raison, l'organisation aspire à ce processus comme outil de mesure principal pour remplir son rôle et sa politique. Pour mener à bien cette mission, le contrôle de gestion doit prendre en compte certaines caractéristiques concernant les objectifs qu'il va déterminer à savoir :
  - Les objectifs doivent être réalisables dans les limites des facteurs internes et externes de l'organisation, y compris les opportunités qu'elle offre ;
  - L'orientation vers l'avant et vers le meilleur (plus de performance et moins d'impatience ;
  - Crédibilité c'est-à-dire, ils doivent être objectifs et utiliser des méthodes spécifiques appropriées et cohérentes avec les capacités, moyens et ressources de l'entreprise.
- Elaboration et diffusion des outils de gestion, de pilotage et de suivi qui doivent garantir la liaison entre stratégie et la gestion des opérations ;
- La mise en place des règles et des procédures ainsi que la vérification de leur bonne utilisation et de veiller à leurs mises à jour ;
- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommées afin de réaliser les objectifs (analyse des écarts prévision, résultats ...).<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> BOUQUIN. H, « Le contrôle de gestion », Paris, 2006, P.34.



Figure n°14: Les missions du contrôle de gestion



Source: [www.manager-go.com](http://www.manager-go.com)

### 4.2. Rôles de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion sert avant tout à anticiper le rendement de l'entreprise pour optimiser son fonctionnement. Destiné à maîtriser le cheminement de l'entreprise vers son objectif afin de garantir sa survie, son développement et sa pérennité ainsi de mettre en avant son avantage concurrentiel.

Son rôle fondamental est de permettre aux dirigeants de la hiérarchie d'être assurés de la cohérence entre les actions quotidiennes et les stratégies définies dans le long terme<sup>35</sup>.

A cet égard, le contrôle de gestion joue un rôle très important dans le déploiement de la stratégie sous formes de plans d'actions coordonnées pour conduire l'organisation et garantir la mise en œuvre de sa stratégie pour atteindre le but poursuivi .

D'ailleurs , le contrôle de gestion est au cœur du pilotage de la performance des entreprises, en jouant un rôle de prévoyance à travers sa dotation des outils puissant qui aide à fluidifier le processus informationnel pour accélérer la prise de bonne décisions et à fixer des axes d'amélioration concrets par la mise en place des actions correctrices.

Le contrôle de gestion d'après ARDOIN J.L et JORDAN.H accompli cinq rôles essentiels :

<sup>35</sup> BOUQUIN. H, « Le contrôle de gestion », PUF, 1997, P.29.

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

- Permettre la décentralisation des responsabilités ;
- Favoriser la coordination entre les responsables opérationnels ;
- Inciter les opérationnels à penser au futur ;
- Motiver les opérationnels à agir dans le cadre des intérêts de l'entreprise ;
- Aider les opérationnels à apprendre pour améliorer leurs performances.

**Tableau n°03:** Synthèse des rôles du contrôle de gestion

Rôles classiques	Nouveaux rôles
Traduction de la politique générale en plans, programme, budget	Démarche dynamique permanente d'amélioration Accompagnement du changement ; de l'organisation et des compétences
Analyse des résultats et des écarts, sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord	Amélioration des systèmes d'information et des outils
Coordination et liaison avec les autres services	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet

Source : DCG édition 2011 page 29.

### 5. Le processus du contrôle de gestion

Pour qu'une organisation s'approche de ses fins, les responsables doivent mettre en place un noyau de processus qui leur permettra d'orienter et d'ajuster leur bonne marche. Cette manière d'orientation sur le faire plutôt que sur le dire permet de favoriser un mode de vision transversale à la fois globale et spécifique de la structure de la firme.

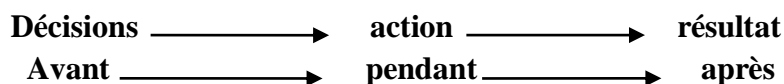
Selon Philippe Lorino un processus désigne pour une entreprise « *un regroupement d'activités organisées selon une logique de finalité, qui permet d'obtenir un produit ou un service défini* »<sup>36</sup>. Formulé d'une autre façon, Un processus est une séquence d'actions réalisées par des parties prenantes (collaborateurs d'une organisation) qui permet à une structure de faire user des ressources aboutissant à un certain résultat tangible ou à un but bien défini.

*Le processus de contrôle comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient les décisions et les actions d'une organisation, ce processus constitue le cœur de contrôle de gestion puisqu'il accompagne les responsables concernés à prévoir, mesurer et interpréter l'impact de leurs décisions et à prédire leur résultat futures.*

<sup>36</sup> LORINO. P, « Méthodes et pratiques de la performance », Edition d'ORGANISATION, Paris, 2001.

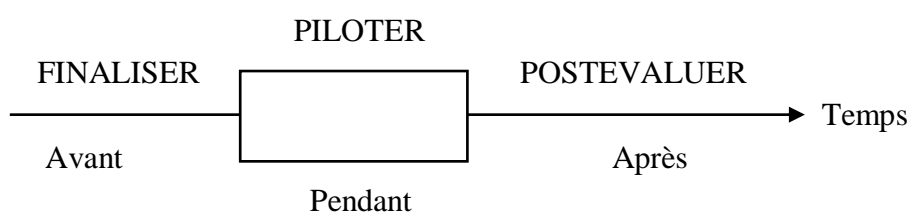
## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

L'étude d'Henri Bouquin a répertorié le processus de contrôle de gestion en trois phases organisées dans une grille « avant, pendant, après », chacune d'entre elles se repère par des questions et des tâches bien précises.



Schématiquement, la vision d'Henri Bouquin décrit le processus de contrôle de gestion en trois phases : finalisation, pilotage, post évaluation.

**Figure n°15** : Processus du contrôle de gestion selon Henri Bouquin



**Source** : BOUQUIN. H, « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edition VANVES, Paris, 1992, P.11.

**Avant** : Quelles sont les objectifs qu'une firme souhaite atteindre ? Quelles sont les moyens dont elle dispose ? Comment utiliser au mieux ses ressources ? Comment apprécier ses résultats ?

Alors, cette phase réside dans la détermination des moyens et des objectifs confiés au manager ainsi que les procédures à mettre en place pour mieux utiliser les ressources dans l'intention d'aboutir aux buts constatés, Bouquin parle de « finalisation » .

**Pendant** : Cela implique de prendre des mesures au cours de la période pour que les objectifs soient atteints avec les ressources prévues sur la base de comparaison entre les conditions réelles et souhaitées, en apportant des actions correctives au besoin, c'est pourquoi une vigilance est inévitable. Il dénomme ceci « pilotage ».

**Après** : Une fois qu'une phase de recherche et de pilotage est terminées, les responsables sont tenus de poser des questions qui sont jugés utiles dans le but de capitaliser les points forts, d'arranger les points faibles et d'observer la performance réalisée sur une période de temps prédéfinie, Bouquin qualifie l'étape finale de « post évaluation ».

## Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

---

La vision de Henri Bouquin se diffère de celle de ARDOINE J.L et ses collègues qui consiste à cerner les étapes de processus de contrôle de gestion en quatre phases à savoir : la planification, la budgétisation, action et suivi des réalisations, les actions correctives.

### \* Planification

Que ce soit, dans la vie familiale ou professionnelle, nous avons tous essayé un jour de *planifier*, que ce soit une sortie en famille ou un weekend entre amis. Nous entendons par le mot planification, programmation ou encore prévision.

D'une manière générale, La planification est donc l'acte par lequel on détermine ce qu'une organisation à l'intention d'être dans le futur et comment elle y parviendra. Autrement dit, c'est une démarche ponctuée d'étapes précises qui permettent à l'organisation de définir ses objectifs stratégiques à long terme, en progressant vers le développement d'un plan d'action qui doivent permettre de les atteindre.

### \* Budgétisation

Après avoir planifié ce qu'il faut mettre en œuvre en fonction des choix stratégiques, vient la phase de budgétisation. C'est une sorte de planification à court terme, puisque la planification s'étend sur plusieurs années, pour la rendre plus pratique, elle est découpée en plusieurs plans à court terme appelés *budget*.

Ce dernier constitue l'adaptation à court terme des objectifs du plan opérationnel, il permet d'ajuster vos objectifs tout au long de l'année afin de les mettre en adéquation avec les moyens actuels ou futurs de l'entreprise. La budgétisation se définit comme étant « l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour mettre en œuvre la stratégie à court terme (l'année en général) »<sup>37</sup>.

Cette phase est nécessaire donc pour définir, coordonner et approuver des plans d'actions de l'entreprise.

---

<sup>37</sup> Gervais M, «Contrôle de gestion et planification de l'entreprise», Edition Economica, 1990. p.273.

### \* Action et suivi des réalisations

C'est l'étape de la mise en application des actions qui ont été préparées durant la phase de budgétisation, c'est-à-dire la réalisation de ses objectifs à court terme en mettant en œuvre des moyens qui leur sont alloués.

Au cours de cette exécution, une vérification périodique est faite, qui consiste à mettre l'accent sur les résultats recueillis sur l'état actuel et ensuite comparée à celle issue de l'état désiré en communiquant les niveaux de performance atteints.

### \* Actions correctives

Cette étape est mise en œuvre lorsqu'une différence apparaît lors de l'analyse des résultats obtenus et celle souhaités en déterminant les causes de ses écarts. Logiquement cette étape aboutie à la formulation d'un ensemble de solutions pour faire face aux lacunes de performance. Ces corrections peuvent être apportées sur l'étape de préparation des budgets et des objectifs annuels qui peuvent ne pas être conformes à la stratégie choisie.

A ce stade, le contrôleur de gestion est chargé uniquement à proposer des modifications et à faire des recommandations :les actions à mener, les moyens à mettre en œuvre et la façon de les mettre en œuvre, afin d'élaborer des plans d'action initiaux ou correctives.

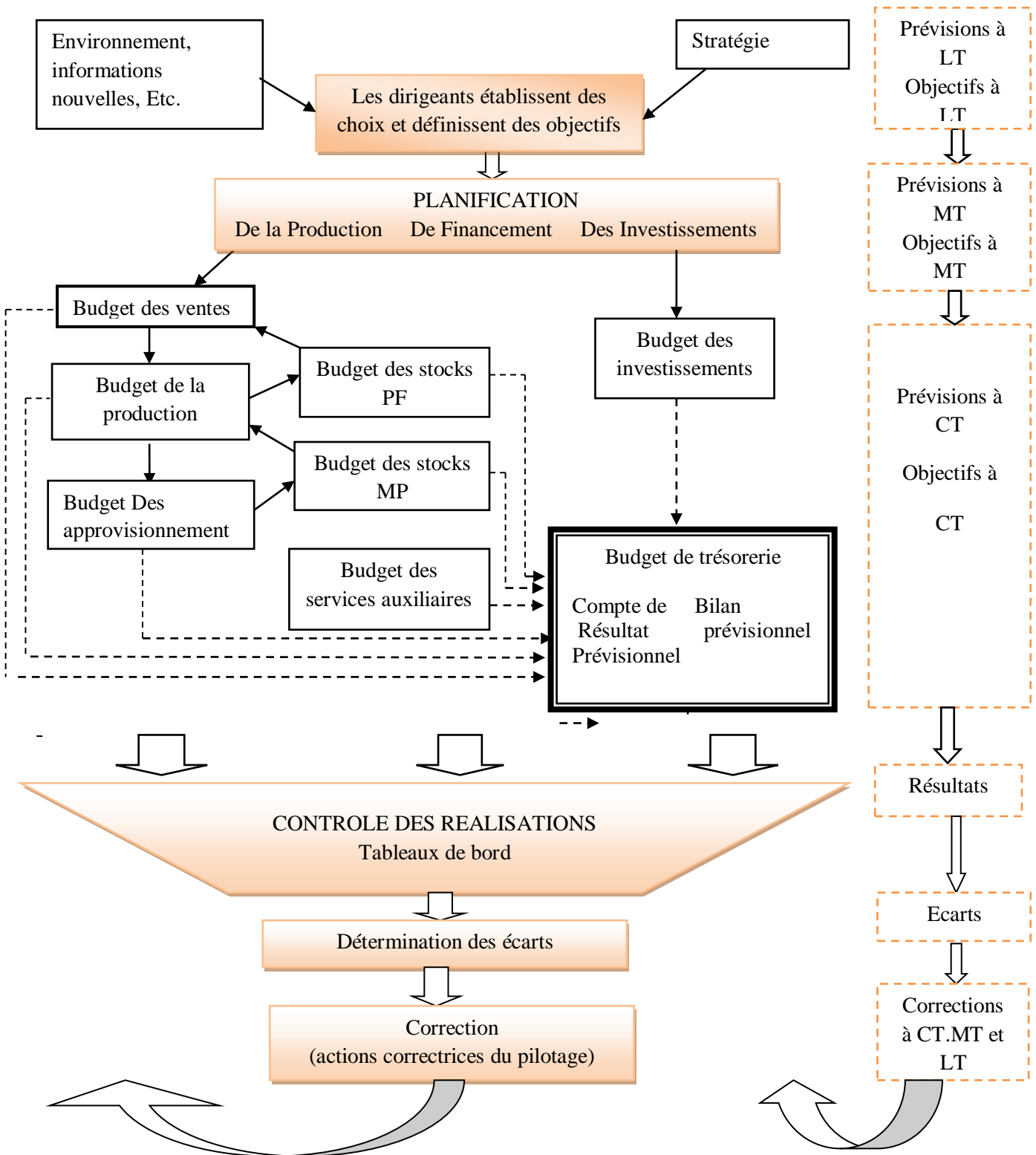
L'ordre de ses taches est indispensable pour que le contrôleur de gestion aille dans le sens de l'intérêt de la firme.

Ce processus dans son ensemble repose sur plusieurs outils qui sont vital pour éclairer chacune des phases envahit la vie du contrôleur de gestion à savoir la comptabilité générale et analytique, le reporting, les tableaux de bord, la gestion budgétaire...

Pour éclairer l'image de processus de contrôle de gestion, voici un schéma représentatif :

# Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion

Figure n°16 : Processus du contrôle de gestion



Source : Frouk HEMICL., Christophe HENOT., Philippe RAIMBOURG, « contrôle de gestion », Bréal éditions, Paris, P9.

### Conclusion

La fonction du contrôle de gestion offre une vue réelle sur la gestion d'une entreprise afin de la maintenir sur la bonne voie, celle-ci facilite une meilleure prise de décisions, en mettant à la disposition des dirigeants des méthodes et des outils de gestion permettant de maîtriser les coûts et d'améliorer la réactivité et la performance de la firme.

En outre, le contrôle de gestion apporte une meilleure compréhension aux problèmes que l'entreprise rencontre ou qu'elle est susceptible de rencontrer en préparant les informations nécessaires pour son suivi et en évaluant les risques pouvant peser ses activités.

Ce processus reste le plus utilisé par les entreprises, mais il est loin d'être parfait vu sous l'angle de ces limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité. En effet, il existe trois limites fondamentales :<sup>38</sup>

- Il n'est pas possible de tout mesurer à un coût raisonnable ;
- Les indicateurs sont susceptibles d'être manipulés, compromettant ainsi la confiance accordée au système du contrôle de gestion. En effet, si un indicateur devient un but en soi, il peut induire un stress surtout s'il est mal choisi ou trop exigeant. Il est possible de trouver des parades pour limiter ce phénomène en gardant les indicateurs confidentiels et en le renouvelant le plus souvent possible ;
- Les indicateurs ne sont pas suffisants pour établir un suivi précis. Les managers doivent se rendre sur place pour constater ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients.

---

<sup>38</sup> Burlaud A., Simon C.J. (2013), « le contrôle de gestion », la découverte, P128

**Chapitre II: Le contrôle**  
**de gestion et la mesure**  
**de performance**



### Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

#### Introduction

Pour survivre, une organisation cherche toujours à être performante afin de se démarquer de ses concurrents, elle doit être en mesure de comprendre sa performance en vue d'assurer sa prospérité. Pour aboutir à ses fins, elle doit fixer des objectifs appropriés de façon à repérer des opportunités d'améliorations. Dans ce sillage, le contrôle de gestion apparaît comme un moyen de mesure et d'analyse de la performance vis-à-vis de ses outils.

Pour bien présenter notre travail, nous avons partagé notre chapitre en deux sections. Dans la première nous parlons des généralités sur la performance d'une entreprise, dans la deuxième nous abordons sa mesure à travers les outils de contrôle de gestion.

#### Section 01 : Généralités sur la performance

Dans cette section, nous allons apporter quelques définitions sur la performance, ses critères, sa typologie ainsi que ses indicateurs

##### 1. Définitions et origine de la performance

Le mot performance puise ses origines dans le latin « performare » et a emprunté à l'anglais au XV<sup>ème</sup> siècle et signifiait accomplissement, réalisation et résultats réels. En effet « to perform » signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécution et la mener à son accomplissement d'une manière convenable<sup>39</sup>.

En revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme français et anglais sont proches et signifient l'accomplissement pour évoquer par la suite l'exploit et le succès (Bourguignon, 1995).

##### Alors, Que signifie le terme performance ?

Dans le monde du travail, une performance signifie un exploit que toute entreprise désire atteindre, soit un résultat obtenu par quelqu'un lors d'une compétition ou même un résultat optimal que peut obtenir un matériel. Ces différents sens mènent à un but commun, c'est celui de désigner un niveau d'excellence.

---

<sup>39</sup> KHEMAKHEM.A, « La dynamique du contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1976, P.6.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

Le concept performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation.<sup>40</sup>

La performance est la capacité de l'organisation à réaliser une satisfaction minimale des attentes de sa clientèle stratégique.<sup>41</sup>

La performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques.<sup>42</sup>

De ses sens, on apprend que la performance est la valeur ajoutée acquise à travers une entité. Elle résume par le degré d'atteinte d'un objectif préalablement défini et doit être mise en œuvre d'une manière efficace et efficiente.

### 2. Contrôle de gestion et performance : Théorie mobilisée

Au cours des dernières décennies, plusieurs recherches théoriques ont été réalisées pour analyser l'effet du contrôle de gestion sur la performance (Cappelli et Khouratro, 2008, Breveton, 2011,...)

Nous examinons les recherches théoriques et surtout les résultats qui ont montré qu'un système de contrôle de gestion peut être un ferment d'amélioration des performances sociales et économiques, parmi ces théories, on distingue deux formes intéressantes :

#### 2.1. Théorie d'agence

Cette théorie a été développée en 1976 par JENSEN et MECKLING. Elle tire son nom de la relation entre le principal (personne qui détient un pouvoir décisionnel) et l'agent (à qui on délègue). Le comportement de ce dernier est en permanence surveillé par le principal, grâce à un système performant, il en résulte que chaque partie cherche à maximiser sa propre fonction d'utilité au détriment l'autre.

JENSEN ET MECKLING (1976) l'on définit comme : « un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal) engagent une autre personne (l'agent) pour exécuter en son nom une tâche quelconque qui implique une délégation d'un certain pouvoir de décision à l'agent ».

---

<sup>40</sup> BRIGITTE. D « Comptabilité et gestion des organisations », 6<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2008 , P.129.

<sup>41</sup> LEVIN. A-Y et MINTON. J-W, « Determining organizational performance : Another looks, and an agend for research", management science, vol 32, n°5, 1986.

<sup>42</sup> LORINO. P, « Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage », Edition d'ORGANISATION, 1998, P.18.

Pour contrecarrer les comportements opportunistes, un contrôle de gestion performant étant un outil de mesure et de régulation est jugé nécessaire et utile de se doter à la fois d'outils modernes, afin de détecter les écarts entre les objectifs de l'organisation et ceux des acteurs sans oublier de mettre en œuvre les procédures de régulation (écarts en prévision et réalisations).

### 2.2. Théorie D'apprentissage

Cette théorie a été développée par AGYRIS et SHÖN en 1978, elle suppose qu'une firme crée de la valeur si elle est capable de générer des apprentissages. L'apprentissage dans son sens général signifie une acquisition de savoirs et de connaissances, son champ se concentre sur un niveau d'analyse organisationnel (POINCELOT et WEGMUMM, 2005, P.118).

Divers travaux d'auteurs comme : (SHOLE ET ROUBY 2003, POICELOT ET WEGMAN 2005, DAMBRIN ET LANING 2008) associent la performance à la notion d'apprentissage, sauf que (LORRINO, 2001) intègre la dimension de l'apprentissage organisationnel comme caractéristique essentielle de la performance et construite à travers l'action collective. Donc le contrôle de gestion permet aux acteurs de l'entreprise de s'approprier des objectifs stratégiques ainsi que de stimuler leur processus d'apprentissage (BESSIVE, 2000). On constate que la théorie d'apprentissage est au-delà de la théorie d'agence.

### 3. Critères de la performance

La performance d'une entreprise donne naissance aux quatre critères essentiels : efficacité, efficience, pertinence et économie.

#### 3.1. L'efficacité

L'Efficacité est le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs visés. De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc par le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système.<sup>43</sup>

C'est en fait la capacité d'une entreprise à atteindre l'objectif qu'elle s'est fixée<sup>44</sup>. Voyer pense qu'on peut mesurer l'efficacité par le ratio suivant<sup>45</sup> :

---

<sup>43</sup> BOISLANDELLE. H.M, « Gestion des ressources humaineS dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, P.139

**Efficacité= les outputs réalisés (réalisation) / les outputs visés (prévisions)**

### 3.2. L'efficacité

L'efficacité exprime un minimum de ressources qui sont nécessaire pour atteindre les objectifs fixés (Hélène LONING, 2013, p6). Voyer de même propose le ratio suivant afin de mesurer l'efficacité d'une firme <sup>46</sup>:

**Efficacité = résultats atteints (outputs produits) / ressources utilisées (effort fournit)**

### 3.3. Pertinence

La pertinence est l'adéquation des moyens aux objectifs. Il s'agit de créer un lien entre les objectifs et les moyens, pour qu'un système soit efficace (Michael GERVAIS, 2005)

### 3.4. Economie

Elle consiste à procurer les ressources nécessaires au moindre coût.<sup>47</sup>

## 4. Typologies de la performance

Plusieurs types de performances ont été traités en fonction des objectifs que l'organisation assigne.

### 4.1. La performance externe

Elle exprime la capacité de l'entreprise à satisfaire les objectifs de ses partenaires. Elle adresse en priorité aux acteurs en relation contractuelle avec les organisations, tels que les actionnaires, instituts financiers ...Les indicateurs de mesure de la performance sont généralement ceux issus des SIG, ratios de rentabilité, les équilibres financiers, tableau de financement ...

### 4.2. Performances interne

Elle se traduit par la capacité de l'entreprise à réaliser les objectifs fixés par les managers. Elle concerne l'ensemble du personnel de l'entreprise et toutes les activités de l'entreprise.

---

<sup>44</sup> MOLHO. D, POSSON. P, D,F, P. 18

<sup>45</sup> VOYER. P, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2<sup>ème</sup> édition, presse de l'université di Québec, P.110.

<sup>46</sup> Ibid

<sup>47</sup> DORIATH. B, GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2007, P.200.

On dégage de la performance interne les types suivants :

- \* **Performance économique** : correspond aux résultats présentés par la comptabilité (solde intermédiaires de gestion) ;
- \* **Performance financière** : s'intéresse à la façon dont l'entreprise est organisée pour arriver à ses fins ;
- \* **Performance sociale**: se décrit par le niveau d'atteinte des objectifs d'une organisation par rapport à la motivation et l'attitude des salariées ;
- \* **Performance managériale** : Il s'agit de l'aptitude du manager et les équipes dirigeantes à parvenir aux objectifs ;
- \* **Performance organisationnelle** : est la capacité d'une organisation à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit (Bouquin, 1997, Kalikza, 1988).

### 5. Les indicateurs de la performance

Un indicateur est une donnée synthétique et opérationnelle qui permet à un directeur d'entreprise d'agir efficacement pour corriger les erreurs qui sont révélées ou poursuivre et accroître le développement de son activité

Il est jugé utile de distinguer les différentes typologies des indicateurs existants avant de mentionner ceux essentiellement pratiqués dans les organisations afin d'apprécier leur santé, et d'avoir une vision sur le fonctionnement de leurs activités.

#### \* **Indicateur de résultat et indicateur de progression**

Un indicateur de résultat indique le résultat d'une action achevée, à l'opposé d'un indicateur de progression qui indique le niveau du déroulement d'une action en cours. Ces deux types d'indicateurs sont relatifs à l'horizon de temps et à l'ampleur de la responsabilité.

#### \* **Indicateur de pilotage et indicateur de reporting**

Un indicateur reporting sert à informer le niveau hiérarchique supérieur sur des résultats atteints quant à l'indicateur de pilotage il sert à éclairer l'action et à soutenir la prise de décision.

#### \* **Indicateur financier et non financier :**

Un indicateur financier peut être élaboré via des données comptables et financières tels que, le taux de rentabilité d'un investissement, coût de revient du produit ... en

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

revanche des indicateurs non financiers qui sont élaborés à partir de données opérationnelles extraite d'autres systèmes comme le volume et le stock.

### \* **Indicateur synthétique et Indicateur ciblé :**

L'interprétation d'un indicateur synthétique est assez difficile compte tenu de ses divers composants, en revanche dans le cas d'un indicateur ciblé, celui-ci est beaucoup plus interprétable par l'action.

L'évaluation de la performance de l'entreprise se fait grâce aux divers indicateurs. Quatre indicateurs essentiels ont été distingués :<sup>48</sup>

- ❖ **Taux de rendement des capitaux investis (taux de rendement de l'investissement RDI ou return on investment : ROI) :** Connu sous le nom de taux de rendement comptable qui mesure le rapport entre une évaluation comptable du résultat et une évaluation comptable des capitaux investis.

$$\text{Taux de rendement des capitaux investis (ROI)} = \text{résultat} / \text{capitaux investis}$$

- ❖ **Résultat résiduel :** Est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux, son mode de calcul est comme suit :

$$\text{Résultat résiduel} = \text{résultat} - (\text{taux de rendement exigé} * \text{capitaux investis})$$

- ❖ **Valeur ajoutée économique (economic value added : EVA) :** Représente un cas particulier de résultat résiduel en donnant une définition plus précise de ses paramètres. EVA est considéré comme un excellent indicateur pour les décisions de gestion et le suivi des performances en mesurant la création de valeur des actionnaires. Elle est égale au résultat d'exploitation après impôt moins le coût moyen pondéré (après impôt) du capital multiplié par l'actif total diminué des dettes circulantes

$$\text{Valeur ajoutée économique} = \text{Résultat d'exploitation après impôt} - [\text{coût moyen pondéré du capital} * (\text{actif total} - \text{dettes circulantes})]$$

**Avec :** coût moyen pondéré du capital = coût après impôt des ressources stables finançant la société.

<sup>48</sup> HORNGREN. C, BHIMANI. A, DATAR. S, FOSTER. G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition, PEARSON Education, France, P. 39- 44.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

- ❖ **Taux de marge bénéficiaire** : Indicateur financier très utilisé, représente l'une des deux composantes du taux de rendement des capitaux investis .Il est calculé de la manière suivante :

$$\text{Taux de marges bénéficiaire} = \text{résultat d'exploitation} / \text{chiffre d'affaire}$$

- ❖ **Taux de rentabilité financière (ROE : Return on equity)** : Se traduit par le rapport entre le résultat et les ressources mises en œuvre (capitaux propres)

$$\text{ROE} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{capitaux propres}$$

L'évaluation correcte du succès de la firme nécessite une détermination des mesures qui comptent réellement. Ces mesures de performance constituent le mécanisme du contrôle utilisé pour attirer l'intention des dirigeants sur les éléments d'une situation contrôlée afin de les mobiliser pour l'atteinte des objectifs fixés.

### Section 02 : Les outils de contrôle de gestion au service d'évaluation de la performance

Comme nous l'avons déjà décrit dans les lignes précédentes, le contrôle de gestion est une discipline qui aide une organisation dans l'atteinte et la réalisation de ses objectifs. On dit qu'une entreprise est performante lorsqu'elle atteint ses fins.

Pour qu'un contrôleur de gestion réussisse dans le suivi et le pilotage des performances d'une organisation, il doit s'équiper de puissants et fiables outils, confirmé par Ngo Biheng 2020, L'engagement d'une entreprise à atteindre l'excellence est largement déterminée par l'utilisation des outils de contrôle de gestion mise en place.

Nous définissons un outil de contrôle de gestion comme un ensemble de raisonnements et de connaissances reliant de façon formelle un certain nombre de variables issues de l'organisation, qu'il s'agisse de quantités, de prix, de niveaux de qualité ou de tout autre paramètre, et destiné à instruire les divers actes classiques de la gestion, que l'on peut regrouper dans les termes de la trilogie classique : prévoir, décider, contrôler.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> CLAUDE J., MOISDON, 1997, p 7.

Dans ce cadre, de multiples outils faciles à mettre en place ont été proposés par le contrôle de gestion à savoir : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, les tableaux de bord, reporting, etc.

### 1. La comptabilité

La comptabilité se présente comme un support particulièrement cohérent et efficace destiné avant tout au pilotage stratégique d'une organisation. Les économistes Bernard ESNAULT et Christian HOARAU la définissent comme étant « un système d'information et plus précisément comme un système formel de mesure, de classement, d'enregistrement des transactions des organisations, destiné à fournir après traitement approprié des informations susceptibles de satisfaire les besoins présumés de multiples utilisateurs »<sup>50</sup>.

La comptabilité est donc une technique indispensable et un moyen systématique de saisie de suivi et d'analyse des éléments de la vie d'une entreprise.

En réalité, c'est la carte de navigation de tout gérant d'une organisation qui le guide à pérenniser son entreprise à flot et la faire prospérer en anticipant ses écueils.

La comptabilité se compose aujourd'hui de deux branches complémentaires qui remplissent des rôles bien définis et distincts : la comptabilité générale et la comptabilité analytique.

#### 1.1. La comptabilité générale

##### 1.1.1. Définition de la comptabilité générale

La comptabilité générale se présente comme une technique quantitative d'enregistrement, de stockage et de traitement de l'information qui consiste à codifier et conserver une trace des opérations réalisées par une entreprise dans le cadre de son activité. C'est en fait traduire l'activité d'une entreprise (tout sort de flux financiers entrant ou sortant).

D'ailleurs, elle est définie comme étant « un système d'informations se présentant sous la forme d'un ensemble de documents. Son but premier est de décrire les opérations de

---

<sup>50</sup>ESNAULT. B et HOARAU. C, « Comptabilité financière », Edition PUF, Paris, 2005, P.3.



## **Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance**

---

l'entreprise à l'intention des divers utilisateurs intéressés (associés, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers, Etat, organismes sociaux,...) »<sup>51</sup>

De plus, la comptabilité générale offre une révélation concrète et précise de l'évolution de la valeur des entreprises en identifiant ses points faibles, en trouvant les causes de leurs malaises et enfin, en détectant les actions correctives à entreprendre.

Cette branche de comptabilité permet à une organisation d'avoir une vue d'ensemble patrimoniale de sa santé financière et de porter un jugement sur ses performances.

### **1.1.2. Objectifs de la comptabilité générale**

De nombreux objectifs ont été assignés à la comptabilité générale, nous nous limiterons à celles-ci :

- ❖ Faciliter la gestion et assurer le contrôle de l'entreprise ;
- ❖ Fournir un moyen de preuve en justifiant et en enregistrant les transactions faites ;
- ❖ Fournir des données nécessaires et utiles à la prise de décision ;
- ❖ Transmettre des renseignements fidèlement possibles aux parties interne et externe sur la réalité financière et économique de l'entreprise ;
- ❖ La comptabilité générale fournit à l'analyse financière une source d'information systématique et homogène.

### **1.1.3. Les documents de synthèse de la comptabilité générale**

Les professionnels chargés de la tenue de la comptabilité financière, au terme de chaque exercice comptable, dressent des documents annuels qui forment un tout indissociable en attestant la véracité des représentations réelles que l'entreprise fournit. Nous mentionnerons principalement trois : bilan, compte de résultat et les annexes.

#### **1.1.3.1. Le bilan**

##### **A. Définition**

« Le bilan fait la synthèse de toute la comptabilité ; il est réalisé en fin de période, à la clôture de l'exercice. Il représente la situation du patrimoine de l'entreprise à cette date, d'où le renvoi à une image de « photographie de l'entreprise ». <sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> DEFFAINS. C, RAPSKY. C, « Comptabilité générale », 4<sup>ème</sup> édition BREAL, Paris, 2006, P. 8.

### B. Structuration du bilan

Un bilan est représenté sous forme d'un tableau subdivisé en deux parties : partie gauche « actif » et partie droite « passif ».

#### \* L'Actif du bilan

Un actif du bilan représente un ensemble de biens matériels et immatériels dont l'entreprise se sert pour ses activités d'exploitation, ces biens ont une valeur pour l'entreprise. Ceux-ci doivent procurer à leur propriétaire des avantages économiques futurs. Ses actifs sont classés, selon un ordre croissant de liquidité, en deux rubriques : actif immobilisé et actif circulant.

- **Actif immobilisé :** Regroupe un ensemble de biens de toute nature, mobiliers ou immobiliers, corporelles ou incorporelles mis à la disposition de l'entreprise, destinés à la servir de façon durable, en étant pas consommé au premier usage.
  - ✚ **Immobilisations corporelles :** Il s'agit d'immobilisations de nature matérielle détenues pour être utilisées sur plusieurs années, comme, matériel et outillage industriels, matériel de transport, équipement de bureau... ;
  - ✚ **Immobilisations incorporelles :** Il s'agit d'immobilisations de nature immatérielle n'ayant pas de substance physique tels que les frais d'établissements, frais de développement, fonds de commerce, brevets, marques, logiciels informatiques... ;
  - ✚ **Immobilisations financières :** Il s'agit principalement de titres de participation, créances rattachées à des participations, titres immobilisés, prêts,...
  
- **Actif circulant :** Les éléments regroupés dans cette rubrique sont nécessaires au déroulement du cycle d'exploitation. Ils sont destinés à ne pas y rester pour une longue période. On trouve principalement les valeurs d'exploitations, les valeurs réalisables et les valeurs disponibles.
  - ✚ **Valeurs d'exploitations :** Recense les éléments qui ne sont pas encore consommés ou vendus. Ils interviennent dans le cycle d'exploitation pour être utilisés au premier usage dans un besoin de production (stocks de matières premières, de produits en cours de fabrication ...) ou être vendus en état (stocks de produits finis, de marchandises..) ;

---

<sup>52</sup> BRIQUET. F, « Les plans de financement », Edition ECONOMICA, Paris, 1997, P.7

- ✚ **Valeurs réalisables** : D'une manière simplifiée, la créance signifie quelque chose (marchandise, produits finis..) qui a été vendue et non encore payé à l'entreprise. Par conséquent, elle comprend l'ensemble des droits que détient une entreprise à l'encontre de ses tiers (clients, organismes sociaux, trésors public.). A titre d'exemple : créances d'investissements, créances de stocks, créances sur clients...
- ✚ **Valeurs disponibles** : Ce poste rassemble l'ensemble des liquidités dont l'entreprise dispose en caisse ou sur un compte bancaire ou postal (banques, chèques postaux ou caisse). C'est la trésorerie active.

### \* Passif du bilan

Le passif d'un bilan est la contrepartie de l'actif, qui regroupe un ensemble de ressources permettant à une entreprise de financer ses actifs. Il s'agit en quelque sorte des moyens de financement de la firme. Ses passifs sont classés, selon un ordre croissant d'exigibilité, en deux grandes rubriques :

- **Capitaux permanents** : Ce sont l'ensemble de fonds stables de nature financière dont l'entreprise dispose pour longtemps (plus d'un an). Ils sont constitués par la somme des capitaux propres auxquels s'ajoutent les emprunts à long ou moyen terme.

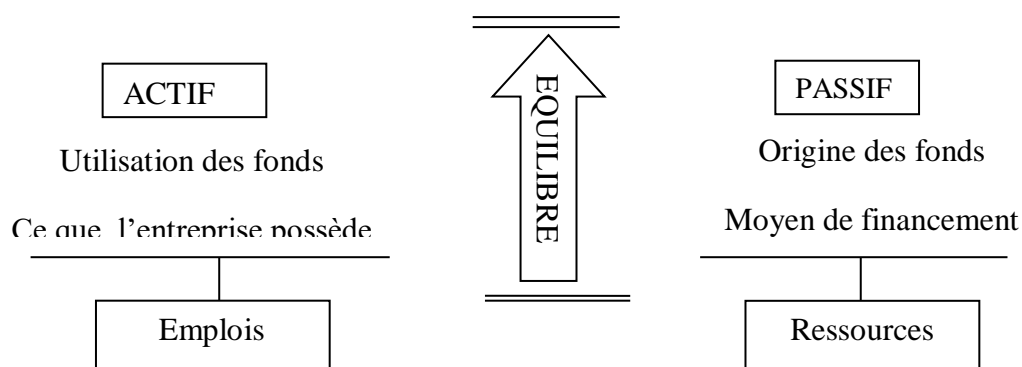
Capitaux permanents = capitaux propres + dette à long et moyen terme (DLMT)

- ✚ **Les capitaux propres** : Ils représentent l'évaluation comptable de la richesse des actionnaires<sup>53</sup>. Autrement dit, c'est la somme d'argent toujours disponible pour une durée assez longue au sein d'une société pour être prête à parer les aléas inhérent à l'activité de cette dernière.
- ✚ **Dettes à long terme** : Elles représentent une forme de financement externe et temporaire, c'est-à-dire qu'il s'agit de ressources financières prêtées à une entreprise avec une échéance de remboursement supérieure à un an.
- ✚ **Dettes à court terme** : Ce sont des dettes qui sont liées à au cycle d'exploitation de l'entreprise dont l'échéance de remboursement est fixée à moins d'un an.

<sup>53</sup> TAÏROU. A, « Analyse et décisions financière », SCIENCES ECO GRENOBLE, Master EISA Spécialité DEFI, 2004-05, P. 18.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

**Figure N°17 : Schéma fondamental du bilan**



**Source :** CHIHA. K, « Gestion et stratégie financière », 2<sup>ème</sup> édition HOUMA, Alger, 2006, P.41.

### C. Analyse du bilan

L'analyse du bilan s'appuie sur divers ratios que nous présentons dans les tableaux qui suivent.

**Tableau n°04 :** La représentation des ratios de structure

Nature	Formule	Interprétation
Le ratio de financement permanent	$\frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actif fixe}} > 1$	Il mesure la partie de l'actif immobilisé financé par des capitaux permanents.
Le ratio de financement propre	$\frac{\text{Capitaux propre}}{\text{Actif fixe}} > 0,5$	Il mesure le degré de financement des immobilisations par des fonds propre à l'entreprise.
Le ratio de financement des investissements	$\frac{\text{Valeurs immobilisées}}{\text{Total actif}} > 0,5$	Il permet de connaître l'importance de la politique d'investissement de l'entreprise.
Le ratio de financement total	$\frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total passif}} > 0,5$	Il estime la part des ressources propre dans la structure globale de l'entreprise
Le ratio d'autonomie financière	$\frac{\text{Capitaux propre}}{\text{Total dettes}} > 1$	Il exprime le degré d'indépendance financière de l'entreprise

**Source :** GRANDGUILLOT. B-F « Analyse financière », 11<sup>ème</sup> édition, Paris, 2007, P.144.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

**Tableau n°05** : La représentation des ratios de liquidité

Nature	Formule	Interprétation
Le ratio de liquidité générale	$\frac{\text{Actif circulant}}{\text{Dettes à court terme}} > 1$	Il permet de mesurer la capacité de l'entreprise à rembourser ses dettes à court terme par son actif circulant.
Le ratio de liquidité réduite	$\frac{\text{VR} + \text{VD}}{\text{Dette à court terme}}$ Entre 0,3 et 0,5	Il mesure la capacité de l'entreprise à rembourser ses dettes à court terme en par ses créances et ses disponibilités
Le ratio de liquidité immédiate	$\frac{\text{VD}}{\text{Dette à court terme}}$	il mesure la capacité de l'entreprise à rembourser ses dettes à court terme par ses disponibilités immédiates.

Source: GRANDGUILLOT. B-F, Op.cit.

**Tableau n°6** : La représentation des ratios d'activité

Nature	Formule	Interprétation
Ratio de rotation des stocks	<input type="checkbox"/> Pour les entreprises industrielles : $R = (\text{stock moyen} / \text{consommation}) * 360j$ <input type="checkbox"/> Pour les entreprises commerciales : $R = (\text{stock Moyne} / \text{Achat (HT)}) * 360j$	Il mesure la durée d'écoulement des stocks
Ratio de rotation des crédits fournisseurs	$R = (\text{fournisseurs et comptes rattachés} / \text{Achats (TTC)}) * 360j$	Il détermine le délai accordé aux fournisseurs pour régler ses dettes.
Ration de rotation des crédits client	$R = (\text{clients et comptes rattachés} + \text{EENE} / \text{chiffre d'affaires (TTC)}) * 360 j$	Il détermine la durée moyenne des délais accordés aux clients pour régler l'entreprise.

Source :Grandguillot. B-F (2007), op-cité, P. 14

**Tableau n°7** : La représentation des ratios de rentabilité

Nature	Formule	Interprétation
Le ratio de rentabilité économique	$R = (\text{Résultat net} + \text{IBS} + \text{impôts et taxes} + \text{charges financière}) / \text{capitaux permanents}$	Il permet de mesurer la rentabilité générée par les capitaux utilisés dans la réalisation du résultat économique de l'entreprise.
Le ratio de rentabilité financière	$R = \text{Résultat net} / \text{capitaux propres}$	Il exprime la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices et à rémunérer les actionnaires.
Le ratio de rentabilité commerciale	$R = \text{Résultat net} / \text{Chiffre d'affaire}$	Il exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'activité

Source : ibid.

### 1.1.3.2. Le compte de résultat

#### A. Définition

Le compte de résultat est un compte de flux. Il traduit l'accroissement de richesse de l'entreprise dû à son activité<sup>54</sup>.

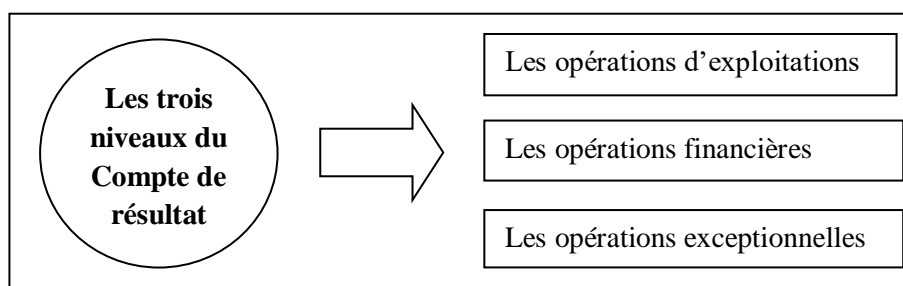
Selon LAHILLE Jean-Pierre : «Le compte de résultat récapitule les produits et les charges de l'entreprise, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement. Il fait apparaître par différence, après déduction des amortissements et des provisions, le bénéfice ou la perte de l'exercice »<sup>55</sup>.

#### B. Structuration du compte de résultat

Le compte de résultat est structuré en trois parties qui reprennent les éléments liés à l'exploitation, les éléments liés aux aspects financiers et ceux provenant des phénomènes qui ne correspondent pas à l'activité normale de l'entreprise (les éléments exceptionnels). Tout comme dans le bilan, ces éléments sont dissociés en deux groupes, ceux ayant un caractère de ressources, que l'on nomme les produits et ceux qu'ayant un caractère d'emplois que l'on nomme charges<sup>56</sup>.

A cet effet, ce document annuel est divisé en trois niveaux

**Figure n°18** : Les niveaux du compte de résultat



Source : Gérard, « Gestion financière », 4<sup>ème</sup> édition, Bréal, p 22.

- \* **Les charges** : Ensemble des coûts supportés par l'entreprise pour le bon fonctionnement de ses activités. On trouve principalement :
  - **Charges d'exploitation** : Coûts supportés par l'activité normale de l'entreprise tels que les achats et les consommations, charges de personnel, impôts ...

<sup>54</sup> TAÏROU. A, Op.cit, P. 19.

<sup>55</sup> LAHILLE. J-P, « Analyse Financière », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2007, P.17

<sup>56</sup> BRIQUET. F, « Les plans de financement ». Édition ECONOMICA, 1997. P.45.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

- **Charges financières** : Coûts attachés à la politique financière tels que les intérêts d'emprunts, les pertes de change...
- **Charges exceptionnelles** : Coûts occasionnés par l'activité ordinaire de l'entreprise tels que les amendes, les pénalités...
- \* **Produits** : « C'est l'accroissement d'avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs, ou de diminution du passif qui ont pour résultat l'augmentation des capitaux propres autre que l'augmentation provenant des participants aux capitaux propres »<sup>57</sup>. Ces produits se répertorient en trois rubriques :
  - **Produits d'exploitation** : Ce sont des ressources produites par l'activité normale de l'entreprise telles que les subventions d'exploitation, ventes...
  - **Produits financier** : Ce sont les revenus financiers procurés par des placements, escomptes obtenus et reprises sur provision.
  - **Produits exceptionnels** : Ce sont des produits occasionnés essentiellement par la cession d'éléments d'actifs.
- \* **Résultat** : Le compte de résultat détermine le résultat de l'exercice (bénéfice ou perte) par la différence entre les produits et les charges.<sup>58</sup>
  - **Résultat d'exploitation** : Il se traduit par la différence entre les charges et les produits d'exploitation.
  - **Résultat financier** : Il se traduit par la différence entre les charges et les produits financiers.
  - **Résultat exceptionnel** : Il se traduit par la différence entre les charges et le produit exceptionnel.

---

<sup>57</sup> CREGORY. H, « Lire les états financiers en IFRS », Edition d'ORGANISATION, Paris, 2004, P.140

<sup>58</sup> BEATRICE. G, « L'essentielle de l'analyse financière », Edition GUALINO, Paris, 2014-2015, P.13.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

Ce tableau ci-dessous nous expose la structure d'un compte de résultat.

**Tableau n°08** : La structure d'un compte de résultat

Charges	Exercice n	Exercice n-1	Produits	Exercice n	Exercice n-1
Charge d'exploitation Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun Charges financières Charges exceptionnelles Participation des salariés Impôts sur les bénéfices			Produits d'exploitation Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun Produits financiers Produits exceptionnels		
Total des charges			Total des produits		
Solde créditeur=bénéfice			Soldes débiteur=perte		
Total général			Total général		

Source : BEATRICE. F-G, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2003, P.28.

### C. L'analyse du compte de résultat

L'analyse du compte de résultat se fait à travers un certains nombres d'agrégats financiers appelés soldes intermédiaires de gestion (SIG). Ceux-ci sont en nombre de neuf à savoir :

- \* **La marge commerciale** : Elle représente le résultat commercial réalisé sur les ventes de marchandises. Elle concerne les entreprises commerciales.

$$\boxed{\text{Marge commerciale} = \text{vente de marchandises} - \text{coût d'achat des marchandises vendues}}$$

Avec :

$$\boxed{\text{Coût d'achat des marchandises vendues} = \text{achat de marchandises} +/- \text{variation de stocks de marchandise} + \text{frais accessoires}}$$

- \* **La production de l'exercice** : Ce solde concerne les entreprises industrielles, elle permet de comparer les consommations de l'entreprise.

$$\boxed{\text{La production de l'exercice} = \text{production vendue} + \text{production stockée} + \text{production immobilisée}}$$



## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

- \* **La valeur ajoutée** : Elle mesure la richesse créée au cours d'une période donnée.

Valeur ajoutée = (marge commerciale + production de l'exercice) – consommation en prévenance des tiers (CEPDT)

Avec :

CEPDT = achat de matière première et autres approvisionnement + variation des stocks d'approvisionnement + autres achats et charges externes.

- \* **Excédent brut d'exploitation (EBE)**: Il représente une ressource principale que l'entreprise tire de son activité.

EBE = marge commerciale + subvention d'exploitation – charges de personnel – achats consommés – service

- \* **Résultat d'exploitation** : Il mesure l'enrichissement brut de l'entreprise en tenant compte de l'usure et de la dépréciation du capital économique.<sup>59</sup>

Résultat d'exploitation = EBE + reprise sur charges et transferts de charges + autres produits exploitation – dotation aux amortissements et aux dépréciations – autres charges d'exploitation.

- \* **Le résultat courant avant l'impôt (RCAI)** : Il synthétise le résultat d'exploitation et le résultat financier de l'entreprise indépendamment du résultat exceptionnel.

RCAI = résultat d'exploitation +/- quote - part de résultat sur opérations faites en commun + produits financiers – charges financières.

- \* **Le résultat exceptionnel** : C'est le solde net des produits et charges exceptionnelles, il retrace ce qui sort de l'activité habituelle de l'entreprise.<sup>60</sup>

Résultat exceptionnel = produits exceptionnels – charges exceptionnelles

<sup>59</sup> HUBERT de la Bruslerie, « Analyse financière », 3ème édition DUNOD, Paris, 2006, p.156.

<sup>60</sup> Ibid., P.148- 149.

\* **Le résultat net** : Il représente le résultat final de l'activité de l'entreprise.

Résultat net = résultat courant avant l'impôt + résultat exceptionnel – participation des salariés – impôt sur les bénéfices

\* **La plus-value de cession d'immobilisation** : Ce solde inclut le résultat exceptionnel.

Plus ou moins-values sur cession d'immobilisation = produits de cession des éléments d'actifs cédés – valeur comptable des éléments d'actifs cédés

### 1.1.3.3. Les annexes

« L'annexe est un document de synthèse, faisant partie des états financiers, il fournit les explications nécessaires pour une meilleure compréhension du bilan et du compte de résultat et complète autant que besoin les informations utiles aux lecteurs des comptes »<sup>61</sup>.

## 1.2. La comptabilité analytique

### 1.2.1. Définition de la comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau analytique à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs ».<sup>62</sup>

On retiendra à travers cette définition que la comptabilité analytique est le premier outil vital sur lequel s'appuie un contrôleur de gestion pour arriver à ses fins, en fournissant des réponses correctes à des problèmes précis de gestion au bon moment. Elle n'est pas seulement destinée à chiffrer le coût des activités mais bien à connaître les causes et à agir dessus.

### 1.2.2. Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique s'est vue assigner plusieurs objectifs, nous citons les plus significatifs<sup>63</sup> :

<sup>61</sup> EGLÉM. J-y, PHILIPPS. A, RAULET. C, « Analyse comptable et financière », 8<sup>ème</sup> édition, Paris, 2000, P.86.

<sup>62</sup> DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « La comptabilité analytique et gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007, P. 11.

<sup>63</sup> GERARD. M, « Comptabilité analytique », 3<sup>ème</sup> édition BREAL, 2004, P.9.

- ❖ Déterminer les coûts des différents produits à chaque étape du processus de production ;
- ❖ Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- ❖ Répartir les charges entre les différents coûts;
- ❖ Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants ;
- ❖ Déterminer pour chaque produit fabriqué son résultat analytique (perte ou bénéfice) ;
- ❖ Etablir les prévisions de charges et de produits courants et constater la réalisation en expliquant les écarts qui en résultent ;
- ❖ Fournir des éléments de nature à éclairer la prise de décisions par une analyse de gestion pertinente et une allocation optimale, de ressources en aidant les managers à tester convenablement leurs actions avant de les réaliser ;
- ❖ Analyser les performances de l'entreprise ;
- ❖ Donner une base au contrôle de gestion.

### 1.2.3. Notions relatives à la comptabilité analytique

Afin d'examiner les différentes méthodes de calcul des coûts, il est utile de définir certaines notions essentielles en comptabilité analytique.

#### 1.2.3.1. Le prix

Selon le dictionnaire du Larousse, un prix signifie la somme d'argent qu'on accepte de céder pour obtenir en échange un bien ou un service. En comptabilité, un prix représente la valeur monétaire d'une transaction, on distingue :<sup>64</sup>

- \* Le prix d'achat : pour l'acquéreur, la quantité de monnaie nécessaire de déboursier pour l'acquisition d'un bien ;
- \* Le prix de vente : pour le vendeur, la même quantité de monnaie, qui dans son patrimoine, vient de remplacer le bien vendu.

#### 1.2.3.2. La charge

Une charge est définie comme étant « le résultat d'un processus de calcul au niveau de l'exécution (la comptabilité générale) ». <sup>65</sup>

---

<sup>64</sup> GERARD. M, Op.cit, P.10

<sup>65</sup>TODJINE. A, « Des charges aux coûts », Edition OFFICE des publications universitaires, 2007, P.5

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

Assimiler à une charge, toute une prestation reçue en contrepartie d'un décaissement. Une charge coïncide donc à une consommation du patrimoine puisqu'elle réduit la richesse de l'entreprise. En comptabilité analytique, on distingue trois catégories de charges :

★ **Charges incorporables** : Ce sont les charges issues de comptabilité générale diminuées de charges non incorporables.

▪ **Par critère de destination :**

✚ **Charges directes** : Ce sont des charges faciles à observer qui s'intéressent à un seul produit et peuvent être attribuées immédiatement à un coût spécifique d'un produit, comme la main d'œuvre, la matière première ... ;

✚ **Charges indirectes** : Contrairement à une charge directe, ce type concerne une gamme de produits qui n'est pas tracée directement au coût spécifique, tel que la dotation aux amortissements...

▪ **Par critère de variabilité :**

✚ **Charges variables** : Ce sont les charges dépendantes du fonctionnement de l'activité d'une entreprise, donc son montant varie en proportion directe avec les variations du niveau d'activité, on prend comme exemples, achat de matières premières, variations de volume de production... ;

✚ **Charges fixes** : Ce sont les charges indépendantes du fonctionnement de l'activité de l'entreprise, donc reste constantes quel que soit le niveau de leurs activités, tels que les salaires, les honoraires, l'assurance...

★ **Charges non incorporables** : Ce sont des charges retenues par la comptabilité générale qui ne reflètent pas les conditions d'une exploitation régulière de l'entreprise. Elles seront exclues dans le calcul analytique des coûts et de résultat par produits, car l'incorporation de ces charges viendrait artificiellement majorer le coût des produits, empêchant notamment de juger les évolutions significatives des coûts dans le temps.<sup>66</sup>

★ **Charges supplétives** : Ce sont des charges prises en compte en comptabilité analytique alors qu'elles n'existent pas en comptabilité générale mais qu'on estime utiles d'intégrer dans les données de réseau pour le calcul des coûts.

Deux catégories de charges ont été distinguées :

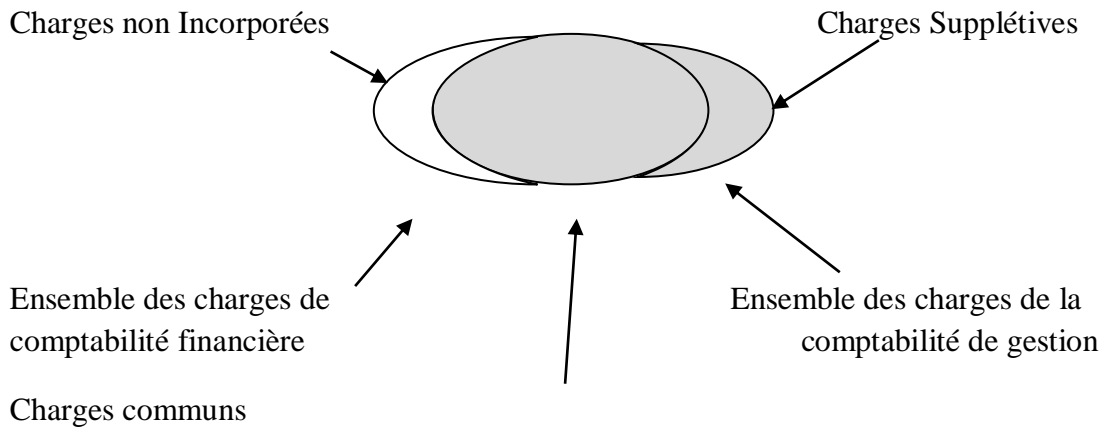
- La rémunération de travail de l'exploitant ;

---

<sup>66</sup> DIDIER Leclère, L'essentiel de la comptabilité analytique : analyser les couts pour bien décider, Edition d'organisation, Paris, 1997, Page 17  
GERARD MYLYON, « comptabilité analytique », 3<sup>ème</sup> édition BREAL, 2004, p.14.

- La rémunération des capitaux propres.

Figure n° 19 : Les charges de la comptabilité analytique



$$\begin{aligned} \text{Charges Incorporables en comptabilité de gestion} &= \\ &\text{Charges de la comptabilité financières} \\ &- \text{Charges non Incorporées} \\ &+ \text{Charges supplétives} \end{aligned}$$

Source : LEGALLO. L, « cours de comptabilité analytique », Paris, 2006, P.2.

### 1.2.3.3. Le produit

D'une manière simple, un produit en comptabilité analytique désigne un bien et ou un service créé par l'entreprise, mis à la disposition des consommateurs dans le but de satisfaire un besoin identifié.

A l'inverse d'une charge, un produit se considère comme un créateur de valeur du patrimoine, puisqu'il augmente la richesse de l'entreprise. Il existe des produits en cours de fabrications, des produits intermédiaires et des produits finis.

- \* **Produit en cours** : Ce sont des produits non encore achevés, au moment du calcul des coûts. Ils sont invendables et inutilisables, leur utilisation impose leur achèvement.
- \* **Produit fini** : Ensemble de biens issu du processus de production et qui ont atteint leur stade d'achèvement, donc ils sont prêts à être consommés.
- \* **Produit intermédiaire** : Fait référence aux produits parvenus à un stade d'achèvement mais destinés à entrer dans une nouvelle phase de cycle de production afin d'obtenir des produits finis.

### 1.2.3.4. Le coût

Un coût est d'abord une construction intellectuelle, correspond à des préoccupations diverses : il correspond à une certaine modélisation de la réalité et repose sur une série d'hypothèses qu'il faut bien comprendre si l'on veut en interpréter convenablement les résultats<sup>67</sup>

Plus clairement, Un coût peut se définir comme tout regroupement de charges comptables, il est pertinent d'opérer pour informer une prise de décision dans l'entreprise ou pour assurer le contrôle d'une partie ou l'ensemble d'organisation.<sup>68</sup>

Un coût n'est rien d'autre qu'une charge répartie, le coût est donc naturellement comme une source de la charge. En comptabilité analytique, les types des coûts dépendent de la catégorisation des charges, on sélectionne :

- \* Coût réel et coût préétabli ;
- \* Coût complet et coût partiel ;
- \* Coût fixe et coût variable ;
- \* Coût direct et coût indirect ;
- \* Coût marginal et coût moyen ...

### 1.2.3.5. La marge

Elle agit comme un indicateur qui aide les responsables d'une entreprise à estimer le bénéfice qu'il pourra tirer de son activité. Elle s'obtient par la différence entre un prix de vente et un coût.

### 1.2.3.6. Le résultat

Le résultat correspond à la différence entre un prix de vente et le coût de revient. Lorsque le résultat se rapporte à un produit ou une famille de produit, il est qualifié de résultat analytique.<sup>69</sup>

---

<sup>67</sup> DESIRE-LUCIANI. M-N, HIRSCH, KACHER.N, POLOSSAT. M, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition EYROLLES, Paris, 2013, P.196

<sup>68</sup> RONGE. Y, « Comptabilité de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013, P. 37.

<sup>69</sup> BOUTERAA. M-A, BOUBAHRI. R, « Comptabilité analytique de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, LATRACH, P.10.

### 1.2.4. Les diverses méthodes de calcul des coûts

La comptabilité analytique, dans l'intention de s'acquitter de ses rôles, procède à une variété de méthodes différentes pour analyser des coûts suivant la façon dont les différentes catégories de charges sont traitées.

#### 1.2.4.1. La méthode des coûts complets

La méthode de calcul des coûts complets est la méthode de référence de la comptabilité analytique qui trouve ses origines aux états unis en 1910, sous terme de « full costing ». Colonel Rimailho l'a défini comme « une méthode uniforme de calcul des coûts de revient »<sup>70</sup>

Pour un meilleur suivi des opérations de transformation et les variations des coûts des différents produits entre chaque stade de fabrication, la méthode des coûts complets dénommée aussi méthode des sections homogènes, consiste au découpage de l'entreprise en centre d'analyse. Ce dernier est définie comme un compartiment d'ordre comptable dans lequel sont analysés, préalablement à leur imputation aux comptes de coûts des produits intéressés, des éléments des charges indirectes »<sup>71</sup> Les centres d'analyse sont divisés en deux grandes catégories :

- \* **Centres opérationnels** : Dont l'unité de mesure de l'activité est physique telle que l'heure machine, la tonne produite .... On parle de :
  - **Centres principaux**<sup>72</sup>: Correspondent aux centres dont les charges peuvent être imputées directement aux coûts des produits par exemple les centres de finition, les centres d'approvisionnement...
  - **Centres auxiliaires**<sup>73</sup>: Correspondent aux centres dont les coûts sont imputés aux autres centres tels que le centre de gestion des matériels.
- \* **Centres de structures** : Dont l'unité de mesure de leur activité n'est pas une unité physique significative, dite taux de frais ou assiette conventionnelle.

---

<sup>70</sup> PIGET. P, « La comptabilité analytique », 3ème édition, ECONOMICA, Paris, 2001, P.33.

<sup>71</sup> GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 7ème édition, ECONOMICA, Paris, 2000, P.33.

<sup>72</sup> GERARD. M, « Comptabilité analytique », 3ème édition, BREAL, 2004, P.30.

<sup>73</sup> Idem

### A. Démarche de calcul d'un coût complet

#### \* Affectation et traitement des charges

- **Charges directes** : Ce sont des charges faciles à calculer puisqu'elles sont affectables directement aux coûts des produits.
- **Charges indirectes** : Ce sont des charges qui nécessitent un traitement préalable avant d'être imputées aux coûts des produits.

#### \* Construction d'un tableau de répartition des charges indirectes

Selon la méthode des coûts complets, le traitement spécifique des charges indirectes s'effectue dans un tableau appelé le tableau de répartition des charges indirectes.

C'est un tableau à double entrée, qui comprend un certain nombre de colonnes verticales représentant les différents centres de l'entreprise et un certain nombre de lignes horizontales dans lesquelles les différentes charges indirectes sont figurées par nature. Ces charges doivent être réparties entre les différents centres. De ce fait deux types de répartition sont signalés :

- **Une répartition primaire** : Correspond au partage des charges indirectes incorporables dans les différents centres concernés (auxiliaires et principaux), en calculant le total de chaque centre afin d'aboutir au total après répartition primaire.
- **Une répartition secondaire** : Correspond à la redistribution de total de la répartition primaire des centres auxiliaires dans les coûts des centres principaux aux profits de ce qu'ils fonctionnent. En revanche, les charges des centres auxiliaires qui y étaient affectées vont être vidées après répartition secondaire (c'est-à-dire que le total de la répartition primaire doit être nul).

L'imputation des charges indirectes aux différents centres de l'entreprise se traduit en fonction d'une unité d'œuvre ou d'un taux de frais. Leur mode de calcul se fait de la manière suivante :

- Pour les centres opérationnels où l'activité est mesurable par une unité physique (unité d'œuvre):

$$\text{Coût de l'unité d'œuvre} = \frac{\text{total des charges de centre}}{\text{nombre d'unité d'œuvre}}$$



- Pour les centres de structure où l'activité est mesurable par une unité non physique (Taux de frais) :

$$\text{Taux de frais} = \text{total des charges de centre} / \text{assiette de frais}$$

La connaissance du coût d'une unité d'œuvre permet d'évaluer le coût de production d'un produit déterminé.

### \* La tenue des stocks

Un stock est défini comme « des biens dormant ayant une valeur économique en danger de dépréciation. Ils sont source de charge qui se répercute sur les coûts de revient, les charges résultant de l'usage de ressource nécessaire à l'obtention et au maintien dans l'entreprise de quantités de matières premières, de produits semi-finies et de produits finies. »<sup>74</sup>

Sa valorisation est donc fondamentale car les consommations de matière représentent une proportion importante des coûts de production.

- **La valorisation des entrées en stock** : Elle s'effectue de la manière suivante :
  - Pour les éléments achetés, l'évaluation se fait au coût d'achat (montant des facteurs d'achat, majorés des frais d'achat et éventuellement d'approvisionnement).
  - Pour les éléments produits, l'évaluation se fait au coût de production de la période considérée.
- **La valorisation des sorties en stock** : Trois méthodes ont été proposées aux entreprises à savoir :
- ❖ **La méthode du coût unitaire moyen pondéré** : Cette méthode du CUMP consiste à calculer une moyenne pondérée des valeurs en stock et de celles qui sont entrées. Il peut être calculé de deux façons différentes :
  - ✚ **Méthode du CUMP après chaque entrée**<sup>75</sup>

Elle consiste à valoriser les sorties du coût moyen calculé après chaque nouvelles entrées sans attendre la fin du mois. Il est calculé par la formule suivante :

<sup>74</sup> BRIFFAUT. J-P, « Systèmes d'information en gestion industrielles », Edition HERMES, science publication, Paris, 2000, P.170.

<sup>75</sup> PIERRE. Z, « Pratique de la gestion des stocks », Chapitre 3 : Comptabilité des stocks, P.121-122.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

CUMP après chaque entrée = valeur du stock avant l'entrée + la valeur de l'entrée / quantité du stock avant l'entrée + la quantité de l'entrée

### ✚ Méthode du CUMP par période<sup>76</sup>

Les sorties sont évaluées à un coût moyen unitaire pondéré, calculé périodiquement (généralement fin du mois) par l'application de la formule suivante :

CUMP par période = (stock initial + les entrées) en valeur / (stock initial + les entrées) en quantités

❖ **La méthode de l'épuisement des lots :** Ces méthodes permettent une valorisation immédiate des sorties de stock puisqu'elles sortent du magasin dans l'ordre de leur entrée, on distingue deux méthodes :

### ✚ First in, first out (FIFO)

La méthode premier entrée – premier sortie est d'une grande simplicité et ne nécessite aucun calcul préalable pour la valorisation des sorties, puisque celle-ci se fait dans l'ordre chronologique des entrées, sans mélanger les éléments entrés à des dates différentes dans le stock<sup>77</sup>.

### ✚ Last in, first out (LIFO):

Inversement à la première méthode, cette méthode consiste à évaluer les sorties des stocks en valeur du stock le plus récent jusqu'au plus ancien.

Quelque soit la méthode utilisée par l'entreprise, il existe une règle primordiale qu'elle doit appliquer :

Stock finale = stock initial + entrées – sorties

### \* Le calcul des différents coûts

Les coûts d'un produit se calculent d'une manière hiérarchique : coût d'achat, coût de production et coût de revient.

<sup>76</sup> MAKHLOUF. F, « Comptabilité analytique », Edition Revue et Corrigée, Janvier 2010, P.22-23.

<sup>77</sup> TAZDAITALI. A, « Maitrise du système comptable financier », 1ère édition, 2009, P.362.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

- **Le coût d'achat :** Il est l'addition du prix d'achat des matières nécessaires à la fabrication d'un produit (MP, fourniture, marchandise..) auquel s'ajoutent toutes les charges relatives à la fonction d'approvisionnement.

Coût d'achat = prix d'achat de matière + charge directes et indirectes d'achat

Ce coût a pour finalité de valoriser le coût d'entrée en stock des différents éléments stockés, en établir pour chaque matière une fiche de stock.

- **Le coût de production :** Il se compose du coût d'achat des matières premières consommées pour produire un bien et le valoriser au coût des sorties du stock majoré, des charges directes et indirectes de leur transformations.

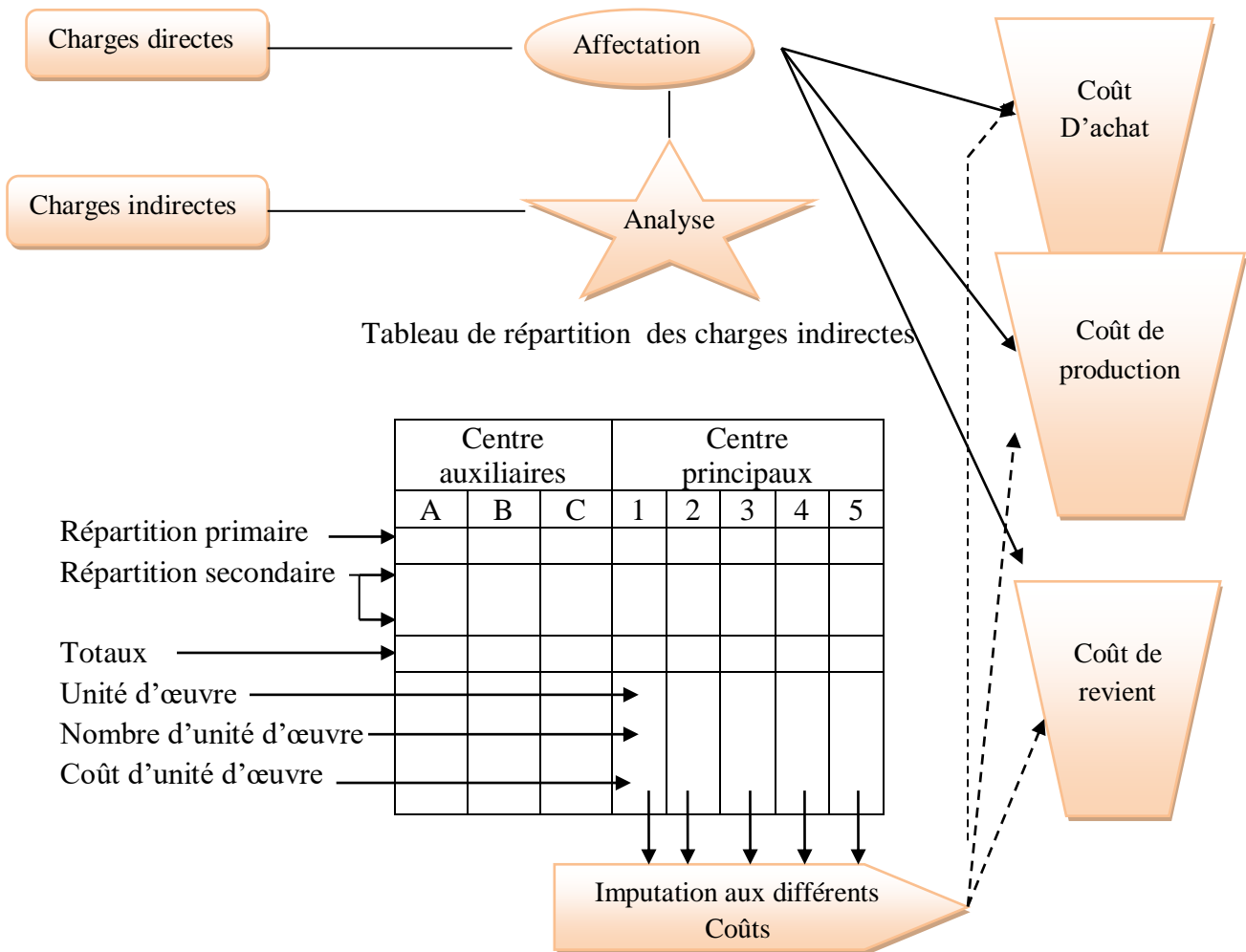
Coût de production = coût d'achat de MP consommées + charges directes et indirectes de production

- **Coût de revient :** C'est le dernier et ultime stade de la hiérarchie des coûts, il est obtenu en ajoutant au coût de production des produits vendus, les charges nécessaires à la diffusion et vente de produit (charges de publicité, frais de stockage...)

Coût de revient = coût de production des produits vendus + charges directes et indirectes de distribution

Un coût de revient inclut toutes les charges directes et indirectes de l'entreprise, il s'agit donc d'un coût complet.

**Figure N° 20 : La démarche du coût complet**



Source : Gérard. M, Op.cit, P.47.

### 1.2.4.2. La méthode ABC

La méthode ABC est apparue dans les années quatre-vingt, comme une réponse à l'incapacité de la comptabilité de gestion traditionnelle, considérant que celle-ci est inadaptée au nouvel environnement compétitif. C'est en fait une variante de la méthode des coûts complets.

La méthode ABC est définie comme « étant un ensemble de technique de gestion dont le but est de faciliter la maîtrise des activités et des processus »<sup>78</sup>, en reposant sur une vision transversale de l'entreprise : ensemble de tâches élémentaires cohérentes appelées activités.

<sup>78</sup> LORINO. P, « Le contrôle de gestion : la gestion par activité », Edition DUNAUX, Paris, 1996.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

---

Une activité est définie par un ensemble d'actions ou tâches qui ont pour objectif de réaliser à plus ou moins court, un ajout de valeur à l'objet ou de permettre cet ajout de valeur.<sup>79</sup>

Selon Boscós et Mendoza (1994), l'ambition de l'ABC est d'obtenir une affectation plus pertinente basée sur l'étude des relations entre les produits, les activités et les ressources<sup>80</sup>.

Cette approche repose sur un principe clair, en disant que ce ne sont plus les produits qui consomment les ressources mais les activités qui seront à leur tour consommées par les produits. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable de charges indirectes.<sup>81</sup>

Une traçabilité des coûts est la capacité du système à suivre le cheminement des ressources de l'entrée à la sortie de l'organisation malgré leurs transformations progressives<sup>82</sup>

Ce nombre d'inducteurs de chaque activité est multiplié par le coût unitaire de ces mêmes inducteurs. Le résultat ainsi obtenu est le coût d'une quantité donnée d'un produit<sup>83</sup>.

### A. La mise en œuvre de la méthode ABC

Nous allons exposer les six étapes successives de la méthode ABC quant aux calculs de coûts par activités :<sup>84</sup>

- \* **Étape 01** : Consiste à déterminer les objets dont on cherche à calculer le coût, il s'agit par exemple de produits, de clients, de canaux de distribution... ;
- \* **Étape 02** : Il s'agit de l'identification des activités et de leurs inducteurs, c'est la phase la plus importante et la plus difficile à mettre en œuvre. Ravinons et al (2007, p.285) précisent que « identifier les activités revient à lister les quelques actions qui ont les caractéristiques suivantes : ces activités sont exprimées par un verbe, elles ont toutes une unité de mesure de leur production, elles regroupent l'ensemble des missions de l'entreprise, de la personne ou du service » ;

---

<sup>79</sup> LEBAS. M, (1991), « Comptabilité analytique basée sur des activités, analyse et gestion des activités », Revue Française de comptabilité, N°226, P.51

<sup>80</sup> BOSCO P-L., MENDOZA.C., (1994), « Le management de la performance », Edition comptable MALESHERBES, Paris, P.41.

<sup>81</sup> Ibid

<sup>82</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, 2010, p63.

<sup>83</sup> ALAZARD. C, Op.cit, 1998, P.250

<sup>84</sup> SIMON. A et ALL, « Contrôle de gestion sur mesure », Edition DUNOD, Paris, 2013, P.49-51

- \* **Étape 03 :** Consiste à identifier les ressources qui seront intégrées dans le périmètre d'analyse et de calcul des coûts. Il s'agit de passer d'une présentation des coûts sous la forme de charges classées par natures comptables à une présentation et un langage plus opérationnels et plus facilement compréhensibles par des non financiers ( Boscos et Mendoza, 1994) ;
- \* **Étape 04 :** Une fois les catégories de ressources fixées, il convient d'en répartir les coûts de ces derniers sur les activités qui les consomment. Cette répartition s'effectue en utilisant des inducteurs de ressources ;
- \* **Étape 05 :** A l'issue de l'étape précédente, le coût des ressources a été entièrement affecté aux différentes activités, ce qui permet d'établir le coût total de chaque activité en additionnant les différentes ressources consommées. Une fois un coût total pour chaque activité est obtenu, il convient de calculer le coût unitaire de l'inducteur en divisant le coût total par le volume de l'inducteur d'activité correspondante :

Coût unitaire = le coût total des ressources consommées par le centre / le volume de l'inducteur

- \* **Étape 06 :** Correspond à la dernière étape de la mise en œuvre de la méthode qui revient à calculer le coût des objets en leur attribuant des coûts d'activité sur la base de leurs consommations en inducteurs d'activité.

### 1.2.4.3. La méthode des coûts partiels

La méthode des coûts partiels consiste à intégrer une certaine catégorie de charges jugées pertinentes dans les coûts d'un produit. Celles-ci sont choisies en fonction des problèmes à traiter.

Cette technique est intéressante pour remédier aux insuffisances des coûts complets en examinant les coûts d'une manière plus appropriée aux évolutions des activités des entreprises, afin de leur porter un éclairage sur la rentabilité de leurs produits. Sa mise en œuvre s'appuie sur une distinction entre les charges variables et les charges fixes.

On rencontre quatre principaux coûts partiels, d'une part coût variable et fixe et d'autre part, coût direct et indirect. A cet effet quatre méthodes de coût partiel ont été distinguées :

### \* La méthode de coût variable

Comme son nom l'indique, la méthode des coûts variables ne prend en compte que la partie variable des charges, que ce soit directe ou indirecte. Cette méthode pertinente vise au pilotage de la gestion d'une entreprise à court terme. Elle permet d'apprécier le portefeuille d'un produit et donc sa capacité à dégager une marge qui contribue à couvrir des charges fixes, également appelée marge sur coût variable.

La marge sur le coût variable est une notion importante qui aintérêt d'aider les gestionnaires à amener un jugement sur le maintien ou l'abandon d'une activité ou d'un produit. Elle se détermine par la formule suivante :

$$\text{Marge sur coût variable} = \text{chiffre d'affaire} - \text{charges variables totales}$$

#### A. Démarche de la méthode du coût variable

La construction d'un tableau de résultat différentielle qui s'appuie sur le découpage des charges incorporables en charge fixe et variable.

Les calculs concernés par cette méthode se résument dans un tableau dénommé tableau de résultat différentiel. Ce dernier se présente comme un compte de résultat qui détaille les différentes charges ainsi que les marges dégagées par l'entreprise au fur et à mesure de l'élaboration des produits. Il se présente de la manière suivante :

**Tableau n°09:** La présentation du compte de résultat différentiel

Désignation	Mode de calcul	pourcentage
Chiffre d'affaire	Quantité * prix de vente	100 %
Charges variables	Quantité * coût variable unitaire	CV / CA
Marge sur coût variable	MCV = CA - CV	MCV / CA
Charges fixes		CF / CA
Résultat	MCV - charges fixes	RT / CA

L'analyse des résultats obtenus par la méthode des coûts variables se fait à partir de multiples indicateurs de gestion soient : le seuil de rentabilité, le point mort, indice de sécurité, indice de prélèvement et le levier opérationnel.

- ❖ **Le seuil de rentabilité :** Constitue le niveau minimal d'activité de l'entreprise. Il indique la quantité qu'il faut vendre ou le chiffre d'affaires qu'il faut réaliser pour générer une MCV égale au total des charges fixes.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

D'une manière plus explicative, un seuil de rentabilité correspond à un chiffre d'affaires pour lequel un bénéfice commence à apparaître. Il se calcule de la manière suivante :

$$\text{SR en valeur} = \text{CA} * \text{CF} / \text{MCV} \text{ ou encore } \text{SR} = \text{CF} / \text{TMCV}$$

$$\text{SR en quantité} = \text{SR en valeur} / \text{PV}$$

- ❖ **Le point mort** : Symbolise l'instant où l'activité de l'entreprise commence à générer des bénéfices, sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{Point mort} = 365 \text{ jours} * \text{SR} / \text{CA réalisé}$$

- ❖ **La marge de sécurité** : Représente le chiffre d'affaires qui peut être baissé en cours d'une période sans engendrer des pertes.

$$\text{Marge de sécurité} = \text{CA} - \text{SR}$$

- ❖ **L'indice de sécurité** : Exprime la marge de sécurité en pourcentage du chiffre d'affaire.

$$\text{Indice de sécurité} = \text{marge de sécurité} / \text{CA} * 100\%$$

- ❖ **L'indice de prélèvement** : Détermine le chiffre d'affaires qui permet de couvrir la totalité des charges fixes de l'entreprise. Son mode de calcul est présenté comme suit :

$$\text{IP} = \text{coût fixe} / \text{CA}$$

- ❖ **Le levier opérationnel** : Appelé aussi coefficient de volatilité indique dans un rapport une variation du chiffre d'affaires et la variation correspondante du résultat. Sa manière de calcul est :

$$\text{LO} = \text{MCV} / \text{Résultat} \text{ ou } \text{LO} = 1 / \text{IS} \text{ ou encore}$$

$$\text{LO} = (\text{variation du Rt} / \text{Rt}) / (\text{variation du CA} / \text{CA})$$



### \* La méthode du coût direct

La méthode du coût direct intègre dans le coût du produit uniquement les charges affectables sans ambiguïtés aux produits qu'il s'agisse de charges variables et de charges fixes.<sup>85</sup>

### \* La méthode du coût spécifique

La méthode des coûts spécifiques qui porte le nom du « coût variable évolué » inclut aux coûts d'un produit des charges spécifiques, qui s'agissent de charges variables (directe et indirecte) et charges fixes spécifiques, afin de mesurer la contribution d'un produit à couvrir ses charges fixes indirectes réputées communes en générant une marge sur coût spécifique.

#### A. La démarche de calcul

La méthode du coût spécifique suit la même logique de calcul du coût variable en prolongent son chemin pour approfondir l'analyse des charges fixes. Les détails de calculs seront présentés dans le tableau qui suit :

**Tableau n°10** : La méthode du coût spécifique

Désignation	Mode de calcul	pourcentage
Chiffre d'affaires	Quantité* prix de vente	100%
Charges variables	Quantité * coût variable unitaire	CV / CA
Marge sur coûts variables	$MCV = CA - CV$	$MCV / CA$
Charges fixes spécifiques	(CFs)	$CFs / CA$
Marge sur coûts spécifiques	$MCFs = MCV - CFs$	$MCFs / CA$
Charges fixes communes	(CFc)	$CFc / CA$
Résultat	$RT = MCFs - CFc$	$RT / CA$

#### Remarque

- **Charges fixes spécifiques** : ce sont des charges fixes qui peuvent être explicitement rattachées sans ambiguïté à un coût d'un produit tel qu'amortissement du matériel spécifique, loyer...
- **Charges fixes communes** : ce sont des charges fixes indirectes tels que les frais administratifs, amortissement des installations communes ...

<sup>85</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P. 161.

### \* La méthode du coût marginal

D'après le plan comptable, un coût marginal est défini comme le coût constitué par la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaire à une production donnée et l'ensemble de celles nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité.<sup>86</sup>

La méthode du coût marginal est fondée sur une approche particulière dont l'objectif n'est pas liée à calculer un coût de revient d'un produit, mais à mesurer l'impact sur le résultat, engendré des fluctuations d'activités. C'est-à-dire, qu'il mesure le supplément du coût auquel il faut consentir pour accroître la production d'une activité et de savoir si elle a intérêt à faire une unité ou une série supplémentaire.

Donc, un coût marginal est égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donné

#### 1.2.4.4. La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

Cette méthode consiste à inclure dans le coût de revient que la part des charges fixes calculées par rapport à un niveau d'activité préalablement défini comme « normal ».<sup>87</sup> On passera donc, d'un coût de revient réel à un coût de revient rationnel.

L'activité normale qu'un produit est considérée comme « la capacité théorique maximale diminuée des déperditions incompressibles de l'activité liée aux congés, l'arrêt de travail, de répartition et aux contraintes structurelles de l'organisation (changement d'équipe, goulots d'étranglement) »<sup>88</sup>

##### A. La mise en œuvre de la méthode

- \* Distinguer des charges variables et charges fixes au sein de chaque centre d'analyse ;
- \* Déterminer le niveau normal de l'activité en faisant référence soit à la capacité de production, soit à la moyenne périodique de l'activité réelle de l'année qui précède ;
- \* Déterminer le coefficient d'imputation rationnelle (CIR), en respectant la relation suivante :

$$\boxed{\text{Coefficient de l'imputation rationnelle} = \text{activité réelle} / \text{activité normale.}}$$

---

<sup>86</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.218

<sup>87</sup> GERARD. MYLYON, Op.cit, 2004, P.176.

<sup>88</sup> PIGET. P, Op.ci, P.69.

★ Déterminer les charges fixes à imputer rationnellement en multipliant leur montant réel par le coefficient d'imputation rationnelle retenu

$$\text{Charges fixes imputées} = \text{charges fixes réelles} * \text{coefficient d'imputation rationnelle}$$

**Remarque :** les charges variables sont prises en compte dans les mêmes conditions que les méthodes des coûts complets et du coût variable.

★ Calculer la différence d'imputation rationnelle de la manière suivante :

$$\text{Différence d'imputation} = \text{charges fixes réelles} - \text{charges fixes imputées}$$

- Si Cette différence est négative, l'entreprise réalise un boni de suractivité qui se traduit par une bonne absorption des charges fixes ;
- Si elle est positive, elle réalise un mali de sous activité qui se traduit par un alourdissement des coûts unitaires du fait d'une moins bonne absorption des charges fixes.

★ Calculer le coût de revient rationnel:

Nous savons que le coût de revient global s'exprime par l'équation :  $Ar * CVu + CF$

Alors que l'équation du coût de revient rationnel s'écrit :  $(Ar * CVu) + (Ar * CFu)$

Soit : - Ar : activité réelle.

- CVu : les charges variables unitaires.

- CF : les charges fixes.

- CFu : les charges fixes unitaires pour l'activité normale.

## 2. La gestion budgétaire

### 2.1. Définition

Selon Forget J, une gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir les prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés.<sup>89</sup>

La gestion budgétaire est parmi les techniques de contrôle de gestion la plus prédominante susceptible de mener à une meilleure connaissance et visibilité des atouts et des faiblesses de l'entreprise en vue d'améliorer ses performances et de pallier aux écarts et

<sup>89</sup> Forget.J, « Gestion budgétaire », Edition d'ORGANISATION, Paris, 2005, P.9.

aux dérapages. Du coup, elle est considérée comme une nécessité absolue pour les dirigeants qui désirent sauter dans le futur afin d'exploiter les opportunités et d'enrichir la réactivité de leur entreprise.

### 2.2. La démarche budgétaire

La démarche budgétaire est un ensemble de règles et de processus écrits qui détermine le mode de préparation, d'approbation et de suivi de budget. Cette démarche se résume en trois phases primordiales : prévision, budgétisation et contrôle budgétaire.

#### 2.2.1. Les prévisions

Dans le domaine du contrôle de gestion, prévoir c'est se prononcer, à partir d'études et d'analyses spécifiques, sur l'évolution probable de l'environnement et des différents facteurs de gestion affectant l'entreprise, avant prise en compte de toute démarche volontariste.<sup>90</sup>

La prévision est définie comme un mode de gestion qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'entreprise, ce modèle exprime le choix et les moyens retenus pour atteindre les objectifs fixés.<sup>91</sup>

La gestion budgétaire permet d'obtenir au moindre coût et rapidement, de l'information fiable afin de connaître, de prévoir et de comprendre les événements importants affectant l'entreprise.<sup>92</sup>

#### 2.2.2. La budgétisation

La budgétisation est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activité déterminé et établi en fonction d'objectifs négociés et acceptés.<sup>93</sup>

Elle s'agit en quelque sorte de la récapitulation des recettes et des dépenses d'une entreprise et la traduction de ses objectifs en termes financiers pour une période donnée. Autrement, la budgétisation inscrit dans des budgets dont le principe est de comparer l'état réel du système à son état prévu.

---

<sup>90</sup> ROUACH. M, NAULLEAU. G, « Le contrôle de gestion bancaire et financier », 3<sup>ème</sup> édition, Revue banque éditeur, Paris, 2000, P.254.

<sup>91</sup> LOCHARD. J, « La gestion budgétaire : Outil de pilotage des managers », Edition d'ORGANISATION, France, 1998, P.19.

<sup>92</sup> Gervais.M, Op.cit, P.275.

<sup>93</sup> Ibid

D'ailleurs, Un budget, synonyme de « bonne gestion » est défini comme l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels.<sup>94</sup>

### 2.2.2.1. Les types de budget

Il existe plusieurs catégories de budgets qui sont regroupées en deux fonctions essentielles :

#### \* Budgets opérationnels

- **Budget des ventes** : Il retrace le programme des ventes de l'entreprise ;
- **Budget de production** : Dont l'objectif est de déterminer un programme de production optimale ;
- **Budget des approvisionnements** : Dont l'objectif est de donner une garantie que les matières consommées seront achetées en quantités voulues et au moment voulu.

#### \* Budgets fonctionnels

- **Budget des investissements** : Il retrace le programme des investissements en regroupant l'ensemble des opérations touchant, d'une part à l'actif du bilan (acquisitions d'actifs matériels et immatériels durable), d'une autre part, au passif (les ressources de financement : emprunts, cessions d'actifs, autofinancement ...)
- **Budget de trésorerie** : état des dépenses et recettes issues de l'ensemble de la prévision budgétaire<sup>95</sup>, dont le but est d'ajuster les encaissements et décaissement d'une entreprise.

### 2.2.3. Le contrôle budgétaire

#### 2.2.3.1. Définition

Le contrôle budgétaire est « un Instrument essentiel à la gestion budgétaire qui consiste en comparaison permanente des résultats réels et des prévisions différées figurant au bilan afin de :

- ✓ Rechercher les causes d'écarts ;
- ✓ D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;

---

<sup>94</sup> BERLAND. N, « Le contrôle budgétaire », La découverte, 2002, P.4

<sup>95</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.66.

- ✓ De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires
- ✓ D'apprécier l'activité des responsables budgétaire »<sup>96</sup>.

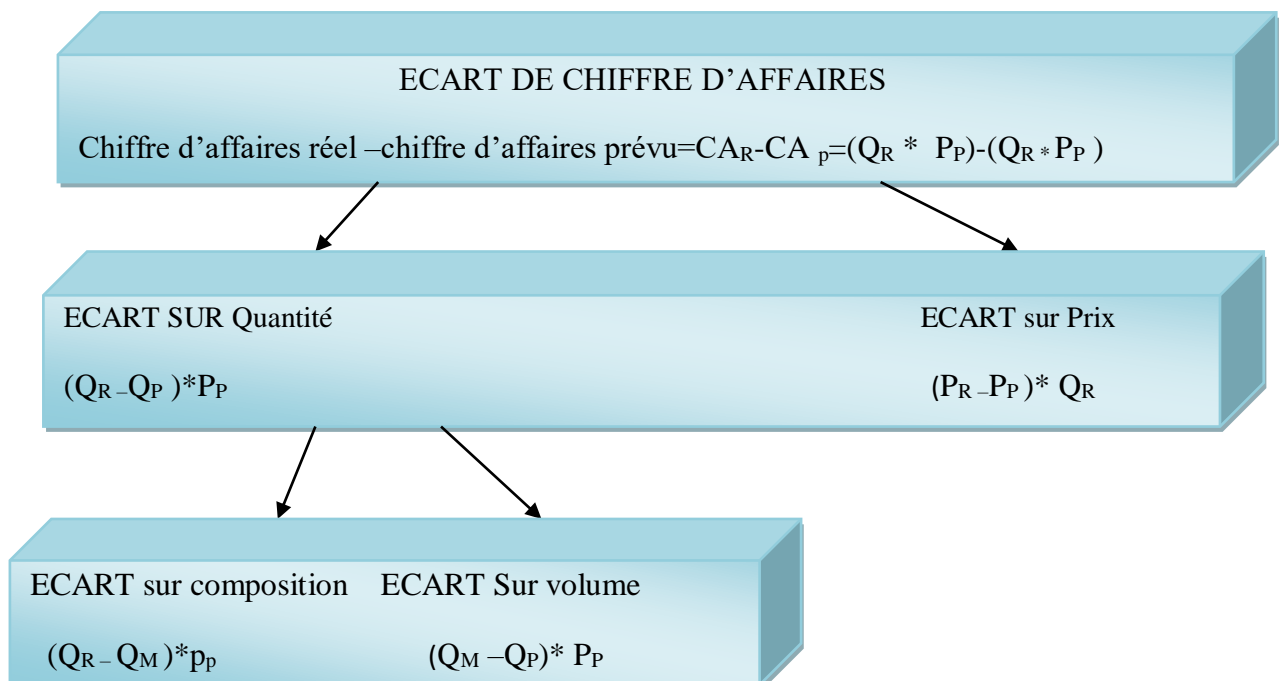
A cet effet, un contrôle budgétaire correspond à l'exploitation du budget conçu pour aider les responsables à la gestion des différentes fonctions afin de planifier et contrôler leurs performances.

### 2.2.3.2. Contrôle budgétaire par Analyse des écarts

Le contrôle budgétaire est un instrument qui permet de suivre les réalisations des objectifs fixés, et ceci à partir du calcul de différents écarts qui seront ensuite analysés pour détecter leur causes et leur sources, en vue de découvrir des actions correctives. Grâce à ces analyses, l'entreprise serait capable de faire face aux insuffisances et failles envisagées de ses activités.

Le PCG (1982) définit l'écart comme : « La différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemples : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée... ».

**Figure n°21** : Contrôle budgétaire par analyse des écarts.



**Source** : DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20fiches » ,5<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2008, P.77.

<sup>96</sup> GERVAIS. M, « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert entreprise, 1987, P.20.

### Symboles utilisés :

- \* Indice R pour réel, P pour prévu
- \* CU = coût unitaire
- \* Q=quantités
- \* P= prix de vente
- \*  $Q_m$  =quantités du produit qui avaient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé (calcul à partir du « mix » prévu).

Quasiment, tous les écarts sont calculés de la manière suivante :

**Réalisation – prévision**

### A. Mode de calcul de différents écarts

- \* **Analyse des écarts sur ventes** : On distingue

**Écart sur quantité = quantité réelle – quantité prévue \* cout unitaire prévu**

Il permet de déterminer si la quantité des ressources consommées est la même que celle du budget. Il aide à détecter la différence entre la quantité prévue celle utilisée (Hélène LONING, 2008, p 119)

**Écart sur prix = (coût unitaire réel – coût unitaire prévu) \* quantité réelle**

Il permet de détecter si le cout d'acquisition des ressources est plus ou moins couteux que prévus et son impact sur le résultat (Hélène LONING, 2008, p 119).

- \* **Analyse des écarts sur les charges** : On distingue

a) **Ecart sur charges directes** : On distingue écart sur matière et écart sur MOD

**Ecart sur matière (EM):**

**EM = coût réel – coût prévu      EM = (Qr \* Pr) – (Qp \* Pp)**

Cette analyse est généralement est subdiviser en deux sous écarts :

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

### ❖ Ecart sur quantité (Eq) :

$$\boxed{Eq = (Qr - Qp) * Pp}$$

Si  $Qr > Qp$       écart défavorable : résultat positif  
Si  $Qr < Qp$       écart favorable : résultat négatif

### ❖ Ecart sur prix (Ep) :

$$\boxed{Ep = (Pr - Pp) * Qr}$$

Si  $Pr > Pp$       écart défavorable : résultat positif  
Si  $Pr < Pp$       écart favorable : résultat négative

### ✚ Ecart sur main d'œuvre directe : Devisé en deux sous écarts :

#### ❖ Ecart sur taux (Etx) :

$$\boxed{Etx = (TxR - TxP) * TP}$$

Si  $Txr > Txp$       écart défavorable : résultat positif  
Si  $Txr < Txp$       écart favorable : résultat négative

#### ❖ Écart sur temps (ET)

$$\boxed{ET = (TR - TP) * Txp}$$

Si  $TR > TP$       écart défavorable : résultat positif  
Si  $TR < TP$       écart favorable : résultat négative

b) **Ecart sur charges indirects** : on distingue trois sous écarts à voir, écart sur budget, écart sur activité et écart sur rendement.

$$\boxed{\text{Ecart globale} = \text{Ecart sur budget} + \text{écart sur activité} + \text{écart sur rendement}}$$

Donc  $\boxed{\text{Ecart globale} = \text{coût réel} - \text{coût prévu à la production à la production réel}}$

#### ✚ Ecart sur budget (E/B):

$$E/B = \text{coût réel} - \text{budget flexible}$$

**Avec** : Budget flexible = ((coût variable unitaire) \* activité réelle) + charges fixes totales

#### ✚ Ecart sur activité (E/A):

$$E/A = \text{budget flexible} - \text{coût prévu de l'activité réelle}$$

**Avec** : Coût prévu de l'activité réelle = (activité réel \* cout prévu) / activité prévu

#### ✚ Ecart sur rendement (E/R):

$$E/R = \text{coût prévu de l'activité réelle} - \text{coût prévu adapté à production réelle}$$



## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

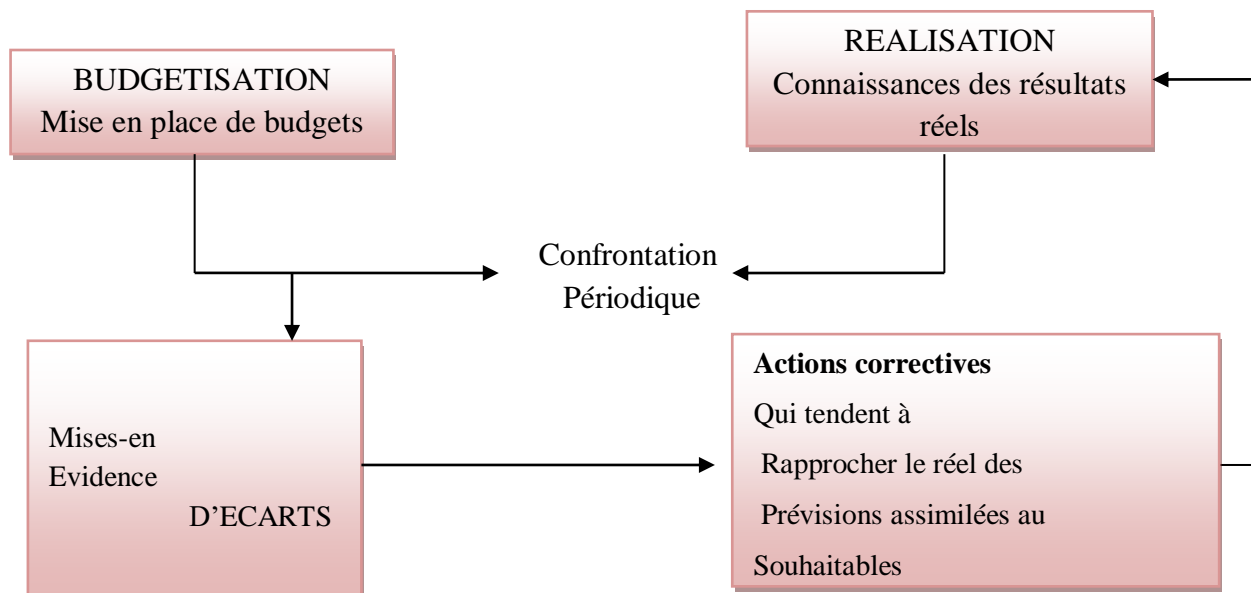
**Avec :** Coût prévu adapté à la production réel = (production réel \* coût prévu) / production prévue

Pour construire un bon système de contrôle budgétaire, il faut se baser sur un découpage de l'entreprise en centres de responsabilités afin d'assurer un meilleur suivi des activités.

Un centre de responsabilité est défini comme « un groupe d'acteurs de l'organisation regroupé autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectif qui lui a été assigné ».<sup>97</sup>

Nous récapitulons la démarche budgétaire dans le schéma qui suit

**Figure n°22 :** La démarche de la gestion budgétaire



**Source :** ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P.225.

### 3. Le tableau de bord

Le tableau de bord est un instrument du coût, un outil d'aide à la décision, c'est un ensemble d'indicateur de pilotage construit de façon périodique à l'intention d'un responsable afin de lui permettre la visualisation des donnés, en mettant en évidence les performances réelles et potentielles, ainsi que le dysfonctionnement (déceler les risques nouveaux) .

<sup>97</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, 2007, P.362.

## Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de performance

M. LOROY le définit dans son ouvrage comme « une représentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte ». <sup>98</sup>

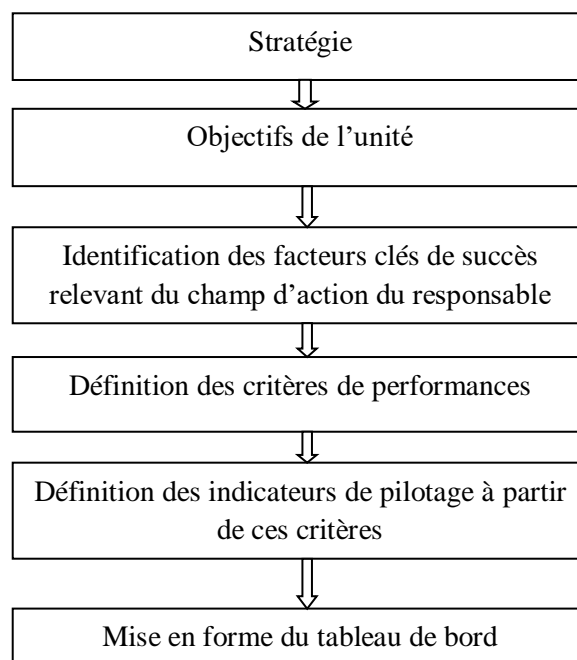
Le tableau de bord est un instrument d'appréciation apte à améliorer le changement au sein des entreprises par l'introduction de plusieurs indicateurs dans la mesure où il doit être adapté à sa taille et à la spécificité de son activité.

Il est considéré comme un support de communication entre les responsables hiérarchiques, de même il favorise la prise de décision après une longue analyse des valeurs pour permettre des actions correctives.

La structure du tableau de bord diffère d'une entreprise à une autre et cela revient à leurs activités, leurs tailles et le champ de responsabilité des responsables et leurs interventions. Elle reflète la vision de l'entreprise et le pilotage de ses activités.

La méthode de construction d'un tableau de bord se résume de la manière suivante

**Figure N°23** : Méthodologie d'élaboration d'un tableau de bord



**Source:** DORIATH. B, Op.cit, 2008, P.20.

<sup>98</sup> M. LEROY [2001], « le tableau de bord au service de l'entreprise », Ed d'organisation ; 2000, p14.

### 3.1. Les méthodes de la mise en place du tableau de bord

Nous citerons trois méthodes :

- \* **Méthode JANUS** : Cette méthode regroupe toutes les étapes nécessaires afin que l'information de synthèse soit aboutie.
- \* **Méthode OVAR (objectifs, variable d'action, responsabilités)** : C'est une démarche de pilotage de la performance des entreprises inventée au début des années 80 et développée par des enseignants. La logique de cette méthode est qu'une organisation fixe des objectifs et pour les réaliser, elle doit concentrer ses efforts sur des variables d'actions cohérentes avec son champ de responsabilités, c'est dans cette logique que les indicateurs de mesure d'un tableau de bord seront définies.<sup>99</sup>
- \* **Méthode GIMSI** : cette méthode mentionne les termes suivants : « généralité, information, méthode et mesure, synthèse et individualité ».

GIMSI se divise en dix étapes dont chacune répond à des préoccupations particulières du projet et aussi marque des seuils identifiables à partir desquels le système avance. Elle est considérée comme une approche synergique dans la conception des systèmes de pilotages.

## 4. Le reporting

Le reporting est un rapport d'activité ou simplement un compte rendu périodique. C'est un outil d'aide à la prise de décision et aussi de remonter les informations de différentes entités de l'organisation vers la direction générale.

D'après P CAMUS « le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités ».<sup>100</sup>

Le reporting est un outil de contrôle primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée. Pour l'élaboration de celui-ci, il est nécessaire d'avoir la rapidité de le faire de façon optimale.

---

<sup>99</sup> JEAN-MARC La gode, « Fiche sur les tableaux de bord », Edition ELLIPSES.

<sup>100</sup> CAMUS. P, « Le contrôle de gestion pour Améliorer la performance de l'entreprise », 3ème édition d'ORGANSATION, Paris, 2000. P. 319.

### 5. Autres outils d'appuis : Reengineering et Benchmarking

#### 5.1. Le reengineering

D'après HAMMER M & JCHAMPY, 2000 « Le reengineering » ou( réingénierie) est une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opératoires visant à obtenir une amélioration spectaculaire des principales performances en matière de coût, de qualités, de services et de rapidités ». <sup>101</sup>

L'outil le plus performant est le reengineering (reconfiguration), il réorganise une fonction ou une organisation pour offrir un meilleur service au client.

#### 5.2. Le benchmarking

Appelé aussi étalonnage ou inter comparaison, c'est un outil d'adaptation, d'implantation, d'analyse, d'évaluation et surtout de comparaison d'un ensemble d'actions ou de méthodes, d'une organisation à une autre afin de s'en inspirer et retirer le meilleur.

« c'est le processus qui consiste à identifier, analyser et adopter les meilleurs pratiques des autres (les plus performantes au monde) en vue d'améliorer les performances de sa propre organisation .En effet, il s'agit d'apprécier son niveau de performance par rapport à celui des autres pour s'interroger sur les gains possible et rechercher des bonnes pratiques. » <sup>102</sup>

---

<sup>101</sup>HAMMER. M, CHAMPS. J, « Le reengineering », Edition DUNOD, Mars 2000.

<sup>102</sup> BOUIN. X, SIMON. F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition , DUNOD, Paris, 2004, P.79.

### Conclusion

Au cours de ce chapitre, nous avons effectué un panorama sur les outils du contrôle de gestion sur lesquels ses acteurs pouvaient s'appuyer en mettons le point sur la notion de performance

Le contrôle de gestion est un processus transversal destiné à aider les responsables à piloter leurs activités et à agir dans le bon sens. Ce dernier s'occupe d'analyse, de mesurer et de contrôler la pertinence des informations nécessaires à la prise de décisions. Il traduit ses constats en recommandations concrètes dans le but d'orienter l'entreprise vers ses objectifs

Le contrôle de gestion réalise ses missions par l'utilisation de divers outils : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, tableaux de bord, le reporting et quelques outils d'appuis tels que le benchmarking, reengineering ... une parfaite utilisation des outils est nécessaire pour la bonne marche.

Le contrôle de gestion se situe au cœur de la performance lorsqu'il est correctement mis en œuvre au sein d'une organisation et cela se fait par la maîtrise de ses outils

**Chapitre III : La**  
**pratique du contrôle de**  
**gestion au sein de**  
**l'entreprise Travaux**  
**D'électricité ETE**  
**LAHLAH**

## **Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAH LAH**

---

### **Chapitre III : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAH LAH**

#### **Introduction**

Ce chapitre aura principalement pour objet de décrire les outils du contrôle de gestion utilisés au sein de l'ETE LAH LAH afin d'analyser et de mesurer sa performance.

Nous avons divisé cette partie en deux sections, la première porte sur la présentation de l'organisme d'accueil, ensuite dans la deuxième nous tenterons d'étudier l'organisation du contrôle de gestion puis nous terminerons par l'étude et l'explication de la procédure adoptée par l'entreprise étudiée pour analyser sa performance.

#### **Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'ETE LAH LAH**

A travers cette section, nous allons faire une petite exposition de l'entreprise travaux d'électricité ETE LAH LAH à travers les données dont nous disposons afin de faciliter notre étude sur la présentation de ses outils et la manière dont elle évalue sa performance.

##### **1. Carte d'identité de l'ETE LAH LAH**

**Marque commerciale :** E.T.E LAH LAH

**Dénomination :** Entreprise travaux d'électricité

**Année de création :** 1982

**Statut juridique :** Société à Responsabilité Limitée (SARL)

**Siège social :** Zone d'activité Bejaia

**Activités :** Distributeur et Prestation de services.

- **Groupes électrogènes**
  - Groupes électrogènes sur spécification client
- **Câbles électriques isolés**
  - Câbles électriques à basse tension
  - Câbles électriques à moyenne tension
  - Câbles électriques à haute tension
- **Câbles électriques isolés par usage**
  - Câbles isolés pour soudage électrique

**Effectifs :** 50 employés.

## **Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **Travaux D'électricité ETE LAH LAH**

---

#### **2. Présentation générale de l'ETE LAH LAH**

**ETE LAH LAH** est une PME spécialisée dans les travaux d'électricités dans le bâtiment, l'industrie, l'éclairage public et les réseaux informatiques. Cette entreprise implantée à Bejaia ,est spécialisée dans le secteur des travaux d'électricité depuis 38ans, elle se définit par sa haute technologie et son savoir-faire sur le plan technique ses services ont par conséquent pu acquérir l'expérience et la compétence pour étudier, planifier, estimer le budget nécessaire à de telles opérations et ainsi transmettre un devis en 48 heure. C'est un distributeur et prestataire de services. Cette entreprise est dotée d'une équipe d'ingénieurs qualifiés, d'électriciens professionnels à même de répondre à vos besoins les plus complexes. Elle met à disposition une diversité de services et de matériel à l'image du progrès et de la modernité.

#### **3. Position géographique et Activités de l'ETE**

L'entreprise travaux d'électricité (E.T.E LAH LAH) est implantée à Bejaia, exactement à la route des concessions quatre (04) chemins.

Dans le cadre de son activité, cette entreprise s'occupe de l'installation, rénovation et maintenance de :

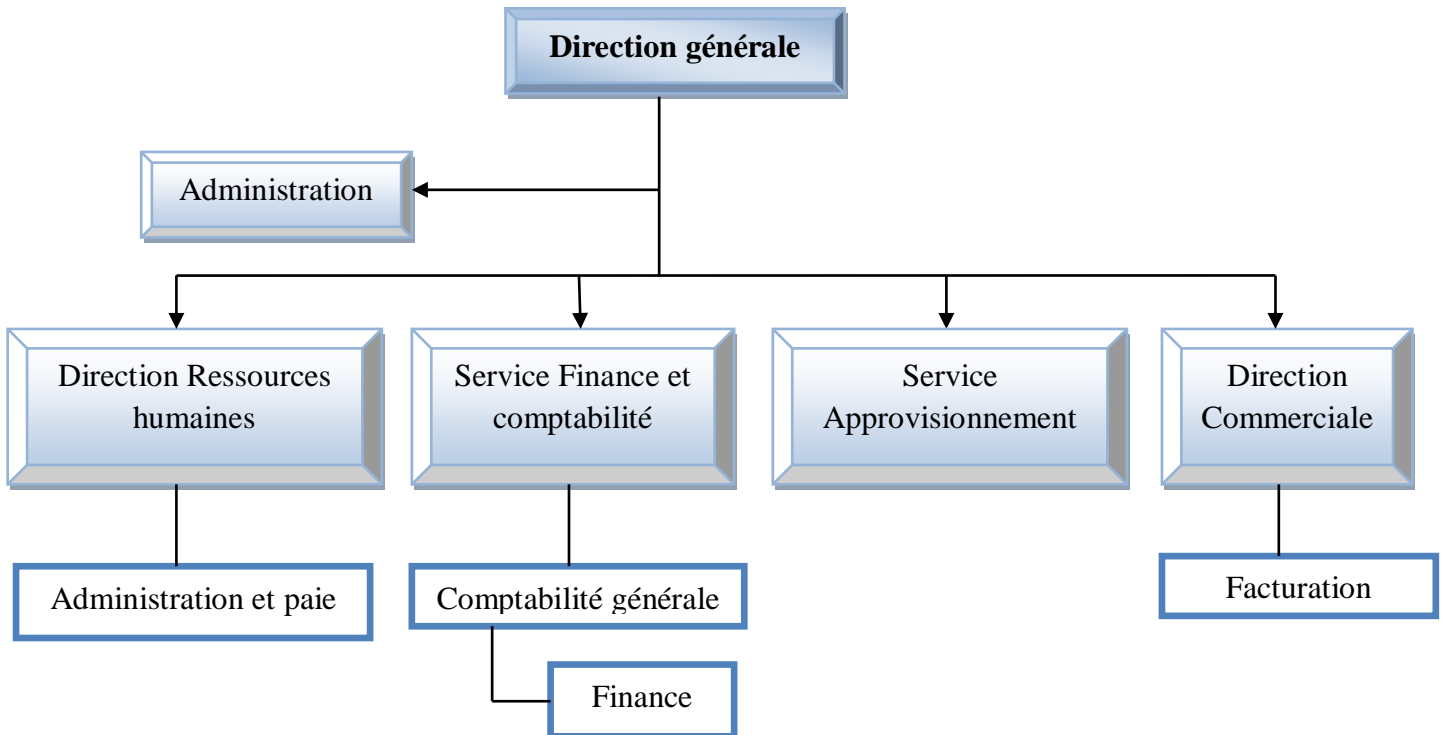
- Réseau d'électricité Bâtiment et industrielle
  - Confection et câblage d'armoire
  - Transformateurs, Groupes électrogènes et Onduleurs
  - Réseau d'éclairage public
  - Acheminement de l'énergie Moyenne et basse Tension MT/BT
- Réseau informatique et téléphonique



## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

### 4. Organigramme d'ETE LAHLAH

La figure n° 24 .ci-dessous représente l'organisation de l'entreprise travaux d'électricité (ETE LAHLAH)



Source : Document interne de l'ETE LAHLAH

## Section 2 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'ETE LAHLAH

Cette section sera réservée à la présentation de la fonction du contrôle de gestion ainsi qu'à l'analyse de l'existence d'outils de mesure et de pilotage de la performance utilisée au sein de l'entreprise Travaux d'électricité ETE LAHLAH

### 1. Présentation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'ETE LAHLAH

L'entreprise Travaux D'électricité (ETE LAHLAH) est une PME qui n'a pas un véritable système du contrôle de gestion, c'est à dire qu'elle n'a pas un service spécifique du contrôle de gestion ou qu'elle existe de façon informelle. En fait, cette fonction s'insère dans les activités comptables et financières.

## **Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH**

---

Le volume limité en ressources humaines et financières et la différenciation des tâches de l'entreprise expliquent la faible visibilité du contrôle de gestion. Cette dernière ne doit pas nuire à son existence.

Donc, le responsable chargé de la fonction contrôle de gestion n'est pas un contrôleur de gestion, mais un comptable. Il a pour mission de contrôler et d'analyser tous les éléments pertinents sur l'exploitation de l'activité de l'entreprise et réagir aux problèmes.

Pour faire face à ses missions, le contrôleur doit avoir une très bonne connaissance des différents métiers de l'entreprise, un sens développé du rationnel et de la communication avec les différents acteurs de l'entreprise.

### **2. Les outils du contrôle de gestion au sein de l'ETE LAHLAH**

Afin de mesurer la performance, de piloter l'activité et de contrôler les actions de l'ETE LAHLAH, le contrôleur fait appel aux informations reçues de la comptabilité générale.

#### **2.1. La comptabilité générale**

La comptabilité se considère comme la technique de gestion la plus ancienne permettant d'exercer un contrôle et de mesurer la performance. D'ailleurs, C'est à travers les transcriptions comptables que nous arrivons à donner un sens et une appréciation économique et financière aux différentes actions et décisions. Connaître les résultats constitue un point de départ vers l'amélioration de la performance.

La comptabilité occupe une place privilégiée dans le système d'information de l'entreprise ETE LAHLAH, elle permet de fournir de manière continue un état de la situation financière qui conduit à la présentation de documents de synthèse, appelés comptes annuels. Nous nous intéressons dans ce qui suit aux bilans et aux comptes de résultat.

##### **2.1.1. Le bilan**

Les bilans en grandes masses consistent à se débarrasser de tous les détails qui apparaissent dans un bilan comptable concentrant uniquement sur les parties les plus importantes, en faisant une distinction entre les cycles longs et les cycles courts, à savoir : les actifs courants et non courants au niveau de l'actif, capitaux permanents et dettes à court terme au niveau du passif.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

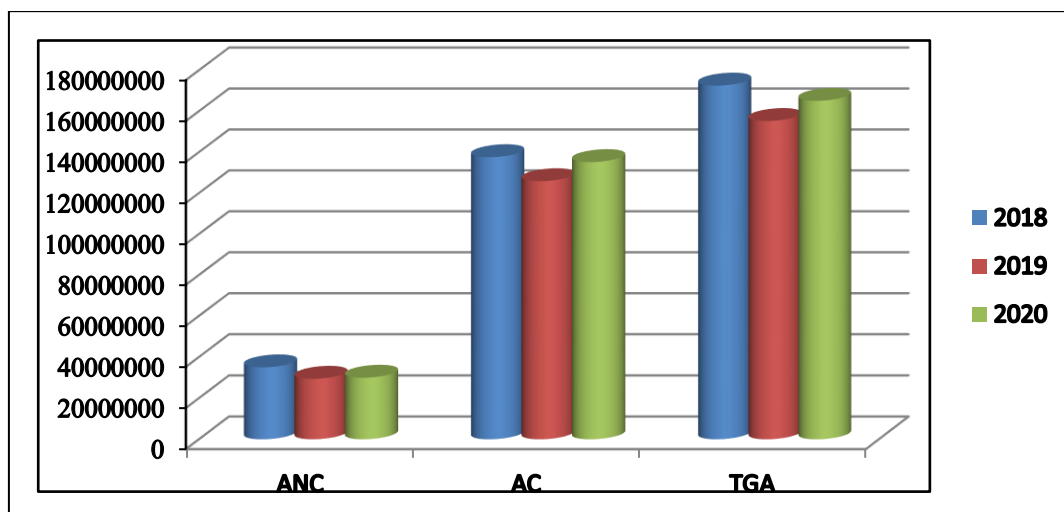
A cet effet, nous avons présenté les bilans en grandes masses de l'entreprise Travaux d'Electricité ETE LAHLAH pour les trois années 2018, 2019, 2020.

**Tableau n°11:** Actif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH

<b>ACTIF</b>	<b>2018</b>	<b>%</b>	<b>2019</b>	<b>%</b>	<b>2020</b>	<b>%</b>
<b>Actif immobilisé</b>	<b>34 965 827</b>	<b>20,27 %</b>	<b>29 403 690</b>	<b>18,94 %</b>	<b>29 921 876</b>	<b>18,13 %</b>
Immobilisation incorporelle	17 920 071		29 750		22 750	
Immobilisation corporelle	17 045 755		18 047 369		16 891 686	
Immobilisation financière			11 326 570		13 007 439	
<b>Actif circulant</b>	<b>137 559 614</b>	<b>79,73 %</b>	<b>125 820 226</b>	<b>81,06 %</b>	<b>135 149 074</b>	<b>81,87 %</b>
Stocks et encours	300 355		3 095 501		1 330 754	
Créances et emplois assimilés	902 402 014		85 410 033		100 239 375	
Disponibilités et assimilés	43 561 243		37 314 689		33 578 943	
<b>Total général</b>	<b>172 525 442</b>	<b>100%</b>	<b>155 223 916</b>	<b>100%</b>	<b>165 070 950</b>	<b>100 %</b>

**Source :** Etablie par nos propres soins à partir des bilans comptables de Travaux D'Electricité ETE LAHLAH

**Graphe n°01 :** La Représentation graphique des actifs des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH



**Source:** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau n°11.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAHLAH

#### La lecture de l'actif des bilans

D'après le graphique précédent qui montre clairement la valeur de chaque année, nous constatons :

- \* **L'actif immobilisé** : Ce sont les immobilisations corporelles, incorporelles et financières de l'entreprise. Nous remarquons qu'elles détiennent une faible part du total d'actifs pour chacun des trois exercices avec une proportion de 20,27% en 2018, de 18,94% en 2019 et de 18,19% en 2020. A cet effet, l'ETE LAHLAH a enregistré une forte diminution d'une valeur de **5 562 137** soit de (-15,90 %) en 2018 à 2019 qui s'expliquent par la diminution des immobilisations financières. Or qu'en 2020, elle détient une légère évolution de +1,76%, soit une valeur de 518 186 due à l'augmentation de mêmes immobilisations.
- \* **L'actif circulant** : D'après le tableau, nous constatons que les actifs courants détiennent la part la plus importante du total actif, cette part s'est vue améliorée et augmentée d'une année à une autre, pour atteindre respectivement 79,73% ; 81,06% et 81,87%. Nous observons une baisse d'une valeur de 11 739 388 DA, de 2018 à 2019 soit (-8,53%), cette baisse est justifiée par la forte diminution des créances et emplois assimilés. Quant à la dernière année, l'entreprise a marqué une augmentation d'une valeur de 9 328 848 DA soit (+7,41 %), en raison d'une augmentation des créances et emplois assimilés.

\* **Tableau n°12: Passif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAHLAH**

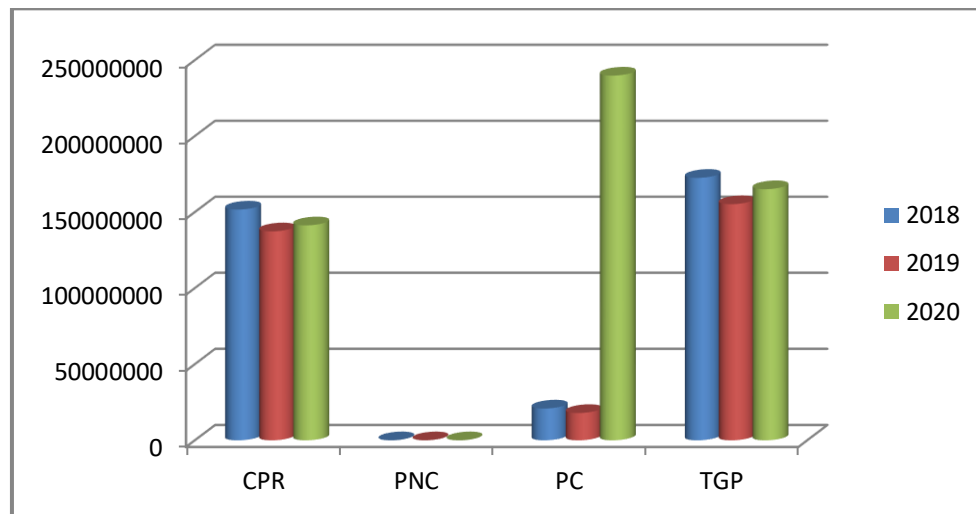
PASSIF	2018	%	2019	%	2020	%
<b>Capitaux permanents</b>	<b>151 658 346</b>	<b>87,90%</b>	<b>137 304 855</b>	<b>88,46%</b>	<b>141 258 476</b>	<b>85,57%</b>
<b>Capitaux propres Passif non courant</b>	151 658 346	87,90%	137 304 855	88,46%	141 258 476	85,57%
<b>Passif courant</b>	<b>20 867 095</b>	<b>12,10%</b>	<b>17 919 059</b>	<b>11,55%</b>	<b>23 812 473</b>	<b>14,43%</b>
<b>Total général</b>	<b>172 525 442</b>	<b>100 %</b>	<b>155 223 916</b>	<b>100 %</b>	<b>165 070 950</b>	<b>100 %</b>

Source : Etablie par nos propres soins à partir des bilans comptables de Travaux D'Electricité ETE LAHLAH

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAH LAH

**Graphe n°02 :** La représentation graphique du passif des bilans comptables en grandes masses de l'ETE LAH LAH.



Source: Réalisé par nos soins à partir des données du tableau n°12.

### La lecture du passif des bilans

Sur la base du graphique ci-dessus, on s'aperçoit que

- \* **Capitaux propres :** Nous remarquons que l'ETELAHLAH détient la grande partie du total de son passif en fonds propres. Elle a enregistré une proportion de 87,90% en 2018, de 88,46% en 2019, et de 85,57%, cette fluctuation est due à la variation des résultats de l'entreprise.

L'ETE LAH LAH ne détient aucune dette à long terme (passif non courant) durant les trois exercices. C'est un bon signe pour l'entreprise.

- \* **Passif circulant :** Ce sont les dettes de l'entreprise à court terme, elles représentent une petite partie du total de passif soit 12,10% ; 11,55% et 14,43% durant les trois années 2018, 2019 et 2020. Ces dettes ont connu une diminution de (-14,12%) du 2018 à 2019. Cela est dû à la baisse des dettes fournisseurs et comptes rattachés, ce qui signifie que l'entreprise a remboursé une partie de ses dettes. Or qu'en 2020, l'ETE a marqué une forte augmentation soit de (+32,88%) causée par l'évolution des dettes fournisseurs et comptes rattachés.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAHLAH

#### 2.1.2. Le compte du résultat

Le compte du résultat récapitule la totalité des charges et produits de l'entreprise. Nous présentons celui de l'entreprise TRAVAUX D'ÉLECTRICITÉ, ETE LAHLAH pour les trois exercices 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°13 : Les charges de l'ETE LAHLAH**

Charges	2018	2019	TE %	2020	TE %
<b>Charges d'exploitation</b> Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun	105 363 365	119 440 450	+33,61%	88 462 644	-25,93 %
<b>Charges financières</b> <b>Charges exceptionnelles</b> Participation des salariés Impôts sur les bénéfices	301 265	185 139	-38,55 %	161 276	-12,89 %
<b>Total des charges</b>	<b>105 664 630</b>	<b>119 625 589</b>	<b>13,21 %</b>	<b>88 623 920</b>	<b>-25,92%</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des comptes de résultat de l'ETE LALAH

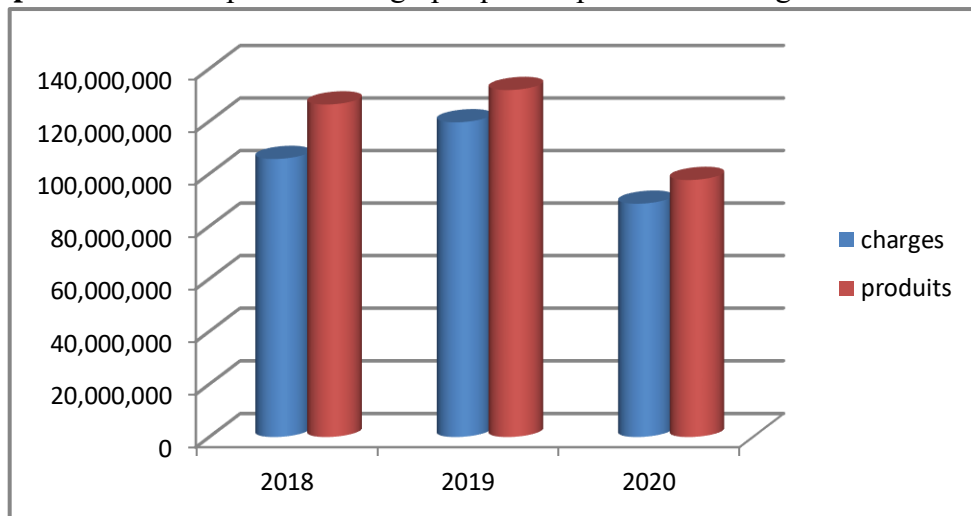
**Tableau n°14 : Les produits de l'ETE LAHLAH.**

Produits	2018	2019	TE %	2020	TE%
<b>Produits d'exploitation</b> Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun	126 423 852	131 918 618	4,35 %	97 665 468	-25,97 %
<b>Produits financiers</b> <b>Produits exceptionnels</b>					
<b>Total des produits</b>	<b>126 423 852</b>	<b>131 918 618</b>	<b>4,35 %</b>	<b>97 665 468</b>	<b>-25,97 %</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des comptes de résultat de l'ETE LALAH

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

**Graphe n°03** : La représentation graphique des produits et charges de l'ETE LAHLAH.



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°13 et 14.

### La lecture du compte de résultat

D'après ce qui précède, nous observons une fluctuation des charges durant les trois exercices. Elles ont connu une forte évolution de valeur de 2018 à 2019 et une diminution de 2019 à 2020 successivement, de 13 960 959 DA soit + 13,21% à - 31 001 669 DA soit (- 25,92%). Cela est dû à la variation (augmentation et diminution) des charges d'exploitation et des charges financières.

Quant aux produits, l'entreprise a enregistré une vive évolution soit de 4,35% en 2019, ensuite une forte baisse de (- 34 253 150) soit de (-25, 97%).

La stabilité de l'entreprise est garantie puisque les produits sont supérieurs aux charges durant les trois périodes données, ce qui prouve que l'ETELAHLAH arrive à couvrir la totalité de ses charges.

### 3. L'analyse de la performance de l'ETE LAHLAH

L'analyse de la performance se réalise grâce aux indicateurs significatifs qui ont un sens immédiat pour l'observateur, en permettant de projeter les événements et d'alerter en temps opportun les responsables pour contrôler et valider les activités clés de l'entreprise.

Le comptable de L'ETE LAHLAH affirme qu'un bon indicateur de performance doit être suffisamment simple et précis pour donner une vision claire et précise de la situation de l'entreprise. Sur cette base, l'entreprise TRAVAUX D'ÉLECTRICITÉ ETE LAHLAH sélectionne les indicateurs de base présentés dans ce qui suit.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

### 3.1. Le chiffre d'affaires

Il représente une indication vitale sur le niveau d'activité de l'entreprise en matière de ventes réalisées et de services fournis dans le but de mettre un recensement sur sa situation croissante ou décroissante pour prendre des mesures correctives afin de l'améliorer. L'évolution de chiffre d'affaires conditionne la rentabilité et l'évolution de la rentabilité.

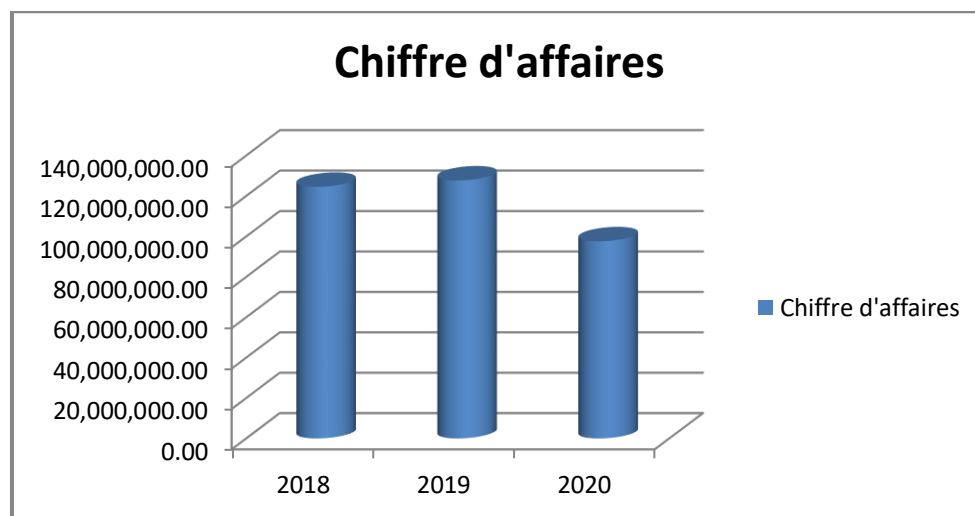
Dans l'intention de découvrir comment cette métrique a évolué au cours des trois années au sein de l'ETE LAHLAH, nous avons élaboré le tableau suivant

**Tableau n°15** : L'évolution du chiffre d'affaires de l'ETE LAHLAH

Désignation	2018	2019	TE %	2020	TE %
Chiffres d'affaire	124 537 125,17	127 717 345,33	2,55 %	97 615 468,54	-23,57 %

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des comptes de résultat de l'ETE LALAH

**Graph n°4** :La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires de l'ETE LAHLAH



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°15

A partir de ce graphe, nous remarquons que l'entreprise TRAVAUX D'ELECTRECITE, ETE LAHLAH a subi une progression de son chiffre d'affaires en 2019 qui passe de 124 537 125,17 DA à 127 717 345,33 DA, en engendrant une variation de 3 180 220,16 DA soit (2,55%) et cela est dû suite à l'augmentation des ventes. Alors qu'en 2020, elle éprouve une forte baisse de (- 30 101 876,79) soit (-23, 57 %). Cette dégression est en raison des mouvements politiques (les grèves) et les effets de la pandémie COVID 19



## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAHLAH

#### 3.2. La marge brute

Elle est un indicateur du compte de résultat qui donne à une entreprise une vision sur sa rentabilité, compétitivité et donc sa performance. Cette marge mesure la capacité de l'entreprise à générer des profits sur la revente de ces marchandises en observant son activité commerciale.

**Tableau n°16:** La marge brute de L' ETE LAHLAH

Désignation	2018	2019	2020
Chiffre d'affaires	124 537 125,17	127 717 345,33	97 615 468,54
Coût de revient	62 068 304, 67	69 906 535,03	53 197 001, 29
Marge brute	62 468 820, 50	57 810 810, 30	44 418 467,25
<b>Mode de calcul</b>	<b>MB = CA - coût de reviens</b>		

Source : Document interne de l'entreprise

Le coût de revient assemble les prix d'achat des marchandises achetées et la totalité des charges directes et indirectes liées à l'approvisionnement. (Cette entreprise est de caractère commercial, donc elle ne détient pas un coût de production).

D'après les paroles du comptable de l'entreprise ETE LAHLAH , « *la marge brute est le meilleur paramètre de gestion qui permet d'affiner une politique de fixation des prix de vente à adopter, en la comparant avec ceux des concurrents. Une marge brute importante signifie que l'entreprise a pu couvrir la totalité de ses charges et donc elle est rentable* ».

**Taux de marge brute = La marge brute / Chiffre d'affaires**

**Tableau n°17 :** L'évolution du taux de marge brute de l'ETE LAHLAH

Désignation	2018	2019	TE %	2020	TE %
<b>Taux de marge brute</b>	<b>50,16 %</b>	<b>45,26 %</b>	<b>- 4,9%</b>	<b>45,50 %</b>	<b>+ 0,24%</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°16

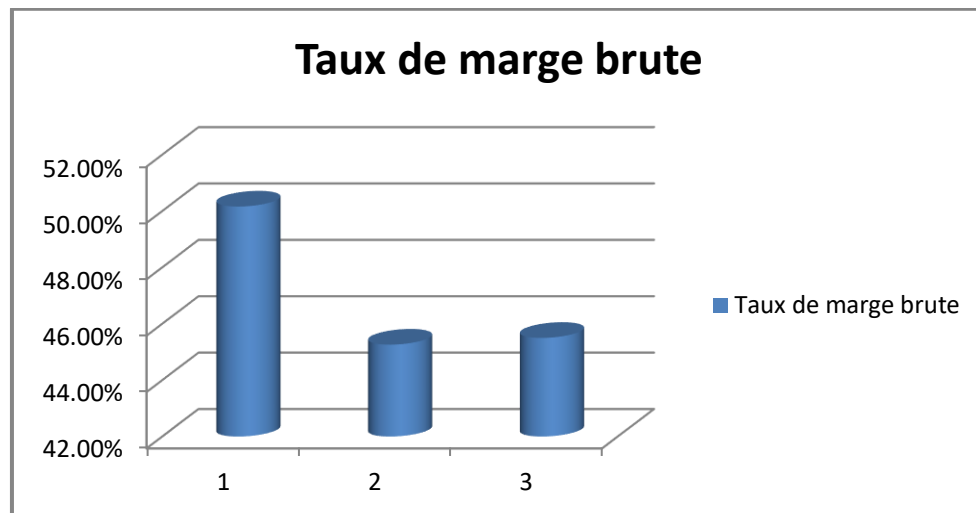
D'après le tableau précédent, L'ETE LAHLAH a réalisé une forte marge dans l'exercice 2018 soit de 50,16 %. Cela signifie qu'elle est susceptible d'obtenir un gain important lors de la vente de ses produits ou ses services. Ensuite, nous remarquons un abaissement de (-4,9 %) durant l'année 2019 où il atteint 45,26 %, qui est dû à l'augmentation du coût de revient, et il a connu une légère élévation de 0,24% soit 45,50 % en 2020.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAHLAH

D'après les analyses menées, nous constatons que L'ETE LAHLAH est rentable et adopte de bonnes techniques de négociation auprès des clients et des fournisseurs.

**Graphe n°05** : La représentation graphique de l'évolution de taux de marge brute de 2018 à 2020 du L'ETE LAHLAH



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°17.

### 3.3. La valeur ajoutée (VA)

Elle se réfère au supplément de valeur donné par l'entreprise dans le cadre de son activité, qui sert à rémunérer les acteurs de l'entreprise.

**Tableau n°18** : L'évolution de la valeur ajoutée de l'ETE LAHLAH

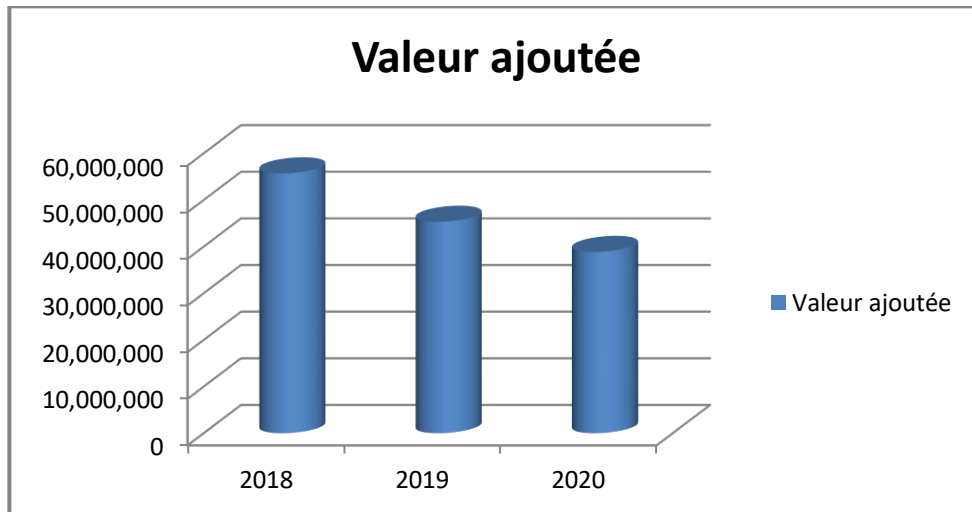
Désignation	2018	2019	TE %	2020	TE %
VA	55 722 010	45 334 152	-18,64%	38 868 293	-14,26%
<b>Mode du calcul</b>	<b>VA = production de l'exercice – consommation de l'exercice</b>				

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### Travaux D'électricité ETE LAHLAH

**Graphes n°6 :** La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée de l'ETE LAHLAH



**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°18

On décèle une régression remarquable pendant les trois années successives qui passe du 55 722 010 DA à 45 334 152 DA en 2019, soit (- 18,64 %), qui est causée par une accélération des consommations intermédiaires, soit (+ 19, 77 %). Or qu'en 2020, la réduction passe de 45 334 152 DA à 38 868 293 DA, soit (-14, 26 %), due à la forte diminution du chiffre d'affaires.

Malgré ces diminutions au fil des trois exercices l'entreprise garde toujours cet indicateur positif, ce qui témoigne que l'ETE est performante, puisqu'elle gère un supplément de valeur qui lui permet de couvrir ses charges restantes.

#### 3.4.L'excédent brut d'exploitation (EBE)

Il est la ressource que l'entreprise tire de son activité principale (cycle d'exploitation) sans prendre en compte la politique de financement et l'investissement (amortissement) de l'entreprise.

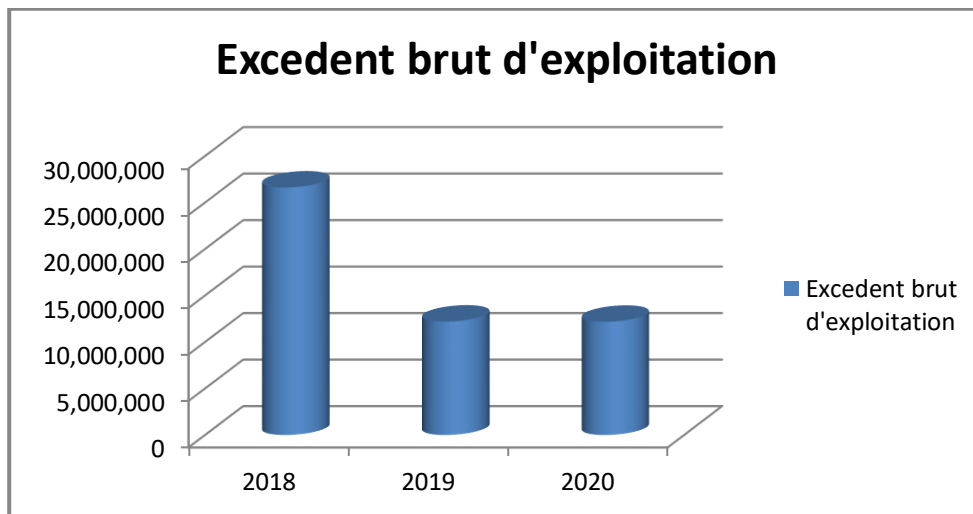
**Tableau n°19:** L'évolution de l'EBE de l'ETE LAHLAH

Désignation	2018	2019	TE %	2020	TE %
EBE	26 612 549	12 195 398	-54, 17 %	12 173 685	- 1,67%
Mode de calcul	- EBE= charges de personnel- impôts, taxes et versements assimilés				

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

**Graphe n 07:** La représentation graphique de l'évolution du l'EBE de L'ETE LAHLAH.



**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n° 19.

D'après le tableau précédent, on observe une grande baisse de l'excédent brut d'exploitation en 2019, qui passe de 26 612 549 DA à 12 195 398 DA, soit (-54, 17%) en raison de la croissance des charges du personnel avec une variation de (+13, 18 %). Par contre en 2020 il a baissé légèrement de (-1,67 %), due à la variation de la valeur ajoutée et la stabilité des charges du personnel.

L'ETE LAHLAH dégage un solde positif durant les trois exercices, ce qui signifie que le chiffre d'affaires encaissé est suffisant pour couvrir les charges liées à sa réalisation, donc son activité est rentable.

### 3.5. Le résultat net

Il s'agit de l'enrichissement qu'une entreprise réalise à l'issu d'un exercice, en retranchant les différentes charges nécessaires à sa réalisation.

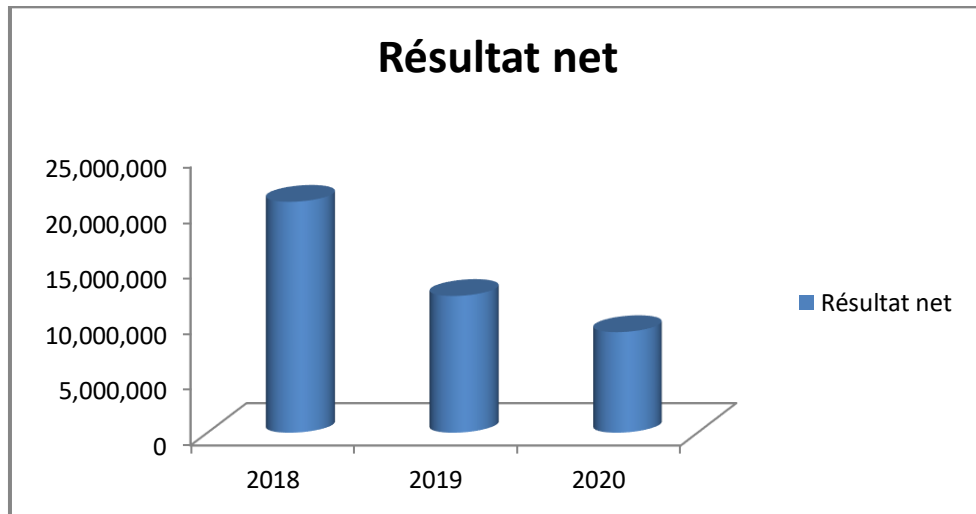
**Tableau n°20 :** L'évolution du résultat net de l'ETE LAHLAH

Désignation	2018	2019	TE%	2020	TE%
RTN	20 759 219	12 293 026	-40,78%	9 041 554	-26, 45 %

**Source :** Réalisé par nous à partir des documents internes de l'entreprise.

## Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH

**Graphe n°08** : La représentation graphique de l'évolution du résultat net de l'ETE LAHLAH.



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°20.

On s'aperçoit que le résultat de l'ETE LAHLAH a Diminué durant les trois années, soit de (- 40, 78%) par rapport à l'exercice 2018 et de (- 26,45 %) par rapport à l'exercice 2019. Et cela a été engendré par l'abaissement de certains soldes.

Cependant le résultat reste positif durant les trois exercices ce qui confirme que cette entreprise est performante.

### 4. Avantages et Limites du système du contrôle de gestion au sein de L'ETE LAHLAH

L'ETE LAHLAH est reconnaissante de la comptabilité générale grâce aux avantages incontournables dont elle bénéficie en dégageant de manière synthétique le résultat global d'un exercice. Mais Elle demeure insuffisante pour comprendre les performances internes de l'entreprise.

L'absence d'un service contrôle de gestion dans l'entreprise constitue une entrave pour le développement de l'entreprise.

Le suivi effectué par le service comptabilité ne fournit pas suffisamment d'informations au preneur pour établir un plan stratégique de développement, malgré leur utilité dans la détermination et la mesure de la fiabilité et la performance des méthodes de l'entreprise.

## **Chapitre III: La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **Travaux D'électricité ETE LAH LAH**

---

#### **Conclusion**

L'analyse de la performance de L'ETE LAH LAH que nous avons effectué, par le biais ses bilans et ses comptes du résultat à la clôture des trois exercices 2018, 2019 et 2020, est une occasion pour appréhender la situation de cette entreprise.

Il y a lieu de souligner que c'est le comptable de l'entreprise qui est chargé de la fonction du contrôle de gestion en exerçant un minimum de suivi à travers l'analyse des comptes de résultat.

D'après l'examen des données obtenus dans l'entreprise ETE LAH LAH, nous constatons que ses résultats sont en évolution décroissante et ce compte tenu des effets du la COVID 19 qui a freiné l'activité économique du pays.

Malgré ces fluctuations qui ont caractérisées l'activité de l'entreprise, cette dernière garde sa performance en dégageant des résultats positifs.

A cet effet, L' ETE LAH LAH peut survivre et être performante avec un système de contrôle peu formalisé et centralisé sur le suivi d'un nombre limité d'indicateurs clés.

Cependant, sur le plan stratégique, cette fonction limitée est inefficace. Elle ne donne pas toutes les informations nécessaires pour fixer des objectifs à long terme.

**Chapitre IV : la pratique**  
**du contrôle de gestion**  
**au sein de l'entreprise**  
**UAB EL KSEUR**

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur**

---

### **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur**

#### **Introduction**

Ce chapitre concerne notre étude empirique dans l'entreprise UAB EL-Kseur, nous allons essayer de décrire et d'analyser les différents outils du contrôle de gestion utilisés au sein de cette entreprise ainsi que les paramètres utilisés pour piloter sa performance à caractère commerciale, économique et financière.

Nous avons divisé notre travail en deux sections :

La première section porte sur une brève présentation de l'entreprise UAB EL-Kseur pour donner une vue d'ensemble et la deuxième partie constitue la phase pratique de nos travaux de l'étude menée qui vise à donner une vision sur la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-Kseur et le choix de méthodes afin d'analyser sa performance.

#### **Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise UAB EL-Kseur**

Avant de constituer notre étude sur la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-Kseur, un recueil d'information sur sa situation est nécessaire. Nous présentons donc des informations sur son historique, ses missions, ses objectifs et enfin son organisation.

##### **1. Historique et évolution de l'UAB EL-Kseur**

L'unité d'aliment de bétail (UAB) d'EL-Kseur est une unité du groupe avicole centre ex (ONAB), dont le siège social est sis à Cheraga, créée en 1986 par décision. Elle est devenue fonctionnelle à la date du 26 mars 1986, après réception définitive du projet réalisé par une entreprise hongroise. Elle se situe à la sortie ouest de la ville d'EL-Kseur sur la route nationale N°26 en direction de SIDI AICH.

Son implantation à la zone industrielle ouest lui donne l'accès directement à la route nationale reliant diverses wilayas (Bejaia, Bouira, Tizi-Ouzou), elle est également très proche de la gare d'ELKSEUR qui se trouve à moins d'un kilomètre et à 26 kilomètres du port de Bejaia qui lui procure un grand avantage en matière d'approvisionnement en matières premières (maïs, soja, phosphate, CMV...etc) et d'écoulement de sa production.



## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **UAB EL Kseur**

---

L'unité des aliments de bétail d'EL-Kseur est une entreprise industrielle et commerciale au capitale sociale de 3.554,2 millions dinars, elle a une capacité de production de 15 tonnes par heure, environ 60 000 tonnes par an, et une capacité de stockage de 9 100 tonnes qui est, soit conditionnée en sac soit en vrac.

Elle a aussi certaines caractéristiques propres à elle comme :

- Une superficie qui est de 44 944 m<sup>2</sup> ;
- Un bâtiment de réception de matière première ;
- Un bâtiment de fabrication ;
- Un hangar de moyens généraux ;
- Un parc poids lourd et autres poids légers ;
- Un bloc d'administration et un autre de sécurité ;
- Un local d'exploitation et un autre de sécurité ;
- Vingt-huit silos métallique dont 14 pour farine et 14 pour les grains ;
- Un effectif de 91 employés.

### **2. Situation géographique de l'UAB EL-Kseur**

L'UAB d'EL-Kseur se situe dans la zone industrielle, à la sortie ouest de la ville d'EL-Kseur sur la route nationale N° 26 en direction de sidi AICH, elle est à 28 Km du port de Bejaïa

Les raisons qui ont poussées l'implantation de l'unité dans la région, et de combler les besoins en aliment ainsi que le soutien et l'approvisionnement des enleveurs et des coopératives d'élevage.

### **3. Missions et objectifs de l'UAB EL-Kseur**

L'unité des aliments de bétail d'EL-Kseur est une entreprise industrielle qui a comme mission la fabrication et la commercialisation des aliments de bétails pour différents cheptels avec sa capacité de production installer et l'ensemble des facteurs de production(ressources humaines, marchandises, matières premières et fournitures) en amant afin de réaliser des stocks en aval (produits finis ou semi œuvrées fabriqués)

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **UAB EL Kseur**

---

Pour réaliser cette mission, l'entreprise a fixé les objectifs de satisfaire les commandes sur le marché en aval, c'est-à-dire celle des éleveurs ainsi qu'améliore les conditions de vente et atteindre sa capacité de production, de ce fait augmenter parallèlement son chiffre d'affaire.

#### **4. Organisation de l'entreprise**

L'unité d'aliment de bétail d'elkseur, est une unité de production et de commercialisation elle dispose d'une direction et de différents départements qui sont divisés en plusieurs services et chaque poste de travail est dirigé par un chef.

##### **4.1. La direction : de l'UAB EL-Kseur**

La direction de l'entreprise est administré par un directeur qui a pour mission d'assurer la coordination entre divers départements de la bonne gestion de l'entreprise, il prend des décisions stratégiques au point de vue organisationnelles, il est assisté dans ces taches par des :

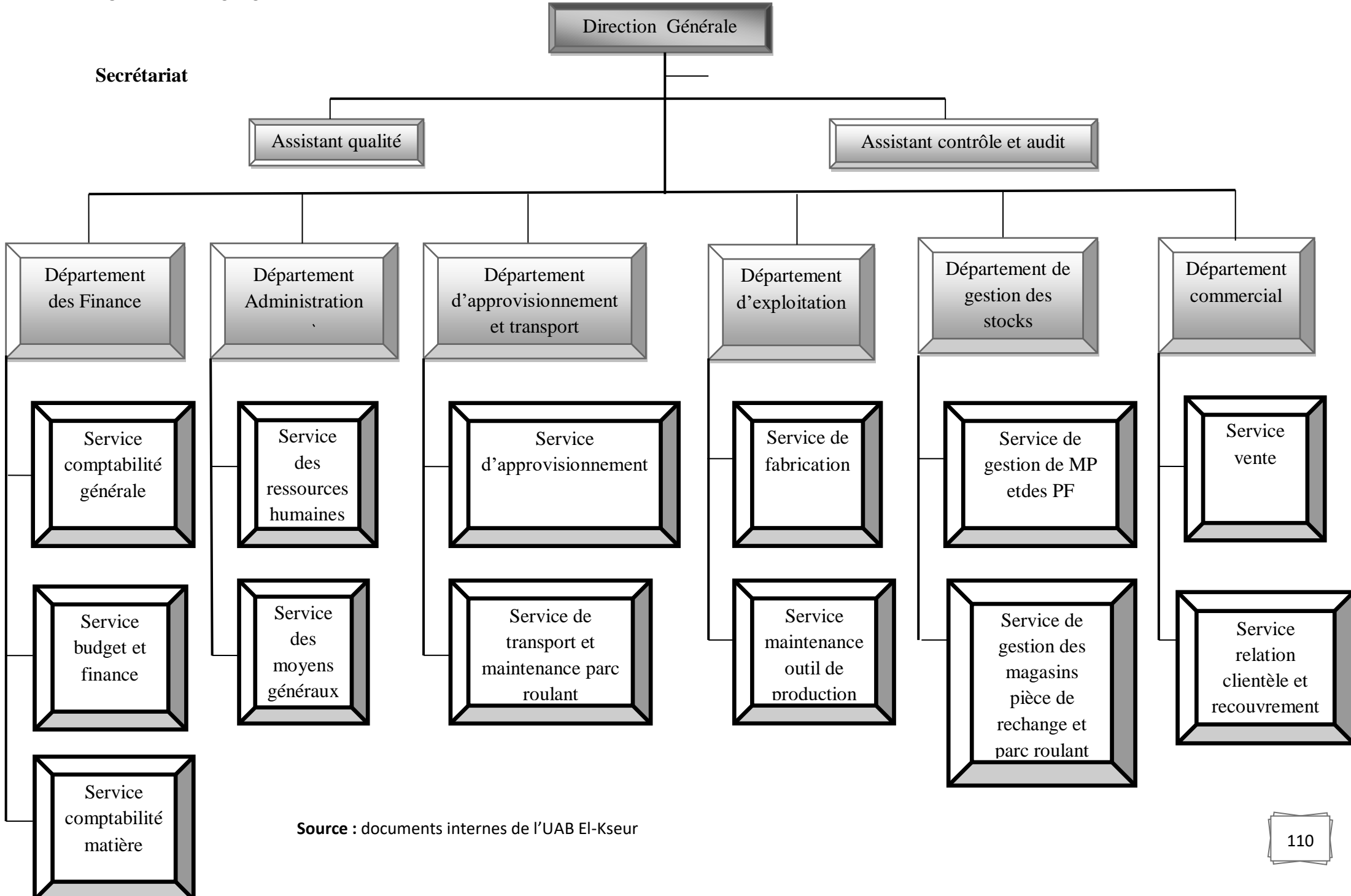
- Assistant chargé de qualité;
- Assistant chargé de sécurité ;
- Assistant chargé de l'Audit et du contrôle de gestion

##### **4.2. Les différents départements de l'UAB d'EL- Kseur :**

- Département administratif
- Département comptabilité et finance ;
- Département d'approvisionnement et transport ;
- Département d'exploitation ;
- Département gestion des stocks ;
- Département commerciale.

L'organisation de L'UAB d'EL-KSEUR est présentée dans l'organigramme suivant

Figure n° 25: L'organigramme de l'unité d'aliment du bétail El-Kseur



Source : documents internes de l'UAB El-Kseur

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **UAB EL Kseur**

---

Nous allons passer à la présentation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-KSEUR

### **Section 02 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'UAB EL-Kseur**

Cette partie expose le positionnement de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-Kseur ainsi que l'analyse des indicateurs de mesure et de pilotage de performance utilisés

#### **1. Présentation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-Kseur**

L'UAB EL-Kseur dispose d'un service chargé du contrôle de gestion, ce service fait partie de la division audit et contrôle de gestion. Il est rattaché directement à la direction générale. Ceci facilite la tâche du contrôleur de gestion, en recevant les informations de tout premier ordre sur les orientations que désire la direction générale accorder à l'entreprise. Le service assistance contrôle et audit de l'entreprise veille à la bonne exécution des tâches de chaque service, il procède à des contrôles réguliers (visite des autres structures de l'entreprise) et intervient pour régler les imperfections dans l'exécution des différentes tâches.

Les situations et les rapports périodiques des différentes structures passent par le service contrôle avant d'arriver à la direction.

La direction affirme que le contrôle de gestion bénéficie d'une autorité de haut qui lui permet d'intervenir dans son processus de performance

Les missions accordées à la direction audit et contrôle de gestion sont multiples à noter :

- ✱ Élaborer des budgets ;
- ✱ Élaborer et mettre en place le dispositif du pilotage et de mesure de la performance de l'UAB (tableau de bord, reporting ...) ;
- ✱ Élaborer le reporting ;
- ✱ Contrôler les rapports et les situations des autres structures ;

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur**

---

- \* Élaborer les rapports annuels d'activité ;
- \* Assurer le suivi et le contrôle budgétaire ;
- \* Mettre au point les procédures.

### **2. Les outils du contrôle de gestion utilisés au sein de l'entreprise UAB EL-Kseur**

Cette partie est consacrée à l'étude de divers outils du contrôle de gestion que l'entreprise UAB EL-Kseur dispose afin de piloter l'entité sur la base des objectifs et engagement de services, ainsi que la connaissance des coûts et les résultats. Ces outils sont : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord et le reporting.

#### **2.1. La comptabilité générale**

Afin de fournir les informations nécessaires et pertinentes aux prises de décisions, l'entreprise se concentre sur les états financiers. Ces derniers représentent un ensemble de documents annuels de nature comptables et financiers contenant les transactions et autres événements effectués par l'entreprise. Ces documents permettent de donner une image sur la situation financière de la performance et de la trésorerie à la fin de chaque exercice comptable. Il s'agit du bilan et du compte de résultat.

Sans comptabilité générale, il n'y aura pas un contrôle de gestion efficace dans la mesure où ce dernier doit pouvoir s'appuyer sur un système d'information de gestion (SIG) rigoureux et actualisé en permanence.

#### **2.2. La comptabilité analytique**

L'entreprise UAB EL-Kseur suit une procédure formalisée et récurrente de calcul et d'analyse des coûts des produits, en calculant les marges qui traversent la vie de l'entreprise (marge sur coût variable). L'intérêt d'un tel calcul est d'apprécier toutes les dépenses à effectuer pour vendre un produit, ceci consiste essentiellement à la contribution active au pilotage de l'organisation en vue d'améliorer la rentabilité et la compétitivité de l'entreprise.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

Parmi les différents produits fabriqués par l'entreprise, nous avons choisi le produit **Ponte Reprod**<sup>103</sup> afin d'illustrer le mode de calcul des coûts des produits fabriqués pour l'exercice 2020

**Tableau n°21** : Le calcul du coût de production du produit **Ponte Reprod** au cours du l'exercice 2020 de l'UAB EL-Kseur

<b>Production</b>	<b>CUMP</b>	<b>Ponte Reprod</b>
Mais	4 000	2 584
Tx-soya	5 100	867
Issue de meunerie	1 500	135
Orge		
Sel		
Calcaire	210	15,96
Phosphate	4 400	35,20
CMV A/Stress		
CMV Bovins /Ovins		
CMV V/Lait		
CMV DC		
CMV Poulette		
CMV DCP		
CMV Finition		
CMV Ponte		
CMV Ponte Reprod	24 000	240
<b>Coûts Matières MP</b>		<b>3 877,16</b>
Sacs Papier	60	120
Etiquettes	1,85	3,70
Fil à coudre	460	0,55
<b>Coûts Matières MC</b>		<b>124,25</b>
<b>Total coût variable</b>		<b>4 001,41</b>
<b>Charges fixes</b>		<b>778,17</b>
<b>Coûts de Production sacs</b>		<b>4 779,59</b>
<b>Prix de ventes HT</b>		<b>4 980,00</b>
<b>Marge Réaliser (résultat analytique)</b>		<b>200,41</b>

Source : Document interne de l'UAB EL-Kseur

L'UAB EL-Kseur utilise la méthode du coût moyen pondéré afin de déterminer la valeur des sorties des éléments achetés : matières premières et matières consommables qui rentrent en compte dans la détermination du coût d'achat et du coût de production.

Le tableau ci-après nous expose la méthode de calcul du coût de production unitaire du produit **Ponte Reprod** pour chaque quintal fabriqué.

<sup>103</sup>Ponte Repo est un produit alimentaire de volaille pour la reproduction des poussins

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

Nous allons essayer dans ce qui suit d'élaborer le compte du résultat différentiel de l'entreprise UAB durant l'exercice 2020 afin de synthétiser son résultat analytique pour la quantité du produit **Ponte Reprod** produite. Ainsi son résultat analytique globale

**Tableau n 22:** Le compte du résultat différentiel du produit **Ponte Reprod** et de l'exercice 2020 de l'UAB EL-Kseur

U : quintal

UM : MDA

Désignation	Produit Ponte REPRO				Exercice 2020	
	quantité	Prix unitaire	Montant	%	Montant	%
<b>CA</b>	14 443	4 980	71 926	100%	452 768	100%
<b>CV</b>	14 443	4 001,41	57 792	80,35%	360 932	79,72%
<b>MCV</b>	14 443	978,59	14 134	19,65%	91 836	20,28%
<b>CF</b>	14 443	778,17	11 239	15,65%	88 533	19,55%
<b>RT analytique</b>	14 443	200,41	<b>2 895</b>	4,02%	<b>3 303</b>	<b>0,73%</b>

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

### Interprétation

L'UAB EL-Kseur établit un compte de résultat différentiel en vue d'effectuer une analyse fine de ses activités. Ce dernier met en évidence la totalité des charges (variables et fixes). Nous observons des résultats obtenus en haut pour l'exercice 2020 que :

- Les charges dominantes dans l'activité de l'entreprise sont des charges variables avec un taux de 79,72% du chiffre d'affaires total.
- L'UAB EL-Kseur est en situation bénéficiaire puisqu'elle dégage une MCV positive et donc elle a pu couvrir la totalité de ses charges fixes.
- En 2020, cette entreprise a réalisé un résultat analytique positif d'une valeur 3 303 MDA, ce qui signifie que l'entreprise est performante.
- Le résultat analytique par produit permet à l'entreprise de savoir le produit le plus rentable. A cet effet, le produit **Ponte Reprod** est rentable puisque il tire une marge positive qui représente 4,02% de ses ventes.

Le compte du résultat différentiel fait appel à plusieurs indicateurs. L'UAB EL-Kseur estime le seuil de rentabilité comme le plus pertinent et fiable. Dans ce qui suit nous allons calculer et analyser le seuil de rentabilité de l'exercice 2020.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

---

### \* Le calcul du seuil de rentabilité (SR)

Nous rappellerons que le seuil de rentabilité est calculé selon la formule suivante :

$$\boxed{SR = (CA * CF) / MCV}$$

$$\rightarrow SR = (452\,768 * 88\,533) / 91\,836 = 436\,483,62 \text{MDA}$$

Nous remarquons que la valeur du seuil de rentabilité est inférieure à la valeur du chiffre d'affaires soit  $436\,483,62 < 452\,768$ . Ce qui signifie que l'UAB EL-Kseur couvre la totalité de ses charges lorsque son chiffre d'affaires atteint 436 483,62 MDA. De ce fait, elle commence à générer des bénéfices à partir de cette valeur.

Plus que le SR est inférieur au chiffre d'affaires, plus que l'entreprise soit plus rentable.

### 2.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire se révèle très utile dans le cadre d'une entreprise en tant que point d'appui aux tâches de prévisions, de pilotage et de contrôle. Elle agit comme un guide et un régulateur facilitant une prise de décisions rapide pour prévoir et atteindre l'objectif souhaité. Cette dernière consiste à traduire les objectifs en un ensemble de programmes et budgets

A cet effet, la deuxième technique de gestion utilisée par l'UAB EL-Kseur est le budget. L'établissement de ce dernier adapté à des prévisions correctes contribue à la réussite financière de l'entreprise.

Avant d'entamer notre analyse sur les budgets de l'entreprise UAB EL-Kseur, il s'avère intéressant d'avoir une vision sur la décomposition de son chiffre d'affaires, afin de connaître la gamme du produit la plus dominante.



## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### 2.3.1. La décomposition du chiffre d'affaires par gamme de produit de l'UAB EL-Kseur

**Tableau n°23:** La décomposition du chiffre d'affaires par produit de l'UAB EL-Kseur

UM : MDA

Désignation	2018	Part du CA en %	2019	Part du CA en %	2020	Part du CA en %
Chair	120 238	27,40 %	61 375	12,94%	82 625	18,40 %
Ponte	223 373	50,91 %	213 328	44,96 %	205 530	45,78 %
<b>Volaille</b>	<b>343 611</b>	<b>78,31 %</b>	<b>274 703</b>	<b>57,90 %</b>	<b>288 155</b>	64,19 %
Bovin	37 758	8,61 %	30 610	19,10 %	48 259	10,75 %
Ovin	53 939	12,29 %	160 229	33,77 %	105 557	23,51 %
<b>Ruminant</b>	<b>91 697</b>	<b>20,89 %</b>	<b>190 839</b>	<b>40,22 %</b>	<b>153 816</b>	34,26 %
<b>Divers</b>	<b>3 457</b>	<b>0,79 %</b>	<b>8 910</b>	<b>1,88 %</b>	<b>6 964</b>	1,55 %
<b>CA total</b>	<b>438 765</b>	<b>100 %</b>	<b>474 452</b>	<b>100 %</b>	<b>448 935</b>	<b>100 %</b>

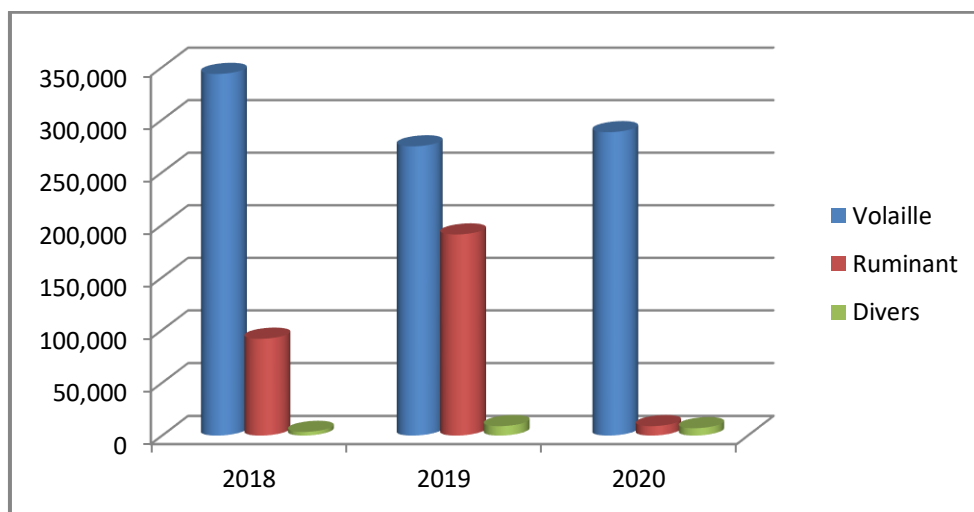
Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

D'après les données du tableau précédent, nous constatons que :

- ★ Le chiffre d'affaires est dominé par la gamme du produit **Volaille 66,8 %** grâce à la part du sous produit **Ponte**, qui reste le produit majoritaire de la sous gamme des produits de l'UAB EL-Kseur avec une part de 47,21 %.
- ★ Le produit **Ruminant** est classé en deuxième position avec une part de 31,79% grâce à la part du sous-produit **Ovin** qui est de 23,17 %.
- ★ La part du chiffre d'affaires des **Divers** produits (tels que l'aliment souris, lapin..) du chiffre d'affaires total représente 1,41 %

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Graph n°09 :** La représentation graphique de la décomposition du CA par produit de l'UAB EL-Kseur



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°23

### 2.3.2. La décomposition du chiffre d'affaires par catégories du client de l'UAB EL-Kseur

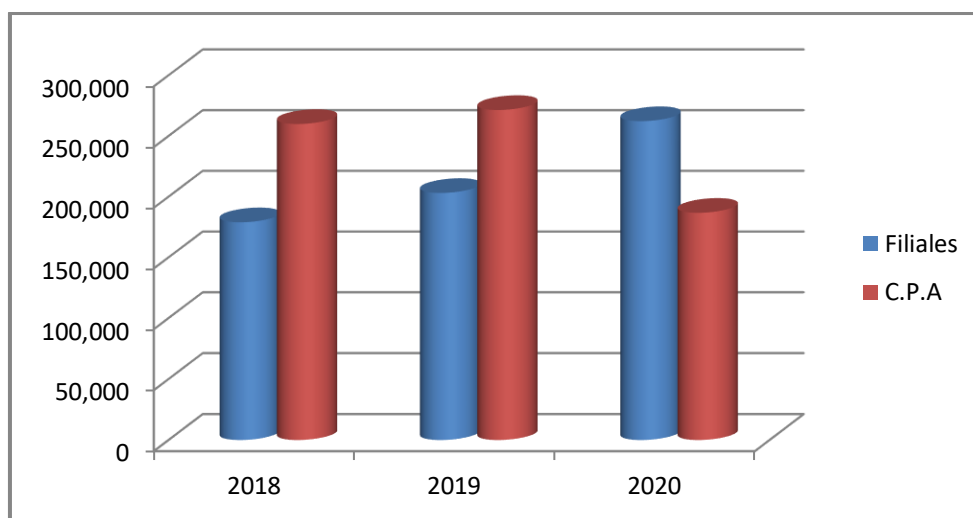
**Tableau n°24 :** La décomposition du chiffre d'affaires par catégories du client de l'UAB EL-Kseur. UM : MDA

Désignation	2018	%	2019	%	2020	%
Filiales	178 903	40,77%	203 064	42,80%	262 221	58,41%
Coopératives, privés et autres	259 862	59,23%	271 388	57,20%	186 714	41,59%
<b>CA</b>	<b>438 765</b>	<b>100%</b>	<b>474 452</b>	<b>100%</b>	<b>448 935</b>	<b>100%</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Graphe n°10 :** La représentation graphique de la décomposition du CA par catégories du client de l'UAB EL-Kseur



**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°24

D'après les données du tableau et la visualisation du schéma ci-dessus nous constatons que :

- le chiffre d'affaires par catégories du client de l'entreprise UAB EL-Kseur est prédominé par les coopératives et le secteur privé avec une part de 59,23% et 57,20% du chiffre d'affaires pour les périodes 2018 et 2019 successivement.
- Durant les exercices 2018 et 2019, la part du chiffre d'affaires des filiales représente 40,77% et 42,80% respectivement. Or qu'on 2020, la part relative du chiffre d'affaires des filiales est classées en première position avec 58,41 % du chiffre d'affaires total
- La part du chiffre d'affaires relative aux coopératives et secteur privé est de 41,59% du CA en 2020

### 2.3.3. Le budget des ventes de l'entreprise UAB EL-Kseur

L'entreprise UAB EL-Kseur établit ses budgets sur la base annuelle, ensuite les répartit sur une base mensuelle afin d'assurer un meilleur suivi. Nous nous intéressons dans notre cas au point pivot du réseau des budgets de l'entreprise à savoir : le budget des ventes. Ce dernier consiste à évaluer le volume et la valeur de toutes les ventes futures de l'entreprise sur les périodes 2018, 2019 et 2020.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

**Tableau n°25 : Les prévisions et les réalisations des ventes en volume de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur**  
Unité : Tonnes

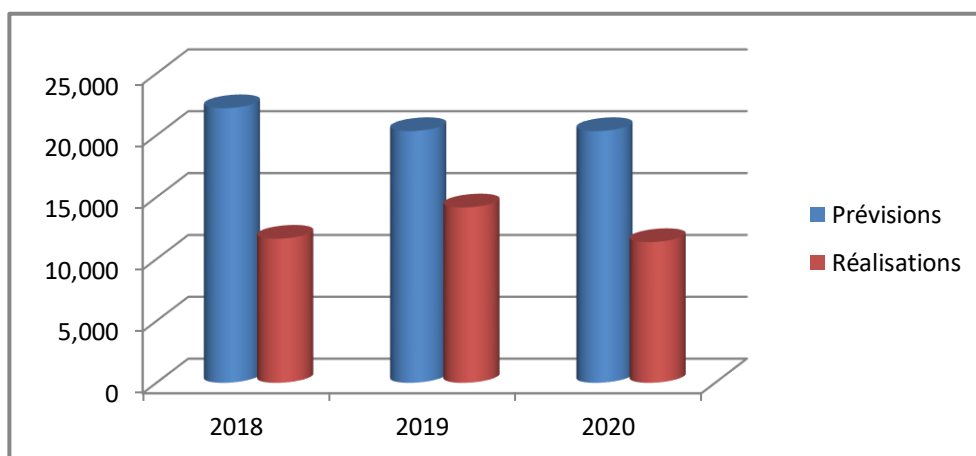
Sous gamme	2018			2019			2020		
	Objectif	Réalisé	Tx R	Objectif	Réalisé	Tx R	Objectif	Réalisé	Tx R
Démarrage	512	272,680	53,26%	630	300,680	47,73%	630	292,920	46,50%
Croissance	3 816	1 804,600	47,29%	4 659	726,840	15,60%	4 677	852,680	18,23%
Finition	1 909	681,800	35,72%	2 342	322,680	13,78%	2 339	607,880	25,99%
Finition Retrait	1 102	-	0,00%	1 364	-	0,00%	1 349	-	0%
<b>Sous total Chair</b>	<b>7 339</b>	<b>2 759,080</b>	<b>37,59%</b>	<b>8 995</b>	<b>1 350,200</b>	<b>15,01%</b>	<b>8 995</b>	<b>1 753,480</b>	<b>19%</b>
P.F.P.1	2 993	650,420	21,73%	2 072	682,000	32,92%	2 076	1183,300	57,00%
P.F.P.2	3 952	815,340	20,63%	2 738	971,840	35,49%	2 740	1916,580	69,95%
Ponte	3 233	1 244,980	38,51%	2 243	969,640	43,23%	2 242	184,960	8,25%
Ponte Reprod	1 794	1 903,400	106,10%	1 253	220,340	17,58%	1 245	1490,190	119,69%
P Reprod Male	-	925,960	-	-	2 363,860	-	-	0,000	-
<b>Sous Total Ponte</b>	<b>11 972</b>	<b>5 540,100</b>	<b>46,28%</b>	<b>8 306</b>	<b>5 207,680</b>	<b>62,70%</b>	<b>8 303</b>	<b>4 775,030</b>	<b>57,51%</b>
<b>Total volaille</b>	<b>19 311</b>	<b>8 299,180</b>	<b>42,98%</b>	<b>17 301</b>	<b>6 557,880</b>	<b>37,90%</b>	<b>17 298</b>	<b>6 528,510</b>	<b>37,74%</b>
Vache laitière	1 332	248,000	18,62%	1 220	270,900	22,20%	1 221	481,940	39,47 %
Jeune bovin	-	454,240	-	-	440,880	-	-	731,780	-
Bovin ENG	-	484,500	-	-	171,580	-	-	0,000	-
Caprin	-	-	-	-	27,640	-	-	5,820	-
Son cube	-	9,820	-	-	-	-	-	125,120	-
<b>Sous total Bovin</b>	<b>1 332</b>	<b>1 196,560</b>	<b>89,83%</b>	<b>1 220</b>	<b>911,000</b>	<b>74,67%</b>	<b>1 221</b>	<b>1 344,660</b>	<b>110,13%</b>
Ovin	1 332	2 077,120	155,94%	1 220	6 502,520	532,99%	1 221	3 346,540	274%
<b>Sous total Ovin</b>	<b>1 332</b>	<b>2 077,120</b>	<b>155,94%</b>	<b>1 220</b>	<b>6 502,520</b>	<b>532,99%</b>	<b>1 221</b>	<b>3 346,540</b>	<b>274,08%</b>
<b>Total Ruminant</b>	<b>2 664</b>	<b>3 273,680</b>	<b>122,89%</b>	<b>2 440</b>	<b>7 413,520</b>	<b>303,83%</b>	<b>2 442</b>	<b>4 691,200</b>	<b>192,10%</b>
Dinde	-	-	-	-	132,100	-	-	83,540	-
Souris	222	77,690	35,00%	609	73 ,530	12,07	610	73,720	12%
<b>Sous Total Divers</b>	<b>222</b>	<b>77,690</b>	<b>35,00%</b>	<b>609</b>	<b>205,630</b>	<b>33,77%</b>	<b>610</b>	<b>157,260</b>	<b>26%</b>
<b>Total Aliment</b>	<b>22 197</b>	<b>11 650,550</b>	<b>52,49%</b>	<b>20 350</b>	<b>14 177,03</b>	<b>69,67%</b>	<b>20 350</b>	<b>11 376,97</b>	<b>56%</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise UAB EL-Kseur

$$\boxed{\text{Le taux de réalisation (Tx R)} = (\text{réalisation} / \text{prévision}) * 100}$$

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Graphique n°11** : La représentation graphique des prévisions et des réalisations des ventes en volume de l'UAB EL-Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°25

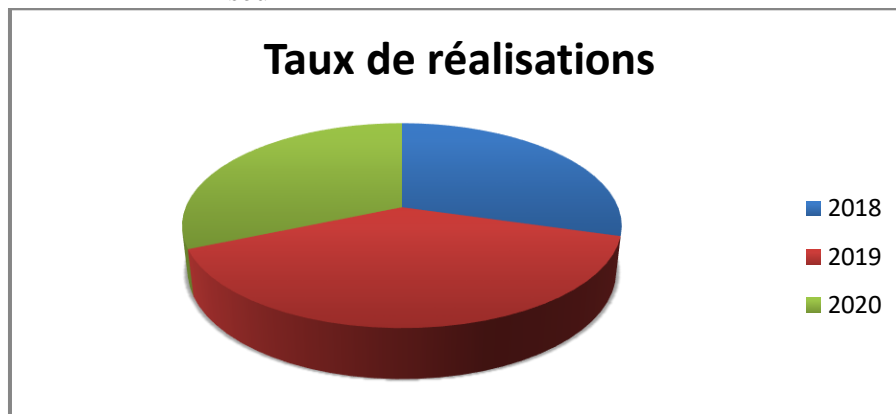
D'après le graphique et le tableau ci-dessus, nous observons ce qui suit :

- ✚ L'UAB EL-Kseur n'a pas réussi à atteindre ses prévisions de ventes de la gamme du produit **Volaille** en affichant un taux de réalisation de 42,98%, de 37,90% et de 37,74% pour les années 2018, 2019 et 2020 respectivement en raison de l'insuffisance de matières premières nécessaires à sa production ainsi que l'augmentation des prix qui ont causé la diminution de sa demande dans le marché.
- ✚ Les réalisations des ventes de la gamme de produit **Ruminant** enregistrent un dépassement de prévisions de 22,98% en 2018, de 203,83% en 2019 et de 92,10% en 2020, cette baisse survient après une forte demande de cette gamme notamment après le lancement du produit subventionné (à base d'orge) qui est à la portée des éleveurs .
- ✚ Le taux de réalisation de la gamme produit **Divers** est de 52,49%, de 33,77% et de 26 % par rapport aux prévisions fixées durant les trois années d'étude concernées respectivement.
- ✚ D'une manière générale, les prévisions de ventes d'aliments n'ont pas été atteintes pour les trois années 2018, 2019 et 2020 en raison de non atteinte des objectifs de certains produits. Ces réalisations affichent un taux d'atteinte de 52, 49% en 2018, de 69,67 % en 2019 et de 56% en 2020.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

---

**Graphe n°12 :** La représentation graphique du taux de réalisations des vents en volume d'aliments de l'UAB EL-Kseur



**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°25.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

**Tableau n°26** : Les prévisions et les réalisations des ventes en Valeur de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur. Unité : MDA

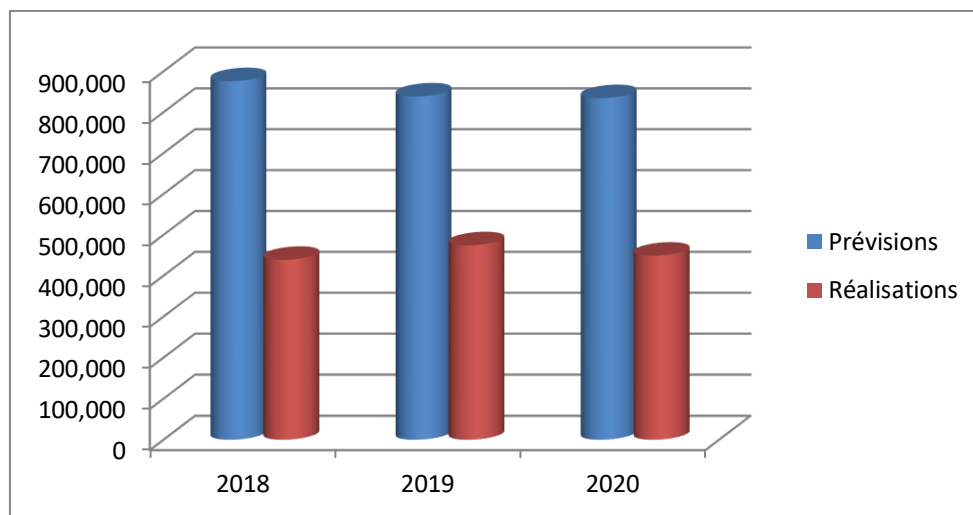
Sous gamme	2018			2019			2020		
	Objectif	réalisé	Tx R	objectif	réalisé	Tx R	OBJEC TIF	Réalisé	Tx R
Démarrage	23 393	12 763	54,56%	30 114	14 428	47,91%	30 618	14 370	46,93%
Croissance	167 71	79 512	47,41%	210	33 153	15,73%	216 07	40 565	18,77%
Finition	3	27 963	34,79%	820	13 794	13,76%	7	27 690	26,60%
Finition Retrait	80 366	-	0,00%	100	-	0,00%	104	-	0,00%
	42 702			238			086		
				53			53 960		
				196					
Sous total Chair	314	120 23	38,27%	394	61 375	15,56%	404	82 625	20,41%
	174	8		368			741		
P.F.P1	125 25	28 224	22,53%	89 096	29 793	33,44%	91 344	52 202	57,15%
P.F.P2	7	32 443	21,52%	110 34	39 729	36,01%	113 16	81 850	72,33%
Ponte	150 72	49 543	42,88%	1	38 791	42,91%	2	8 091	8,74%
Ponte Reprod	9	75 311	109,32%	90 393	8 891	17,58%		63 387	123,10%
P Reprod Male	115 54	37 852		50 571	96 124		92 593	-	
	8			-			51 493		
	68 891						-		
	-								
Sous Total	460	223	48,51%	340	213	62,67%	348	205 530	58,96%
Ponte	425	373		401	328		592		
Total volaille	774	343	44,36%	734	274	37,39%	753	288 155	38,25%
	599	611		769	703		333		
Vache laitière	51 215	9 577	18,70%	46 543	10 415	22,38%	47 802	18 612	38,94%
Jeune bovin	-	15 867	-	-	15 339		-	26 855	-
Bovin ENG	-	12 112	-	-	4 289		-	-	-
Caprin	-	-	-	-	-		-	214	-
Son cube	-	202	-	-	567		-	2 578	-
Sous total Bovin	51 215	37 758	73,72%	46 543	30 610	65,77%	47 802	48 259	100,96%
Ovin	40 240	53 939	134,04%	30 500	160 229	5,25%	30 525	105 557	345,81%
Sous total Ovin	40 240	53 939	134,04%	30 500	160 229	525,34%	30 525	105 557	345,81%
Total Ruminant	91 455	91 697	100,26%	77 043	190 839	247,70%	78 327	153 816	196,38%
Dinde	-	-		-	5 657		-	3 537	
Souris	9 906	3 457	34,90%	26 766	3 253	12,15%	2 742	3 427	124,98%
Sous Total	9 906	3 457	34,90%	26 766	8 910	33,29%	2 742	6 964	253,98%
Divers									
<b>Total Aliment</b>	<b>875 960</b>	<b>438 765</b>	<b>50,09%</b>	<b>838 578</b>	<b>474 452</b>	<b>56,58%</b>	<b>834 402</b>	<b>448 935</b>	<b>53,80%</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

La figure qui suit expose d'une manière simplifiée les prévisions et les réalisations des ventes en valeur des trois années d'étude.

**Graphique n°13** : La représentation des prévisions et des réalisations des ventes en valeur de l'UAB EL Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°26

On déduit du graphe précédent que les réalisations des ventes des aliments en valeur sont éloignées des objectifs assignés. Celles-ci affichent par rapport aux réalisations des taux de 50,09% en 2018, de 56,58% en 2019 et de 53,8 % en 2020 et cela revient à:

- ✚ L'éloignement des réalisations des ventes en valeur par rapport aux prévisions élaborées pour la gamme du produit **Volaille**, en affichant des taux d'atteinte de 44,36% en 2018, de 37,39% en 2019 et de 38,25% en 2020, cet éloignement s'explique par la pénurie de matières premières nécessaires à sa production
- ✚ L'éloignement des réalisations des ventes en valeur par rapport aux prévisions pour la gamme des produits **Divers** par un taux d'atteinte de 34,9% et de 33,29% pour les exercices 2018 et 2019. Or qu'en 2020, cette gamme enregistre un surplus de réalisations par rapport aux prévisions de 153,98%, ce taux s'explique par la forte demande des instituts et les universités de la sous gamme produits **Souris** pour leurs expériences.
- ✚ Les taux de réalisation de la gamme **Ruminant** sont de 100,26% en 2018, de 247,70% en 2019 et de 196,36% en 2020 suite à la forte commercialisation de la sous



## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

gamme **Ovin** avec un taux d'atteinte de 134,04% , de 524,34 % ,et de 345,81% pour les années 2018, 2019 et 2020 successivement.

### 2.3.4. Le contrôle budgétaire des ventes de l'UAB EL-Kseur

Une fois que les objectifs sont réalisés, l'entreprise UAB EL- Kseur exécute un contrôle budgétaire périodique, en mesurant les résultats obtenus et les comparants avec les prévisions, par la constatation des écarts afin de repérer les anomalies et prendre des décisions correctes.

Nous focalisons notre étude sur le contrôle budgétaire des ventes de l'année 2020 pour illustrer la manière dont l'entreprise UAB EL-Kseur effectue son suivi budgétaire par le calcul des écarts sur son chiffre d'affaires en volume et en valeur.

Dans ce qui suit, nous allons présenter un tableau comparatif entre les prévisions et les réalisations des ventes en quantité et en valeur, ce qui nous permet d'identifier les écarts.

**Tableau n°27** : Le calcul des écarts sur chiffre d'affaires de l'UAB EL-Kseur de l'exercice 2020

**UM : MDA**

Mode de calcul	Ecart = réalisations – prévisions						
	CA en volume			CA en valeur		Ecart	Qualification
Produits	Q prévues	Q réelles	Ecart	CA prévus	CA réels		
Chair	1753,48	8995	7 241,52	82 625	404 741	-322 116	Défavorable
Ponte	4775,03	8303	3 527,97	205 530	348 592	-143 062	Défavorable
<b>VOLAILLE</b>	<b>6528,51</b>	<b>17 298</b>	<b>10 769,49</b>	<b>288 155</b>	<b>753 333</b>	<b>-465 178</b>	<b>Défavorable</b>
Bovin	1344,66	1221	-123,66	48 259	47 802	457	Favorable
Ovin	3346,54	1221	-2 125,54	105 557	30 525	75 032	Favorable
<b>RUMINANT</b>	<b>4691,20</b>	<b>2442</b>	<b>-2 249,2</b>	<b>153 816</b>	<b>78 327</b>	<b>75 489</b>	<b>Favorable</b>
Souris	73,72	610	536,28	3 427	2 742	685	Favorable
Dinde	83,54	-	-83,54	3 537	-	3537	Favorable
<b>DIVERS</b>	<b>157,26</b>	<b>610</b>	<b>452,74</b>	<b>6 964</b>	<b>2 742</b>	<b>4 222</b>	<b>Favorable</b>
<b>ALIMENT TOTAL</b>	<b>11 376,97</b>	<b>20 350</b>	<b>8973,03</b>	<b>448 935</b>	<b>834 402</b>	<b>-385 467</b>	<b>Défavorable</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°26 et n°25

D'après le tableau ci- dessus nous observons que :

- ✚ L'UAB tire un écart défavorable sur la vente de la gamme du produit **Volaille** avec une valeur de **-465 178 MDA**, car le chiffre d'affaires est inférieur à celui prévu.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

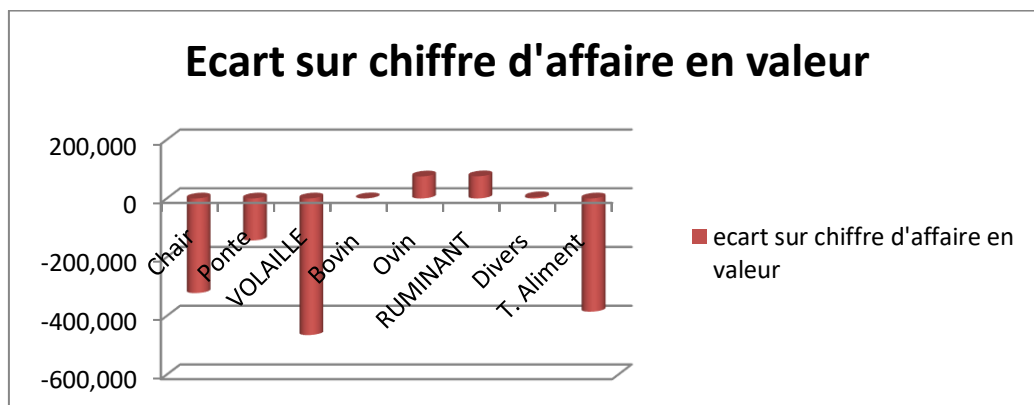
- ✚ La vente de la gamme du produit **Ruminant** génère un écart favorable avec une valeur de **75 489MDA**, du fait qu'elle a réussi à réaliser plus qu'elle a prévu suite à la forte commercialisation des nouvelles formules.
- ✚ Pour la vente de la gamme produit **Divers**, elle affiche un écart favorable d'une valeur de **4 222 MDA**, en réalisant plus qu'elle a prévu grâce à la forte demande de sa sous gamme **Souris**.

Ces écarts ont conduit l'UAB EL-Kseur à réaliser un écart total défavorable expliqué par le non atteint des objectifs assignés. Cela veut dire que le chiffre d'affaires réalisé est supérieur à celui budgété.

Suite au déclenchement de la pandémie, l'UAB EL-Kseur a connu des régressions dans la commercialisation de ses produits, cela a bouleversé les activités économiques de l'entreprise. De ce fait, presque tous ses budgets n'ont pas été réalisés.

La figure ci-dessous nous illustre l'écart entre les prévisions et les réalisations des ventes en valeur, durant les trois exercices 2018, 2019 et 2020.

**Graphique n°14 :** La représentation graphique des écarts sur CA de la gamme des produits de l'UAB EL-Kseur durant l'exercice 2020.



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°27.

### 2.4. Le tableau de bord

Pour avoir une connaissance parfaite de l'organisation et de la piloter correctement, les acteurs de l'unité UAB EL-Kseur disposent d'un tableau de bord qui réunit toutes les informations essentielles permettant d'apprécier les paramètres liés à la performance globale de l'entreprise.

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

### **UAB EL Kseur**

---

Ceci est conçu pour anticiper le fonctionnement et l'activité de l'entreprise et savoir quelles sont les mesures à suivre pour atteindre les objectifs fixés au préalable. Cela aide à réduire l'incertitude qui handicape toute prise de décisions.

Le tableau de bord de l'UAB EL-Kseur rassemble les indicateurs à caractère financiers et les ratios de gestion permettant de connaître et de visualiser les performances de l'entreprise.

Le tableau ci-dessous expose le tableau de bord élaboré par le contrôleur de gestion au sein de l'entreprise UAB EL-Kseur.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Tableau n°28 :** Le tableau de bord de l'entreprise UAB EL-Kseur.

rubrique	Agrégats	2018	2019			picto	2020			Picto
			2019	Ecart valeur	Var %		2020	Ecart valeur	Var %	
<b>Principaux soldes intermédiaires de gestion</b>	Ventes de PF et intermédiaires	446 133	482 440	36 307	8,14%	☺	450 614	-31 826	-6,60%	☹
	Ventes d'études	2 001	2 263	262	13,09%	☺	2 153	-110	-4,86%	☹
	<b>CA</b>	<b>448 134</b>	<b>484 703</b>	<b>36 569</b>	<b>8,16%</b>	☺	<b>452 768</b>	<b>-31 935</b>	<b>-6,59%</b>	☹
	Achats consommés	341 123	376 832	35 709	10,47%	☺	368 298	-8 534	-2,26%	☹
	Services extérieurs et autres services	7 724	9 058	1 334	17,27%	☺	8 701	-357	-3,94%	☹
	Consommation intermédiaires	348 847	385 890	37 043	10,62%	☺	376 999	-8 891	-2,30%	☹
	<b>VA</b>	<b>99 287</b>	<b>98 813</b>	<b>-474</b>	<b>-0,48%</b>	☹	<b>75 768</b>	<b>-23 044</b>	<b>-23,32%</b>	☹
	Charges et personnels	32 254	36 270	4 016	12,45%	☺	40 653	4 383	12,08%	☺
	Impôts, taxes et versements assimilés	4 935	5 943	1 008	20,42%	☺	5 425	-518	-8,72%	
	<b>EBE</b>	<b>62 098</b>	<b>56 601</b>	<b>-5 497</b>	<b>-8,85%</b>	☹	<b>29 691</b>	<b>-26 910</b>	<b>-47,54%</b>	☹
<b>Résultats de l'exercice</b>	<b>50 755</b>	<b>50 195</b>	<b>-560</b>	<b>-1,14%</b>	☹	<b>5 644</b>	<b>-44 551</b>	<b>-88,76%</b>	☹	
<b>Equilibre financier</b>	FRN	686 164	686 617	453	0,07%	☺	687 775	1 158	0,17%	☺
	BFR	678 728	676 646	-2 083	-0,31%	☹	685 619	8 974	1,33%	☺
	TRN	7 436	9 971	2 535	34,09%	☺	2 156	-7 815	-78,38%	☹
<b>Ratios de gestion</b>	Ratio de rendement du travail	0,32	0,37	0,05	15,62%	☺	0,54	0,17	45,94%	☺
	Ratio des frais de personnel	0,07	0,07	0	0	☺	0,09	0,02	28,57%	☺
<b>Ratios de liquidité</b>	Ratio de liquidité générale	3,05	2,2	-0,85	-27,87%	☹	1,9	-0,3	-13,64%	☹
	Ratio de liquidité réduite	3	2,14	-0,86	-28,67%	☹	1,91	-0,23	-10,75%	☹
	Ratio de liquidité immédiate	0,02	0,017	-0,003	-15%	☹	0,003	-0,014	-82,35%	☹
<b>Ratios de rentabilité</b>	Ratio de rentabilité économique	0,04	0,03	-0,01	-25%	☹	0,003	-0,027	-90%	☹
	Ratio de rentabilité financière	0,06	0,06	0	0	☺	0,007	-0,053	-88,33%	☹
	Ratio de rentabilité commerciale nette	0,11	0,10	-0,01	-9,09%	☹	0,1	0	0	☺
<b>Ratio de solvabilité</b>	Ratio de solvabilité générale	3,37	2,38	-0,99	-29,38%	☹	2,05	-0,33	13,86%	☺
<b>Ratios de structure</b>	Ratio de financement permanent	5,34	5,47	0,13	2,43%	☺	5,66	0,19	3,47%	☺
	Ratio de financement propre	5,22	5,32	0,1	1,91%	☺	5,49	0,17	3,19%	☺

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

---

<b>financière</b>	Ratio d'autonomie financière	2,34	1,38	-0,96	-41,02%	☹	1,05	-0,33	-23,91%	☹
	Ratio de capacité de remboursement	0,31	0,35	0,04	12,90%	☺	0,82	0,47	134,28%	☺
	Ratio d'endettement	0,3	0,42	0,12	40%	☺	0,49	0,07	16,67%	☺

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

## **Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur**

---

### **2.5. Le reporting**

Le reporting de l'entreprise UAB EL-Kseur se fait d'une manière mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle. Il comporte toutes informations concernant leurs activités, à savoir les achats, la production, les ventes, les investissements, les ressources humaines, les créances et les dettes.

A cet effet, chaque direction dans l'unité UAB EL-Kseur a son propre reporting, à titre d'exemples :

- La direction commerciale réalise un rapport sur l'état des ventes, un suivi détaillé des créances, des canevas de productions vendus et du chiffre d'affaires;
- La direction ressources humaines émet un rapport sur l'effectif de l'entreprise ou frais des personnels ...
- La direction audit et contrôle effectue un rapport de gestion qui contient un tableau de bord périodique, détaillant les ventes physiques de la période et analysant les ratios de gestion.

Ces informations seront vérifiées, traitées et consolidées par l'Assistant. Audit et contrôle de gestion

Une fois que cet assistant confirme la fiabilité et la pertinence de ces informations, elle le transfert à la direction générale du groupe GAC (groupe avicole centre) Afin de comprendre les états et les évolutions des activités.

### **3. L'analyse de la performance de l'entreprise UAB EL-Kseur**

Les responsables de l'entreprise UAB EL-Kseur sont susceptibles de découvrir les points forts et faibles de l'entreprise à travers de multiples indicateurs dont l'entité utilise pour piloter sa performance, en veillant à assurer sa rentabilité, respecter ses engagements, et identifier les éléments qui peuvent entraver l'atteinte de ses objectifs afin d'engager les actions nécessaires pour améliorer cette performance.

#### **3.1. L'analyse de la performance commerciale de l'UAB EL-Kseur**

Dans le but d'analyser et de valoriser la performance commerciale, les managers ont recours à des paramètres qui permettent de comprendre les raisons du succès ou d'échec

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

d'une vente. Ces indicateurs s'avèrent créateurs de valeur à condition d'en faire un bon usage.

L'unité UAB EL-Kseur observe dans cette rubrique, l'indicateur de chiffre d'affaires ou encore le nombre de ventes réalisées.

#### 3.1.1. Chiffre d'affaires

Il spécifie un ensemble de ressources qu'une entreprise génère dans l'exercice de son activité courante. Le chiffre d'affaires de l'unité UAB EL-Kseur comprend l'ensemble des ventes des produits finis et des prestations de services fournies.

Le tableau suivant montre l'évolution du chiffre d'affaires de l'unité UAB EL-Kseur pour les trois années 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°29** : L'évolution du chiffre d'affaires de l'UAB EL-Kseur

**UM : MDA**

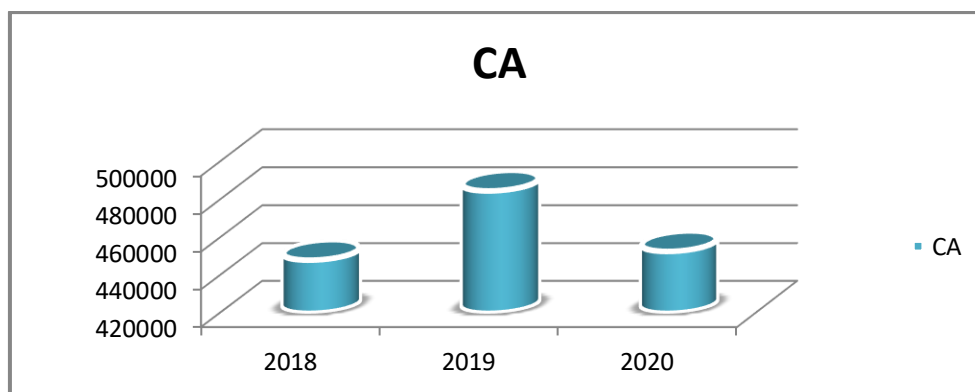
Métrique	2018	2019	Ecart	Tx E	2020	Ecart	Tx E
CA	448 134	484 703	36569	8,16%	452 768	-31935	-6,59%

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

D'après le tableau ci-dessus, nous remarquons que le chiffre d'affaires de l'année 2019 a légèrement progressé par rapport à l'année 2018, avec un taux de variation de 8,16 %. Cela s'explique par l'augmentation des quantités vendues des aliments et leurs prix de vente sur le marché.

A contrario, l'année 2020 a connu une baisse de (-6,59%) par rapport à l'année précédente. Cette régression est due à la diminution de l'aliment subventionné (orge)

**Graphique n°15** : La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires de l'UAB EL Kseur



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°29

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### 3.1.2. Taux d'évolution des quantités vendues par produits de l'UAB EL-Kseur

**Tableau n°30** :L'évolution des quantités vendues par produits de l'UAB EL Kseur

**U : Tonnes**

Désignation	2018	2019	TxE %	2020	TxE %
Chair	2 759,080	1 350,20	-51,06%	1 753,48	29,87%
Ponte	5 540,1	5 207,68	-6%	4 775,03	-8,31%
VOLAILLE	8 299,18	6 557,880	-20,98%	6 528,51	-0,45%
Bovin	1 196,56	911,00	-23,86%	1 344,66	47,60%
Ovin	2 077,12	6 502,52	213,05%	3 346,54	-48,53%
RUMINANT	3 273,68	7 413,52	126,46%	4 691,20	-36,72%
Divers	77,69	205,630	164,68%	157,26	-23,52%
<b>T. ALIMENT</b>	<b>11 650,55</b>	<b>14 177,03</b>	<b>21,68%</b>	<b>11 376,97</b>	<b>-19,75%</b>

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°25.

Durant la période 2019, nous remarquons que les ventes d'aliments ont connu une progression de 21,68% en comparaison à la période 2018. Cette performance est due principalement à :

- La hausse des ventes de la gamme du produit **Ruminant**, soit de 126,46% suite à la forte évolution du sous produit **Ovin**. Ceci s'explique par la forte demande du produit par les éleveurs.
- La forte augmentation de la vente des gammes **Divers**, soit de 164,68% (la demande de sous produits **Dinde** qui n'est pas prévu à vendre)

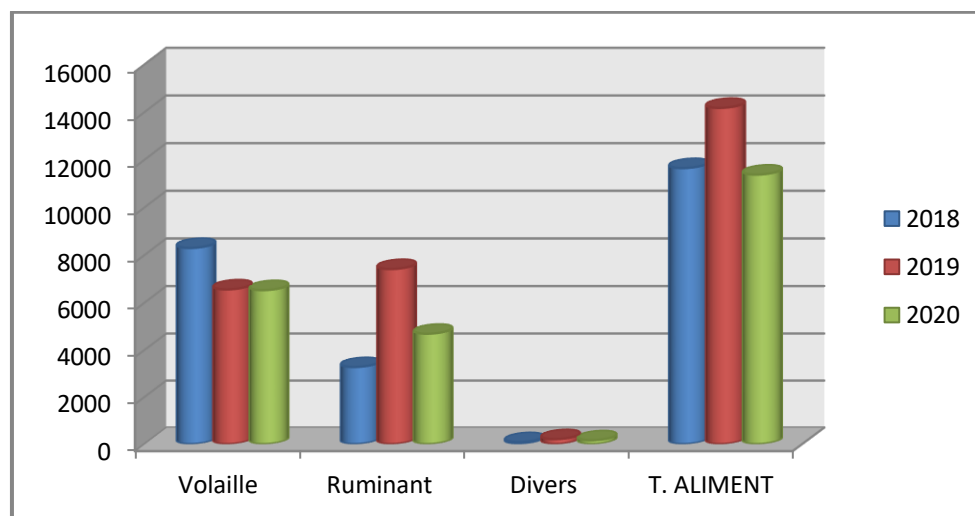
Concernant la période 2020 La vente d'aliments a atteint 11 376,97 T contre 14 177,03T en 019, soit une régression de 19,75% et cela revient à la baisse des matières premières subventionnées.

Pour avoir une image plus démonstrative, le graphe suivant illustre les données du tableau.



## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Graphique n°16** : La représentation graphique des évolutions des ventes en volume de l'UAB EL-Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°30

### 3.2. L'analyse de la performance économique de l'UAB EL-Kseur

Pour être économiquement performant, l'UAB EL-Kseur formalise clairement les règles de gestion et de fonctionnement à travers des indicateurs économiques appelés soldes intermédiaires de gestion SIG. Ces derniers sont calculés sur la base du compte de résultat.

Ces soldes permettent aux managers d'apprécier la compétitivité de leur entreprise afin de défendre et de renforcer en permanence ses positions concurrentielles. Pour ce qui suit, nous présentons dans ce tableau, les différents soldes intermédiaires de gestion de l'UAB EL-Kseur pour les trois exercices 2018, 2019, 2020.

**Tableau n°31** : Les soldes intermédiaires de gestion de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	2020
Chiffre d'affaires	448 134	484 703	452 768
Production de l'exercice	448 134	484 703	452 768
Valeur ajoutée	99 287	98 813	75 768
Excédent brut d'exploitation	62 098	56 601	29 691
Résultat opérationnel	50 775	50 195	5 644
Résultat financier	-	-	-
Résultat courant avant impôt	50 775	50 195	5 644
Résultat net	50 755	50 195	5 644

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB E-kseur

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

#### 3.2.1. La valeur ajoutée

Elle mesure la capacité de l'entreprise à créer des richesses dans ses activités économiques. Dans ce qui suit, nous allons présenter son mode de calcul ainsi que ses évolutions au sein de l'UAB EL-Kseur durant les années 2018, 2019 et 2020.

##### \* Mode de calcul

$$\text{VA} = \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice}$$

Avec : **consommation de l'exercice** = achats consommés + services extérieurs et  
Autres consommations

Tableau n°32 : Le calcul de la valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	2020
<b>Production de l'exercice</b>	<b>448 134</b>	<b>484 703</b>	<b>452 768</b>
<b>Consommation de l'exercice</b>	<b>348 847</b>	<b>385 890</b>	<b>376 999</b>
Achats consommés	341 123	376 832	368 298
Services extérieurs et autres consommation	7 724	9 058	8 701
<b>VA</b>	<b>99 287</b>	<b>98 813</b>	<b>75 768</b>

Source : Document interne de l'UAB EL-Kseur

##### \* Evolution de la valeur ajoutée

Le présent tableau expose la variation de la valeur ajoutée durant les trois années 2018, 2019 et 2020.

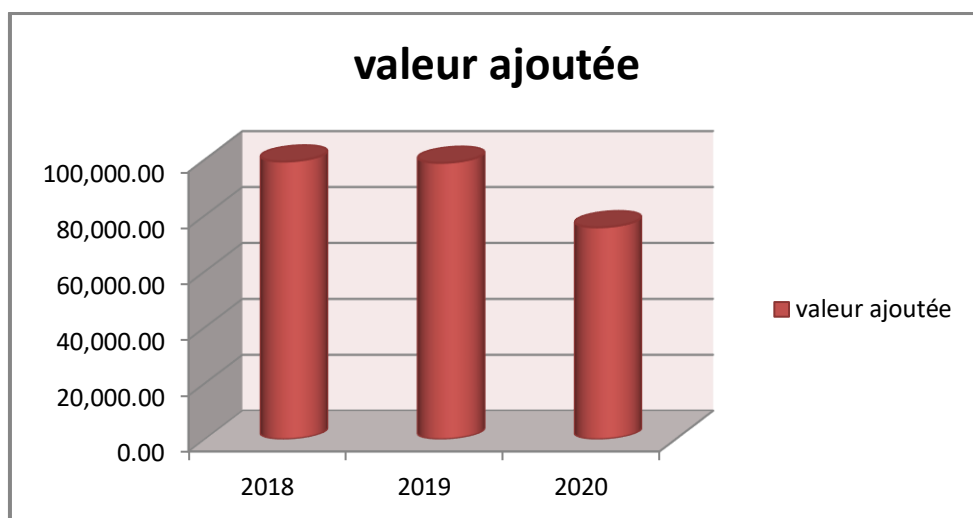
Tableau n°33 : L'évolution de la valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	Tx E	2020	Tx E %
VA	99 287	98 813	-0,48%	75 768	-23,32%

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°32.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

**Grphe n°17** : La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée de l'UAB EL-Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°33

### Interprétations

La valeur ajoutée est en régression de 0,48% entre l'exercice 2018 et 2019 et cela est dû à l'augmentation des consommations intermédiaires de 10,62%. Or qu'on 2020, elle s'est dégradée de 23,32% par rapport à celle de l'exercice 2019, en raison de la diminution de la production de l'exercice ou chiffre d'affaires soit de 6,59%.

La valeur ajoutée reste toujours positive pour les trois années 2018, 2019 et 2020. Cela indique que l'entreprise est performante, car elle arrive à créer de la richesse par son activité.

### 3.2.2. L'excédent brut d'exploitation (EBE)

L'EBE est un critère incontournable du responsable d'entreprise souhaitant analyser les résultats d'une exploitation. D'ailleurs, comme son nom l'indique, il correspond aux bénéfices ou aux ressources générées de l'activité d'exploitation de l'entreprise. Il doit faire l'objet d'un suivi récurrent si la trésorerie sera suffisante pour satisfaire les besoins d'exploitations.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### \* Mode de calcul

$$\text{EBE} = \text{VA} - \text{charges de personnel} - \text{impôts, taxes et versements assimilés}$$

**Tableau n°34 :** Le calcul de l'EBE de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	2020
VA	99 287	98 813	75 768
Charges de personnel	32 254	36 270	40 653
Impôts, taxes et versements assimilés	4 935	5 943	5 425
<b>EBE</b>	<b>62 098</b>	<b>56 601</b>	<b>29 691</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents interne de l'UAB EL-Kseur

### \* Evolution de l'excédent brut d'exploitation

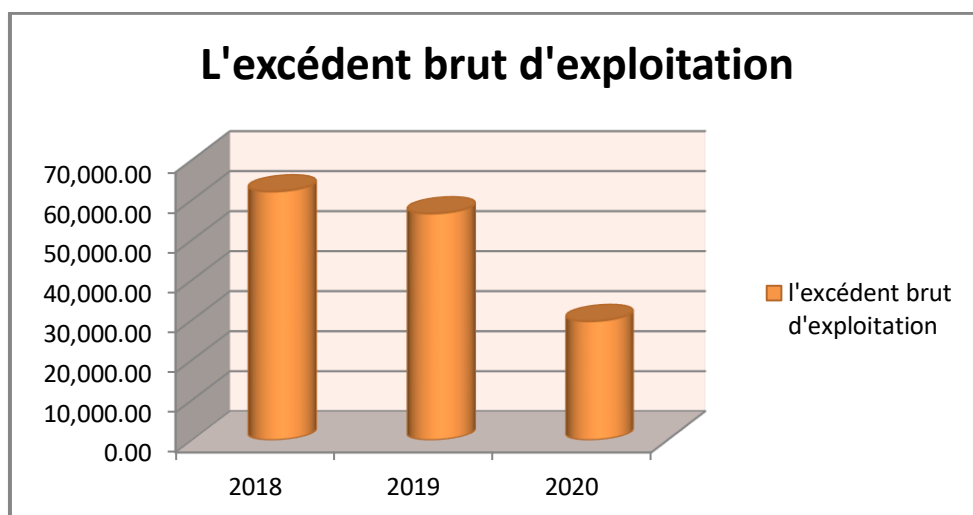
Pour analyser et justifier la tendance de l'évolution du l'EBE, des comparaisons doivent être effectuées sur les années 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°35 :** L'évolution de l'EBE de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	Tx E %	2020	Tx E %
EBE	62 098	56 601	-8,85%	29 691	-47,54%

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°34.

**Graphe n°18 :** La représentation graphique de l'évolution de l'EBE de l'UAB EL-Kseur



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°35.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### Interprétation

L'EBE de l'exercice 2019 a subi une diminution légère de 8,85% par rapport à l'exercice 2018, et cela compte tenu de l'augmentation des charges de personnel. Cette élévation peut être expliquée soit par l'évolution des effectifs et par le paiement des salariés.

L'exercice 2020 a connu une forte baisse de 47,54%, due à la réduction de la valeur ajoutée et les charges de personnel.

Durant les trois années, l'UAB EL-Kseur tire des excédents positifs ce qui signifie que son chiffre d'affaires encaissé suffit à couvrir la totalité des charges liées à son activité, donc elle est rentable. On confirme que L'UAB EL-Kseur est une entreprise performante.

### 3.2.3. Le résultat opérationnel (RO)

Le résultat opérationnel ou d'exploitation fait partie des indicateurs clés par lesquels une entreprise évalue sa performance économique sur la base de son activité d'exploitation, en excluant l'impact de ses politiques financières.

#### \* Mode de calcul

$$\text{RO} = \text{EBE} + \text{autres produits opérationnels} - \text{autres charges opérationnelles} - \text{dotations aux amortissements, aux provisions} + \text{reprise sur perte de valeur}$$

Tableau n°36 : Le calcul du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	2020
EBE	62 098	56 601	29 691
Autres produits opérationnels	1 044	1 403	823
Autres charges opérationnelles	-681	-1 283	-804
Dotations aux amortissements	-12 899	-7 832	-25 584
Reprise sur perte de valeur	1 213	1 306	1 518
<b>RO</b>	<b>50 775</b>	<b>50 195</b>	<b>5 644</b>

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### \* Evolution du résultat opérationnel

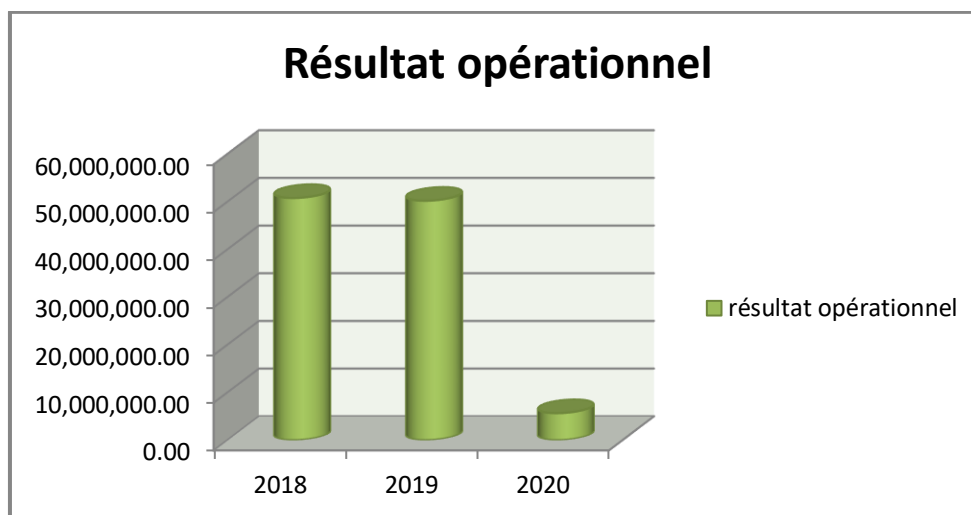
Le tableau suivant nous expose l'évolution du résultat opérationnel au fil des trois années 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°37** : L'évolution du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	TxE %	2020	TxE %
RO	50 775	50 195	-1,14%	5 644	-88,76%

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°36

**Graph n°19** : La représentation graphique de l'évolution du résultat opérationnel de l'UAB EL-Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°37

### Interprétation

Le résultat opérationnel s'est dégradé de 1,14% par rapport à la période 2018 suite à l'accroissement des autres charges opérationnelles, en passant de 681 MDA à 1 283 MDA, soit de 88,40%.

En 2020, le résultat opérationnel connaît une forte dégression qui passe de 50 195 MDA à 5 644 MDA, soit une variation de 88,76% et cela revient principalement à l'augmentation des dotations aux amortissements et aux provisions qui passent de 7 832 MDA à 25 584 MDA.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

La constatation primordiale que nous avons réalisée est que l'entreprise est performante, du fait que ses résultats sont toujours positifs pour les trois années 2018, 2019 et 2020. Donc, elle génère des bénéfices.

### 3.3. L'analyse de la performance financière de l'UAB EL-Kseur

La performance financière est la capacité de l'entreprise à créer de la valeur avec les fonds qui lui sont apportés. L'analyse de cette dernière permet de prendre le portrait de sa situation à un moment donné. Pour la mesurer, l'entreprise UAB EL-Kseur utilise les indicateurs de l'équilibre financier et quelques ratios.

#### 3.3.1. Analyse par l'équilibre financier

L'équilibre financier est étudié à la lumière de l'articulation entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et de la trésorerie calculée à partir du bilan financier. Ce dernier paraît beaucoup plus lisible et peut offrir à l'œil averti un premier aperçu de l'équilibre financier. A cet effet, une présentation du bilan financier en grandes masses semble nécessaire.

##### 3.3.1.1. Construction des bilans financiers en grandes masses

Un bilan financier est élaboré à partir des bilans comptables des exercices 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°38** : Actif des bilans financiers en grandes masses.de l'UAB EL-Kseur

**UM : MDA**

Désignation		2018	%	2019	%	2020	%
Actif fixe	VI	157 992	13,41%	154 344	10,91%	147 669	9,34%
Atif circulant	VE	17 854	1,52%	33 678	2,38%	12 502	0,79%
	VR	995 079	84,45%	1 216 110	85,60%	1 418 738	89,73%
	VD	7 436	0,63%	9 971	0,71%	2 156	0,14%
AC (VE+VR+VD)		1 020 369	86,59%	1 259 759	89,09%	1 433 396	90,66%
<b>ACTIF</b>		<b>1 178 361</b>	<b>100%</b>	<b>1 414 103</b>	<b>100%</b>	<b>1 581 065</b>	<b>100%</b>

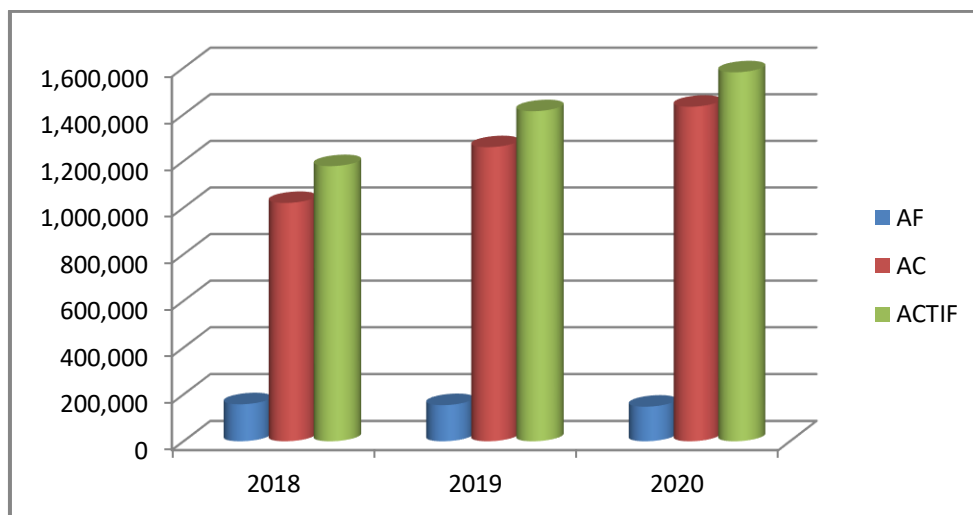
**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des bilans comptables de l'UAB EL-Kseur

Le total de l'actif a connu une progression consécutive durant les trois années soit de 20% en 2019 et 11,81% en 2020.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

Dans l'intention d'avoir une image plus claire sur les éléments du bilan en grandes masses nous avons illustrés les données du tableau dans un graphique.

**Grphe n°20** : La représentation graphique de l'actif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL Kseur.



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°38

### La lecture de l'actif bilan

D'après la lecture des trois bilans financiers des trois périodes concernées on remarque ce qui suit :

- \* L'actif fixe (valeurs immobilisées) a enregistré des proportions décroissantes par rapport au total actif, soit de 13,41% en 2018, de 10,91% en 2019 et de 9,34% en 2020. Cette décroissance est due principalement à la baisse des immobilisations corporelles.
- \* L'actif circulant représente la part la plus importante du total actif, ses proportions sont en évolution croissante, soit de 86,59% en 2018, de 89,09% en 2019 et de 90,66% en 2020. Cette élévation revient essentiellement à l'augmentation des créances et d'emplois assimilés (valeurs réalisables) en passant de 995 079 MDA en 2018 à 1 216 110 MDA en 2019 et à 1 418 738 MDA en 2020.



## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

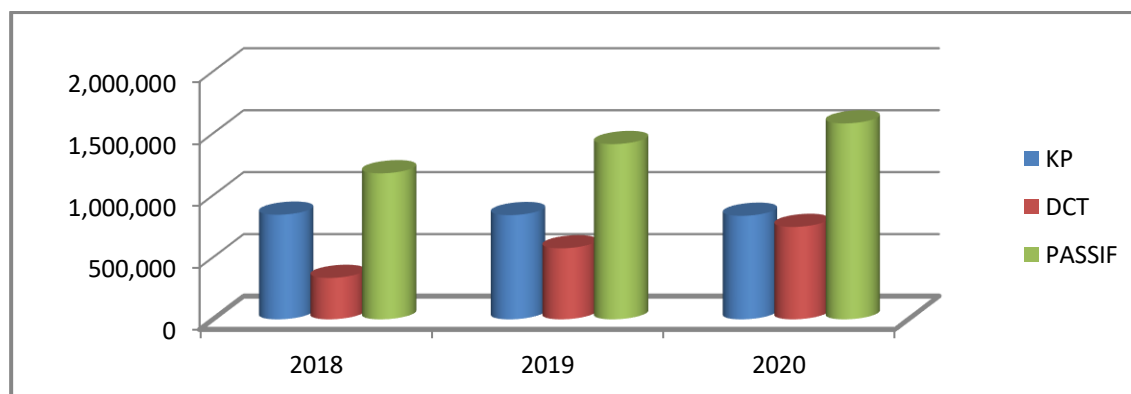
**Tableau n 39:** Passif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur

**UM : MDA**

Désignation		2018		2019		2020	
		En valeur	En %	En valeur	En %	En valeur	En %
Capitaux permanents	CP	825 153	70,03%	821 121	50,07 %	811 133	51,30%
	DLMT	19 003	1,61%	19 840	1,40%	24 311	1,54%
KP	=	844 156	71,64%	840 961	59,47%	835 444	52,84%
Passif circulant	DCT	334 205	28,36%	573 142	40,53 %	745 621	47,16%
<b>PASSIF</b>		<b>1 178 361</b>	<b>100%</b>	<b>1 414 103</b>	<b>100%</b>	<b>1 581 065</b>	<b>100%</b>

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

**Graph n°21 :** La représentation graphique du passif des bilans financiers en grandes masses de l'UAB EL-Kseur.



**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°39

### La lecture du passif

Du tableau élaboré ci-dessus, nous constatons que :

- ❖ Les capitaux propres ont connu une dégression consécutive durant les années 2018 et 2019 dans leurs parts par rapport au total passif, soit de 70,03% et de 50,07%. Quant à 2020, la proportion des capitaux propres par rapport au total passif a augmenté à 51,03%, tandis que la valeur a baissé de 9988 MDA. Ces diminutions sont dues suite à la réduction du résultat net et comptes de liaison.
- ❖ La part des dettes à long terme dans le total du passif ont connu des fluctuations avec une proportion de 1,61% en 2018, de 1,4% en 2019 et de 1,54% en 2020. Ces dettes ont enregistré une augmentation durant ces années en raison de l'accroissement des provisions et des produits constatés d'avance.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

- ❖ La part des dettes à court terme est en évolution croissante par rapport au total passif, soit de 28,36% en 2018, de 40,53% en 2019 et de 47,16% en 2020. Cette augmentation s'explique par l'augmentation des dettes fournisseurs et des comptes rattachés.

#### 3.3.1.2. Le calcul des indicateurs de l'équilibre financier

##### A. Le fonds de roulement (FRN)

Il représente la liquidité immédiatement disponible que l'entreprise consacre pour faire face aux besoins liés à son activité d'exploitation.

Le fonds de roulement se calcule via deux approches, l'une par le haut du bilan et l'autre par le bas du bilan.

- **Première méthode :** Le calcul du FRN par le haut du bilan.

$$\text{Le fonds de roulement} = \text{capitaux permanents} - \text{valeurs immobilisées}$$
$$\text{FRN} = \text{KP} - \text{VI}$$

Tableau n°40 : Le calcul du FRN de l'UAB EL-Kseur par le haut du bilan

Désignation	2018	2019	Ecart	Var FRN	2020	Ecart	Var FRN
KP	844 156	840 961			835 444		
VI	157 992	154 344			147 669		
FRN	686 164	686 617	453	0,07%	687 775	1 158	0,17%

Source : Réalisé par nos propres soins à des bilans financiers 2018, 2019 et 2020.

#### Interprétation

Nous apercevons que le fonds de roulement augmente et s'améliore d'une année à une autre, soit de 0,07% en 2019 par rapport à 2018 et de 0,17% en 2020 par rapport à 2019. Toutefois, ce dernier est positif durant les trois années (capitaux permanents supérieurs aux valeurs immobilisées) avec un montant de 686 164 MDA en 2018, de 686 617 MDA en 2019 et de 687 775 MDA en 2020. Cela signifie que l'UAB EL-Kseur possède des ressources permanentes suffisantes pour financer l'intégralité de ses immobilisations en dégagent un excédent qui peut financer à son tour une partie du cycle d'exploitation et donc l'entreprise n'a pas besoin d'avoir recours au financement bancaire. A cet effet, l'UAB EL-Kseur est en bonne santé financière.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

- **Deuxième méthode** : Le calcul du FRN par le bas du bilan.

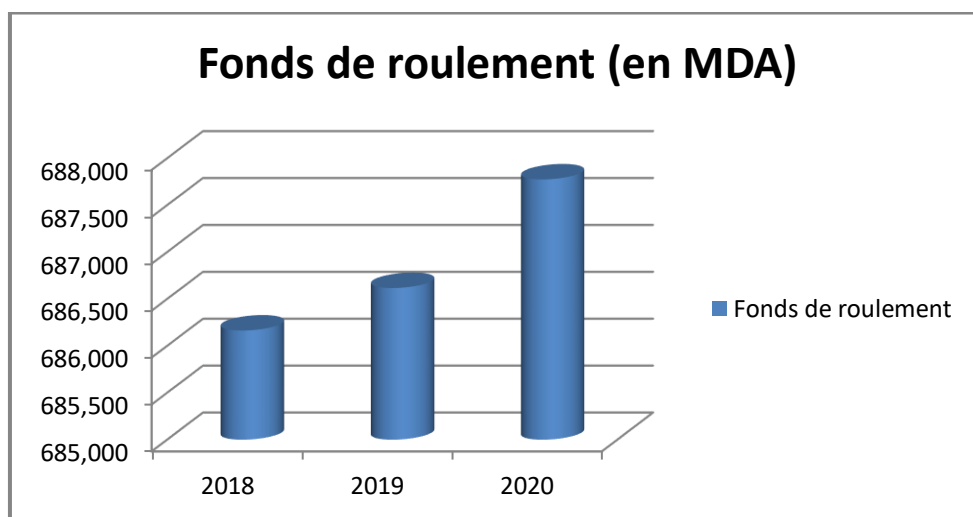
Le fonds de roulement = actif circulant – dettes à court terme  
FRN = AC – DCT

**Tableau n°41** : Le calcul du FRN de l'UAB EL-Kseur par le bas du bilan.

Désignation	2018	2019	Ecart	Var FRN	2020	Ecart	Var FRN
AC	1 020 369	1 259 759	453	0,07%	1 433 396	1 158	0,17%
DCT	334 205	573 142			745 621		
FRN	686 164	686 617			687 775		

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

**Graph n°22** : La représentation graphique de l'évolution du FRN de l'UAB EL-Kseur.



**Source** : Réalisé par nos soins à partir des données du tableau n° 40 et 41

### Interprétation

L'UAB EL-Kseur dégage un fonds de roulement positif durant les trois années étudiées, ce qui signifie qu'elle est capable d'honorer le paiement de ses dettes à court terme par la liquidation de son actif circulant. Donc, cette entreprise possède un bon fonctionnement financier.

### B. Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Il représente les ressources dont une entreprise a besoin afin de couvrir ses dépenses d'exploitation. Ce dernier est généralement financé par le fonds de roulement.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

Le besoin en fonds de roulement se calcule sur la base de la formule suivante :

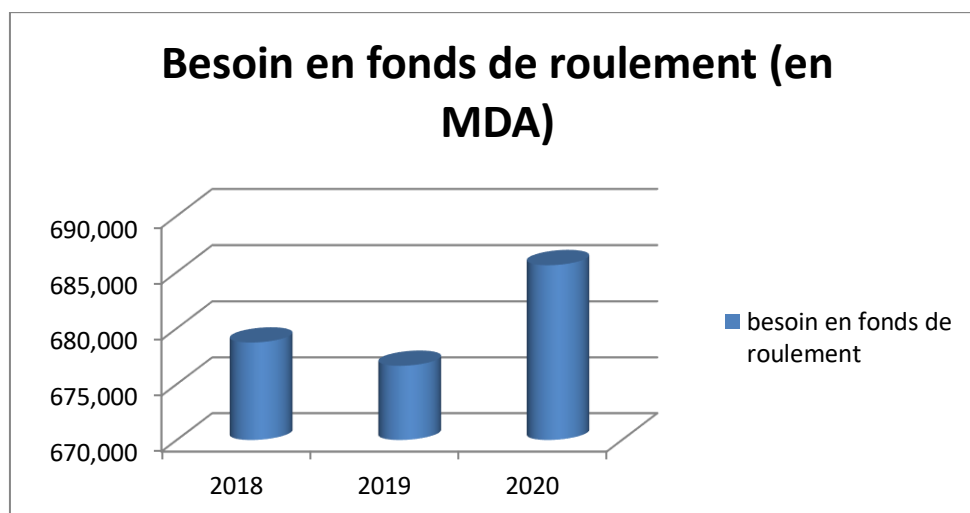
**Le besoin en fonds de roulement** = (valeurs d'exploitation+valeurs réalisables) – (dettes à court terme – trésorerie passive)  
**BFR** = (VE+VR) – (DCT- TR passive)

**Tableau n°42:** Le calcul du BFR de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	Ecart	Var BFR	2020	Ecart	Var BFR
VE	17 854	33 678			12 502		
VR	995 079	1 216 110			1 418 738		
DCT	334 205	573 142			745 621		
TR passive	-	-			-		
<b>BFR</b>	<b>678 728</b>	<b>676 646</b>	<b>-2 083</b>	<b>-0,31%</b>	<b>685 619</b>	<b>8 974</b>	<b>1,33%</b>

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

**Graph n°23 :** La représentation graphique de l'évolution du BFR. De l'UAB EL-Kseur



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau n° 42.

### Interprétation

Durant les trois années, nous observons que l'UAB exprime un besoin en fonds de roulement à court terme ( le BFR est positif) surtout en 2020 avec un montant de 685 619 MDA, ce qui signifie que les ressources à court terme ne sont pas suffisantes pour financer la totalité des emplois à court terme. A cet effet, l'UAB souffre d'un dysfonctionnement dans son cycle d'exploitation. Dans ce cas, elle doit financer ses besoins à court terme par son fonds de roulement.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### C. La trésorerie (TRN)

Après avoir calculé et interprété les deux composantes de l'équilibre financier FRN et BFR, il convient de confronter ces deux éléments pour en déduire la dernière composante qui est la trésorerie (TR).

Cette dernière représente la liquidité restante dans l'entreprise après avoir financé ses immobilisations et tous les besoins de son activité. Elle peut se manifester par la part du FRN qui excède le BFR.

La trésorerie peut être calculée à l'aide de deux formules :

- **La première formule**

$$\text{Trésorerie} = \text{fonds de roulement} - \text{besoins en fonds de roulement}$$

- **La deuxième formule**

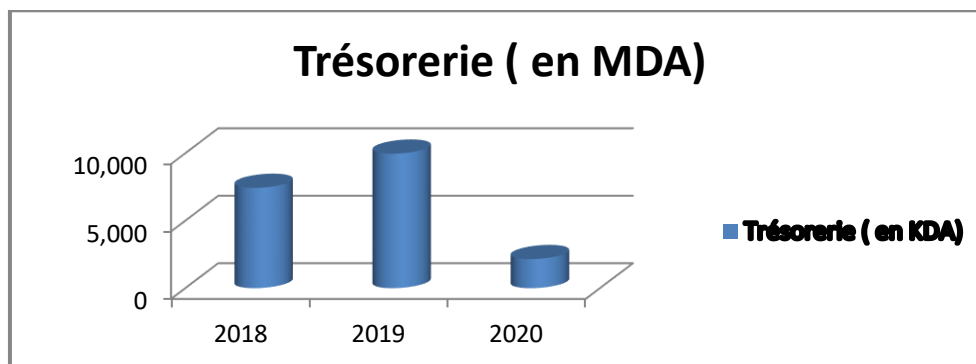
$$\text{Trésorerie} = \text{valeurs disponibles} - \text{trésorerie passive}$$

**Tableau n°43** : Le calcul de la trésorerie de l'UAB EL-Kseur

Désignation		2018	2019	Ecart	Var TRN	2020	Ecart	Var TRN
Formule (1)		TRN = FRN – BFR						
(1)	FRN	686 164	686 617	2 535	34,09%	687 775	-379	-3,80%
	BFR	678 728	676 646			685 619		
TRN		7 436	9 971			2 156		
Formule (2)		TRN = VD – TR passive						
(2)	VD	7 436	9 971	2 535	34,09	2 156	-7 815	-78,38%
	TRP	00	00			00		
TRN		7 436	9 971			2 156		

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

**Graphes n°24**: La représentation graphique de l'évolution de la TRN de l'UAB EL-Kseur



**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°43.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

---

### Interprétation

Nous constatons que l'UAB EL-Kseur a réalisé une trésorerie positive durant les trois années avec un montant de 7 436 MDA en 2018, de 9971MDA en 2019 et de 2 156 MDA en 2020. Ce qui signifie que son fonds de roulement (FRN) peut financer la totalité de son besoin (BFR). Dans ce cas, cette entreprise dispose de liquidités suffisantes qui lui permettent de rembourser ses dettes à l'échéance. Cette situation indique que l'UAB EL-Kseur est en bonne santé et possède un équilibre financier respecté.

Il y a lieu de souligner qu'en 2019, elle éprouve une évolution de la trésorerie de 2 535 MDA soit d'un taux de 34,09%, ceci est lié la diminution du BFR. Contrairement à 2020, sa trésorerie a connu une forte dégradation à cause de la croissance de son besoin en fonds de roulement.

### D. La capacité d'autofinancement (CAF)

La CAF est l'un des indicateurs les plus pertinents que les entreprises utilisent pour apprécier leur équilibre financier. Cette dernière représente l'argent ou les ressources générées grâce à leurs activités habituelles. Elle sert aux remboursements de ses emprunts, financement de ses investissements et même aux distributions des dividendes aux actionnaires.

Elle mesure la capacité de développement, le degré d'indépendance financière ainsi que le potentiel d'endettement d'une entreprise.

Le calcul de la capacité d'autofinancement se fait via deux méthodes :

- L'une est calculée à partir du résultat net appelée « méthode additive » ;
- L'autre est calculée à partir de l'EBE appelée « méthode soustractive ».

Nous allons exposer dans les tableaux ci-dessous le calcul de la CAF selon les deux méthodes.

#### 1) La méthode additive : à partir du résultat net

Le tableau n°44 explique la méthode du calcul de la capacité d'autofinancement à partir du résultat net pour les trois exercices 2018, 2019 et 2020.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

**Tableau n°44** : Le calcul de la CAF de l'UAB EL-Kseur selon la méthode additive.

Désignation	2018	2019	2020
Résultat net de l'exercice	50 775	50195	5 644
+ Dotations aux amortissements et aux prévisions	12 899	7 832	25 584
- Reprises sur pertes de valeur, et prévisions	1 213	1 306	1 518
+ Valeur comptable des éléments d'actifs cédés	00	00	00
- Produits des cessions d'éléments d'actifs immobilisés	00	00	00
- Quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	00	00	00
= CAF	62 461	56 721	29 710

Source : Réalisé par nos propres à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

#### 2) La méthode soustractive : à partir de l'EBE

Le tableau n°45 explique la méthode du calcul de la capacité d'autofinancement à partir de l'EBE pour les trois exercices 2018, 2019 et 2020.

**Tableau n°45** : le calcul de la CAF de l'UAB EL-Kseur selon la méthode soustractive

Désignation	2018	2019	2020
EBE	62 098	56 601	29 691
+ Transfert de charges	00	00	00
+ Autres produits opérationnels	1 044	1 403	823
- Autres charges opérationnelles	681	1 283	804
+/- Quotes-parts de résultats faites en commun	00	00	00
+ Produits financiers	00	00	00
- Charges financières	00	00	00
+ Produits exceptionnels	00	00	00
- Charges exceptionnelles	00	00	00
- Participation des salariées aux résultats	00	00	00
- Impôt sur bénéfice (exigible sur résultat ordinaire)	00	00	00
+ Impôt différé	00	00	00
= CAF	62 461	56 721	29 710

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

#### 3) Evolution de la CAF

**Tableau n°46** : L'évolution de la CAF de l'UAB EL-Kseur

Désignation	2018	2019	Ecart	Var	2020	Ecart	Var
CAF	62 461	56 721	-5 740	-9,19%	29 710	-27 011	-47,62%

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°44 et n°45.

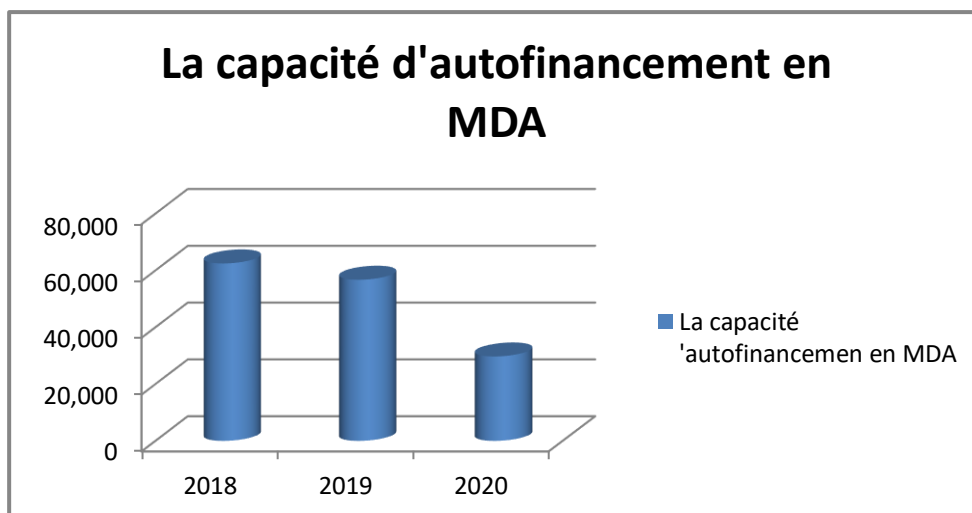
## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### Interprétation

En s'appuyant sur les chiffres pris plus haut, nous remarquons que la capacité d'autofinancement a diminué d'une année à une autre, soit d'un taux négative de 9,19% en 2019 et d'un fort taux négative de 47,62% en 2020 et cela est dû à la dégression du résultat net et de l'EBE.

Margé ces diminutions, l'UAB EL-KSeur marque des CAF positives durant ses trois exercices, ce qui signifie qu'elle réalise des bénéfices d'exploitation et donc, elle est en mesure de combler ses besoins de financement. À cet effet, l'UAB EL-Kseur est susceptible de payer ses dettes, d'investir dans ses biens, sans faire appel à des ressources externes.

**Graphe n°25 :** La représentation graphique de l'évolution de la CAF de l'UAB EL-Kseur



Source : Réalisé par nos propres soins à partir des données du tableau n°46.

### 3.3.2. Analyse par les ratios

L'analyse par les ratios est la technique la plus adoptée par les entreprises afin de mesurer et de contrôler l'évolution de leurs activités. Ces ratios sont des indicateurs de performances qui renseignent sur la rentabilité, la profitabilité, la liquidité et l'avoir d'une entreprise.

Les ratios suivants, sont souvent utilisés par l'UAB EL-Kseur pour analyser et mesurer sa performance financière.



## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

### 3.3.2.1. Analyse par les ratios du bilan

Les ratios du bilan regroupent quatre catégories de ratios à savoir : les ratios de structure, de liquidité, de rentabilité et de solvabilité.

#### A) Ratios de structure

**Tableau n°47** : Le calcul des ratios de structure de l'UAB EL-Kseur

Ratios		Formule	2018	2019	2020
<b>Ratios de Structure financière</b>	Ratios de financement permanent	$KP / VI \text{ (ou AF)} > 1$	5,34%	5,47	5,66
	Ratio de financement propre	$CP / VI > 0,5$	5,22	5,32	5,49
	Ratio d'autonomie financière	$CP / \text{total des dettes} > 1$	2,34	1,38	1,05
	Ratio de capacité de remboursement	$DLMT / CAF < 4$	0,31	0,35	0,82
	Ratio d'endettement	$\text{Total des dettes} / \text{total actif} < 0,5$	0,3	0,42	0,49

**Source** : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

### Interprétation

Les résultats du tableau n°47 montrent que :

- ★ Le ratio de financement permanent est supérieur à 1 au cours des trois périodes 2018, 2019 et 2020, ce qui prouve que l'UAB EL-Kseur a pu financer ses actifs immobilisés (actif à plus d'un an) par ses ressources permanentes, en dégagant une marge de sécurité pour financer son actif circulant. A ce titre, l'UAB EL-Kseur a respecté la règle de l'équilibre financier.
- ★ Les résultats obtenus du ratio de financement propre sont supérieurs à 1 durant les trois périodes, soit de 5,22 en 2018, de 5,32 en 2019 et de 5,49 en 2020. Cette situation indique que l'UAB EL-Kseur arrive à financer l'intégralité de ses immobilisations par son propre capital.
- ★ Les normes recommandées du ratio d'autonomie financière sont respectées (elles sont supérieures à 1 pour les trois années). Ceci traduit le degré d'indépendance de l'UAB EL-Kseur vis à vis de ses créanciers (plus le ratio est élevé plus elle est indépendante des banques). A cet effet, l'UAB EL-Kseur possède une bonne autonomie financière.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

- ★ Durant les trois exercices, la capacité de remboursement est inférieure 4, ce qui traduit que l'UAB EL-Kseur est en mesure de faire face à ses emprunts et donc, elle est solvable.
- ★ Le ratio d'endettement des trois périodes est dans les normes (inférieur à 50%), ce qui témoigne la solidité financière de l'entreprise et donc elle présente une performance favorable. On remarque que ce ratio augmente d'une année à une autre. D'ailleurs, il s'est rapproché sensiblement des normes en 2020 avec une part de 0,49 et cela est dû aux bouleversements de la crise sanitaire.

### B) Ratios de liquidité

Tableau n°48 : Le calcul des ratios de liquidité

<b>Ratios</b>		<b>Formule</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>Ratios de liquidité</b>	Ratio de liquidité générale	$AC / DCT > 1$	3,05	2,2	1,9
	Ratio de liquidité réduite	$(VR + VD) / DCT > 1$	3	2,14	1,91
	Ratio de liquidité immédiate	$VD / DCT > 1$	0,02	0,017	0,003

**Source :** Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

Les chiffres repris plus haut nous montrent que :

- ★ Le ratio de liquidité générale est supérieur à 1 au cours des trois exercices d'une valeur de 3,05 en 2018 et de 2,2 en 2018 et de 1,9 en 2020, cela veut dire que l'actif circulant est supérieur aux dettes à court terme. A ce stade, l'UAB EL-Kseur est solvable et donc elle est capable de supporter ses engagements et ses échéances.
- ★ Le ratio de liquidité réduite est aussi supérieur à 1, ce ratio a connu une dégradation suite à la baisse de la valeur de la trésorerie. Ces normes obtenues traduisent la capacité de l'UAB EL-Kseur à honorer ses dettes à court termes par ses valeurs disponibles et la transformation de ses valeurs réalisables.
- ★ Le ratio de liquidité immédiate représente les valeurs de 0,02 ; de 0,017 et de 0,003 pour les années 2018, 2019 et 2020 consécutivement. Ces valeurs sont inférieures à 1, c'est une situation qui traduit l'incapacité de l'UAB EL-Kseur à rembourser ses dettes à court terme dans l'immédiat. Donc, elle rencontre des problèmes dans sa trésorerie en exprimant des difficultés de liquidités.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

#### C) Ratios de rentabilité

Tableau n°49 : Le calcul des ratios de rentabilité.

	<b>Ratios</b>	<b>Formule</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Ratios de rentabilité	Ratio de rentabilité économique	RO / total actif	0,04	0,03	0,003
	Ratio de rentabilité financière	Résultat net / CP	0,06	0,06	0,007
	Ratio de rentabilité commerciale nette	Résultat net / CA HT	0,11	0,10	0,01

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur.

#### Interprétation

A travers le tableau n°49, nous observons que :

- \* Le ratio de rentabilité économique marqué au cours des trois années est faible soit de 0,06 en 2018 et 2019 et très faible en 2020 soit de 0,007. Malgré ces normes faibles, il n'empêche que l'entreprise a généré une rentabilité satisfaisante (puisqu'elles sont positive) ça veut dire que ses actifs économiques sont rentables.
- \* L'UAB EL-Kseur exprime une rentabilité financière satisfaisante au cours des deux années 2018 et 2019 du fait qu'elle génère une norme de 6% (supérieure à 5 %). or qu'en 2020, on observe une norme très faible.
- \* La rentabilité commerciale mesure la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices selon le volume de son chiffre d'affaires : De ce fait la rentabilité commerciale de l'entreprise a fortement baissé et ce en raison de la diminution consécutive du résultat de l'entreprise.

Une rentabilité positive est synonyme de création de valeur.

#### D) Ratios de solvabilité

Tableau 50° : Le calcul du ratio de solvabilité

<b>Ratio</b>	<b>Formule</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Ratio de solvabilité générale	Actif total / total des dettes	3,37	2,38	2,05

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

### Interprétation

Le ratio de solvabilité représente des valeurs supérieures pour les trois années d'étude, ce qui traduit que l'entreprise est capable d'absorber (faire face) à ses dettes à court et long terme

#### 3.3.2.2. Analyse par les ratios du compte de résultat

Les ratios issus du compte du résultat rassemblent les catégories suivantes : ratios de marges, ratios de profitabilité et les ratios de gestion.

#### A) Le ratio de marge

**Tableau n°51** : Le calcul des ratios de marge

Ratio		Formule	2018	2019	2020
<b>Ratio de marge</b>	Taux de valeur ajoutée	$VA / CA > 40$ forte < 20% stable	22,16	20,38	16,76

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

### Interprétation

D'après le tableau au-dessus nous remarquons que le taux de valeur ajoutée est dans les normes pour les années 2018 et 2019 ce qui explique que le cycle de production est créateur de richesse qui donne à l'entreprise plus d'aisance pour absorber ses dépenses, mais aussi en remarquant une diminution de ce taux à 16,76% en 2020 qui est du à la diminution simultanée de chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée.

#### B) Ratios de gestion

**Tableau n°52** : Le calcul des ratios de gestion de l'UAB EL-Kseur

Ratios		Formule	2018	2019	2020
<b>Ratios de gestion</b>	Ratio de rendement du travail	Frais de personnel / VA	0,32	0,37	0,54
	Ratio des frais de personnel	Frais de personnel/ CA HT	0,07	0,07	0,09

Source : Réalisé par nos propres soins à partir des documents internes de l'UAB EL-Kseur

## **Interprétation**

- \* Le ratio de rendement du travail exprime la part de la valeur ajoutée destinées à la rémunération des salariées, cette part augmente et s'améliore d'une année à une autre. ce qui témoigne de l'augmentation des salaires ou l'effectif au sein de l'UAB.
- \* On constate une légère augmentation du ratio des frais de personnel en 2020 soit de 2 % suite à l'augmentation des charges de personnel. (d'après le tableau).

## **4. Constats et synthèse**

Après l'achèvement de notre stage pratique au niveau des entreprises (UAB EL-Kseur et ETE LAHLAH) et l'analyse des données obtenues dans celles-ci sur trois années (2018, 2019 et 2020), nous avons conclu que la fonction du contrôle de gestion occupe une place prépondérante dans l'organisation, elle assiste les gérants dans l'exercice de leurs fonctions et dans la prise de décisions.

Notre stage pratique dans l'UAB EL-Kseur nous a permis de voir cette importance. Cette entreprise scrute clairement sa situation périodique et prend des mesures pour s'adapter à chaque situation. Nous constatons que les outils utilisés au sein de l'UAB EL-Kseur ont une influence majeure sur l'évaluation de sa performance :

- \* La comptabilité analytique a pour vocation d'offrir une visibilité pertinente sur les coûts, en analysant leur structure et construire un plan d'actions pour une attribution optimale des moyens et des ressources.
- \* La gestion budgétaire aide l'organisation à définir ses objectifs et les comparer aux réalisations et définir les moyens nécessaires pour les atteindre en vue d'acquérir un avantage concurrentiel. Elle contribue en effet à évaluer sa performance en analysant les écarts dégagés en vue de prendre des décisions pertinentes qui permettent de l'améliorer.
- \* Le tableau de bord réalisé chaque mois détermine l'évolution de l'activité de l'entreprise.

Le contraire de l'ETE LAHLAH qui se contente de l'analyse des comptes de résultat réalisée par son service de comptabilité et qu'elle estime suffisant pour déterminer sa performance. Cependant, cela ne justifie pas l'absence d'une fonction du contrôle de gestion au sein de cette dernière.

La différence entre les deux entreprises provient de:

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

### UAB EL Kseur

---

- La différence de la taille et du secteur d'activité. La première est une grande entreprise de fabrication et la seconde est une PME qui exerce dans le secteur de distributions et de services.
- La centralisation de la gestion et de décision dans l'ETE LAHLAH offre une opportunité pour le comptable de contrôler lui-même les activités de l'entreprise. Or que la complexité de la gestion et la diversification des tâches dans l'UAB EL-Kseur l'oblige à construire un service spécial du contrôle de gestion en vue de faciliter la prise de décision et le contrôle pertinent des opérations. Ce qui déduit la complexité de ses outils.
- L'ETE LAHLAH a moins besoin de piloter son activité, vue la faible spécialisation de ses tâches. A cet effet, l'envergure du contrôle de gestion est plus réduite et cela rend l'application de ces méthodes limitées en respectant ses spécificités.

À l'angle de vision entre les deux entreprises, on constate que le rôle du contrôle de gestion apparait le même, il consiste de déterminer la performance de l'entreprise et d'assurer la bonne exécution des tâches et l'optimisation des ressources. Il aide les gérants à déceler les insuffisances et les obstacles que l'entreprise rencontre lors de la réalisation des objectifs tracés et d'y remédier.

## Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL Kseur

---

### Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons procédé à une prise de connaissance générale de l'entreprise en premier lieu, puis nous avons essayé de présenter les différents outils utilisés du contrôle de gestion et d'étudier quelques indicateurs de performance commerciale, économique et financière au sein de l'UAB EL-Kseur. Nous avons achevé notre chapitre par une synthèse qui récapitule les pratiques du contrôle de gestion au niveau des deux organisations ainsi une petite comparaison entre ces derniers.

Au sein de l'UAB EL-Kseur, le contrôleur de gestion est doté d'un service spécial « audit et contrôle de gestion », il s'occupe des activités de contrôle et aide l'organisation à se diriger vers sa performance.

D'après l'analyse des données obtenues, on remarque que L'UAB EL-Kseur est performante dans son ensemble, vu qu'elle dégage des bénéfices en observant ses résultats positifs durant les trois années d'étude 2018, 2019 et 2020. Cette dernière a enregistré des fluctuations durant la dernière année qui a influencé négativement sur le degré de sa performance.

Le constat primordial retenu à l'issue de ce chapitre est que : l'accroissement de la taille des entreprises s'accompagne par la diversification et la complexité de ses outils.

À l'angle de vision entre les deux entreprises, nous constatons que le rôle du contrôle de gestion apparaît le même, il consiste de déterminer la performance de l'entreprise et d'assurer la bonne exécution des tâches et l'optimisation des ressources. Il aide les gérants à déceler les insuffisances et les obstacles que l'entreprise rencontre lors de la réalisation des objectifs tracés et d'y remédier.

# **Conclusion générale**



### Conclusion générale

La finalité de ce travail était de tenter de donner un éclaircissement sur le contrôle de gestion et sa mise en œuvre, plus précisément, sur sa contribution à la performance de l'entreprise.

Dans un contexte international marqué par la mondialisation des économies, les entreprises doivent relever les défis d'améliorer durablement leurs performances et leur organisation pour survivre et se préserver de la déliquescence. A ce stade, le contrôle de gestion est désormais une réponse à ce défi. Ceci prouve que la mise en place de ce dispositif de manière efficace constitue encore une mission délicate et ardue conformément à la résolution des problèmes causés par la propagation et l'expansion de l'activité économique.

Les objectifs attribués au contrôle de gestions apparaissent comme une solution aux problèmes rencontrés au sein d'une organisation.

Par conséquent, contrôler est synonyme de pilotage de la performance, celui-ci est d'une nécessité impérieuse à toute entreprise.

Dans ce sillage, le contrôle de gestion apparait comme une démarche qui permet à une organisation de piloter la réalisation progressive des objectifs de performance, vu qu'il contrôle l'efficacité et l'efficacité des actions poursuivies et des moyens déployés pour réaliser les objectifs fixés.

Tout type d'entreprise, qu'elle soit publique ou privée, grande ou petite, doit se doter d'une structure du contrôle de gestion.

En effet, la place du contrôle de gestion dépend de la taille et de la spécificité de chaque entreprise. Pour les grandes entreprises, cette fonction est reliée soit à la direction générale, soit à la direction financière. En revanche, pour les PME, c'est le comptable qui est chargé de l'exécution des techniques du contrôle.

Pour répondre à notre question principale de recherche intitulée : *Comment un processus du contrôle de gestion participe il à l'évaluation de la performance d'une organisation ?*, nous avons mené une étude de cas au sein de deux organisations, ETE LAHLAH et UAB EL-Kseur.

## Conclusion générale

---

D'après les recherches que nous avons réalisées, nous constatons les points suivants :

Il n'est dès lors pas étonnant que le contrôle de gestion est une fonction simple au sein d'une organisation, mais elle est devenue véritablement un élément vital et un facteur clé dans la réussite de toute entreprise, ce qui infirme l'hypothèse N°01.

Le contrôle de gestion est apparu comme une nécessité absolue pour les dirigeants qui désirent entreprendre des décisions efficaces en temps opportun, en lui fournissant des renseignements précieux sur l'état de santé d'une entreprise.

En vue de parvenir à cette fin, le contrôle de gestion compte sur de multiples méthodes et outils tels que la comptabilité, la gestion budgétaire, le tableau de bord, les reporting etc. A travers ces outils, le contrôle de gestion contribue à accompagner, apprécier et mesurer la performance à tous les niveaux de l'organisation par l'analyse d'un ensemble d'indicateurs. Cela confirme l'hypothèse N°02.

La survie des entreprises dépend de la qualité des outils du contrôle de gestion dont elles disposent. D'ailleurs, l'utilisation efficace de ceux-ci exerce une influence significative et positive sur sa performance en lui apportant une vraie valeur, cela en améliorant ce qui n'est pas rentable, détectant les insuffisances, les forces et faiblesses et en renforçant les processus de créateurs de valeur. A cet effet, l'hypothèse N° 03 est confirmée.

En somme, la recherche de la performance d'une firme est prioritaire pour le contrôle de gestion, dont la mission est de mesurer des réalités aux objectifs en prenant compte des facteurs liés à son environnement. Par l'application de ses multiples outils et méthodes, il améliore les performances, révèle les dysfonctionnements, propose des actions de progrès, prévient le patrimoine de l'entreprise et renforce sa gestion.

Au terme de ce travail, nous estimons avoir atteint notre objectif en donnant une vue globale sur notre sujet de recherche à travers la partie théorique et pratique, afin de montrer aux lecteurs l'importance du contrôle de gestion dans une entreprise. Il prouve de belles opportunités pour les chercheurs et un réel besoin pour les praticiens de s'approfondir encore plus dans cette étude pour détailler et découvrir d'autres techniques sur cette étude, car ce domaine reste vaste et très important dans la vie d'un gestionnaire.

**Référence**

**Bibliographique**

## **Référence Bibliographique**

### **Les ouvrages**

- ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion » Edition, DUNOD, Paris, 2010, P.9.
- ALAZARD. C, SEPARI. S, « DCG1 : Contrôle de gestion; manuel et application », Edition RUNOD, Paris, 2007, P.15.
- ALAZARD. C, SEPARI. S, «DCG11, Contrôle de gestion : Manuel et application », 5<sup>ème</sup> édition, DUNOD, P.18.
- ALAZARD. C, SEPARIS. S, « Contrôle de gestion : Manuel et Application » 2<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2010, P.7.
- BAZREA et ALL, « Dictionnaire d'économie et de sciences sociales », Edition BIRTI, Paris, 2007, P.465.
- BEATRICE. G-F, « L'essentiel de l'analyse financière », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2006, P.156.
- BERLAND. N, « Mesurer et piloter la performance », Edition E-EBOOK, Paris, 2009, P.15.
- BERLAND. N, SIMON. F, « Le contrôle de gestion en mouvement : Etat de l'art et meilleures pratiques », Edition EYROLLES, Paris, 2010, P.10.
- BERLAND.N, « Le contrôle budgétaire » la découverte, 2002, P4.
- BERTIN. E, « Audit interne: En jeux et pratique à l'international », Edition EYROLLES, Paris, 2007, P.21.
- BESCOS. L et ALL, « Contrôle de gestion et management », Montchrestien, 1993, P.18.
- BOISLANDELLE. H-M, « Gestion des ressources humaines dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, P.139.
- BOSCOS.P-LMENDOSA.C, « Le management de la performance », Edition comptable MALESHER BES, 1994.
- BOUIN. X, SIMON. F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, DONOD, Paris, 2015, P.44.

## Référence Bibliographique

---

- BOUIN. X, SIMON.F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, DONOD, Paris, 2009, P.50.
- BOUQUIN. H, « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edition VANVES, Paris, P.11.
- BOUQUIN. H, « Le contrôle de gestion », Paris, 2006, P.34.
- BOUQUIN. H, « Les fondements du contrôle de gestion », Edition « QUE SAIS-JE », Presse universitaire de France, N°2882, Paris.
- BOUQUIN. M, « Contrôle de gestion : Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », 7<sup>ème</sup> édition, 2006, P.34.
- BOUTERAA. M-A, « Comptabilité de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, LATRACH, P.10.
- BRIFFAUT. J-P, « Système d'information en gestion industrielles », Edition HERMES, Science publication, Paris, 2000, P.17.
- BRIGITTE. D, « Comptabilité et gestion des organisations », 6<sup>ème</sup> édition, DONUD, Paris, 2008, P.129.
- BRIQUET. F, « Les plans de financement », Edition ECONOMIA, Paris, 1997, P.7.
- BRIQUET. F, « Les plans de financement », Edition ECONOMICA, 1997, P.45.
- CHICHA. K, « gestion et stratégie financière », 2<sup>ème</sup> édition, HOUMA, Alger, 2006, P.41
- CREGORY. H, « Lire les états financiers en IFRS », Edition d'ORGANISATION, Paris, 2004, P.140.
- CUMUS.P, « Le Contrôle de gestion pour Améliorer la performance de l'entreprise », 3<sup>ème</sup> Edition d'ORGANISATION, PARIS, 2000, P319.
- DEFFAINS. C, RAPSKY. C, « Comptabilité générale », 4<sup>ème</sup> édition, BREAL, Paris, 2006, P.8.
- DESIRE-LUCIANI. M-N, HIRSCH, KACHER. N, POLOSSAT. M, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition EYROLLES, Paris, 2013, P.196
- DORIATH.B, « Le Contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> édition, DUNOD, PARIS, 2008, P77.
- DRIATH. B, GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2007, P.200.
- DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « La comptabilité analytique et gestion », Edition DUNOD, 2007, P.11.
- DUMAS. G, LARVE. D, « contrôle de gestion », Edition LITEC, Paris, 2005, P.21.

## Référence Bibliographique

---

- DURLAND. A, SIMONS. C, « Le Contrôle de gestion », CASBAH Editions, collection, 1999, P.8.
- EGLEM. J-Y, PHILIPPS. A, RAULET. C, « Analyse comptable et financière », 8<sup>ème</sup> édition, Paris, 2000, P.86.
- ESNAULT. B, HOARAU. C, « Comptabilité financière », Edition PUF, Paris, 2005, P.3.
- FORGET.J, « Gestion Budgétaire », Edition d'ORGANISATION, Paris, 2005, P.9.
- GERARD. M, « Comptabilité analytique », 3<sup>ème</sup> édition, BREAL, 2004, P.9.
- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2000, P.20.
- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2000,P.33.
- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 8<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, P.10.
- GERVAIS.M, « Le Contrôle de gestion par le système budgétaire », VUIBERT entreprise, 1987, P20.
- GIRAUD. F et ALL, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition GUALINO, Paris, 2004, P.21.
- GIRAUD. F et ALL, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », GUALINO Editeur, France, 2002, p.15.
- GIRAUD. F, SAULPIC. O, BONNIER. C, FOURCADE. F, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2<sup>ème</sup> édition, préface d'Arnaud MOISSET, P.385.
- GUIRIERE. J-C, GUERNY. J, « Contrôle de gestion et choix stratégique », 6<sup>ème</sup> édition, DELMAS, Paris, 1998, P.197.
- HAMMER.M, CHAMPS.J, « Le reengineering », Edition DUNOD, MARS 2000.
- HEMICI. F, HENOT. C, RAIMBOURG. P, « Contrôle de gestion », Edition BREAL, Paris, P.9.
- HORNGREN. C, BHIMANI. A, DATAR. S, FOSTER. G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, France, P.39-44.
- JEAN-MARC LA GOTE, « Fiche sur le TDB », Edition ELLIPSES.
- KEISER. A-M, « Contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, ESKA, Paris, 2004, P.31.
- KHEMAKHEM. A, « La dynamique du contrôle de gestion », Edition DONUD, Paris, 1976, P.6.
- KHEMAKHIEM. A, ARDOIN. J-L, « Introduction au contrôle de gestion », Edition BORDAS, France, 1976, P.10.

## Référence Bibliographique

---

- LAHILLE. J-P, « Analyse financière », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris,2007, P.17.
- Le Nouveau Petit Robert, 1994.
- LEBAS. M, « Comptabilité analytique basée sur les activités : Analyse et gestion des activités », Revue Française de comptabilité, N°226, P.51.
- LEGALLO. L, « Cours comptabilité analytique », Paris, 2006, P.2.
- LEVIN. A-Y, MINTON. J-W, « Determining organizational performance: Another looks and an agend for research », Management science, 1986.
- LOCHARD.J, « La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Edition d'ORGANISATION, France, 1998, P.19.
- LONING. M, « Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD.
- LORINO. P, « Le contrôle de gestion : la gestion par activités », Edition DUNAUX, Paris, 1996.
- LORINO.P, « Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage », Edition d'ORGANISATION, 1998, P.18.
- MEKHLOUF. F, « Comptabilité analytique », Edition Revue et Corrigée, Janvier 2010, P.22-23.
- PIERRE.Z, « Pratique de la gestion des stocks », Chapitre3 : comptabilité des stocks, P.121-122.
- PIGET. P, « La comptabilité analytique », 3<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2001, P.33.
- RONGE. Y, « Comptabilité de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013, P.37.
- ROUACH.M, NAULLEAU.G, « le Contrôle de gestion bancaire et finances »3<sup>ème</sup> Edition, Revue banque Editeur, PARIS,2000,P254.
- SADOU. A, « Comptabilité générale », Edition BERTI, Alger, 2002, P.3.
- SCHICK. P, « Mémento d'audit interne », Edition DUNOD, Paris, 2007, P.05.
- SIMON.A et ALL, « Contrôle de gestion sur mesure », Edition DUNOD, PARIS, 2013, P.49-51.
- TAZDAITALI. A, « Maitrise du système comptable financier », 1<sup>ère</sup> édition, 2009, P.362.
- VOYER. P, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2<sup>ème</sup> édition, Presse de l'université de Québec, P.110.

## Référence Bibliographique

---

- WEHER. C-P, KAGERMANN. H, KUTING. K, KINNY. W, « Internal audit hand book», SPRING Edition, Berlin, 2008, P.2.

### **Memoires et theses**

- AZIZA. S, HAMDI. F, « Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision », université A. MIRA à Bejaia, 2019.

#### Sites Web

- TAIROU.A, « Analyse et décisions financières », Sciences économiques GRENOBLE, Master EISA, spécialité DEFI, 2004-05, P.18.
- TOUDJINE. A, « Des charges aux coûts », Edition Office des publications universitaire, 2007, P.5.
- ZOUIDI. L, « La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance dans le secteur public », université du QUEBEC à MONTREAL, 2013.

### **Site web**

- [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)



# **Annexes**

# Annexes

IMPRIME DESTINEE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise: **ETE LAHLAH ABDELKRIM**

N.I.F 194906500302050

Activité:  
Adresse:

ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE  
VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BENJA

Exercice clos le **31/12/16**

## BILAN ACTIF

ACTIF	2016		2017	
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terreins				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	19 886 861	6 452 973	13 433 888	14 428 231
Immobilisations en concession	33 330 125	28 843 942	4 486 183	9 585 896
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	17 045 755		17 045 755	22 627 272
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>70 262 742</b>	<b>35 296 915</b>	<b>34 965 827</b>	<b>46 641 400</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés	300 355		300 355	129 562
Clients				
Autres débiteurs	89 865 918		89 855 918	102 691 607
Impôts et assimilés	2 468 502		2 468 502	49 318
Autres créances et emplois assimilés	1 373 594		1 373 594	676 090
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	43 561 243		43 561 243	32 823 713
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>137 559 614</b>		<b>137 559 614</b>	<b>136 370 299</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>207 822 357</b>	<b>35 296 915</b>	<b>172 525 442</b>	<b>183 011 700</b>

  
 Service Financier  
 Comptabilité

# Annexes

**PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION**

N.I.F 1 9 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 5 0

Désignation de l'entreprise: **ETE LAHLAH ABDELKRIM**

Activité: **ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE**  
 Adresse: **VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA**

Exercice clos le **31/12/18**



## BILAN (PASSIF)

CAPITAUX PROPRES	2018	2017
Capital émis		
Capital non appelé	130 899 128	107 766 355
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		
Autres capitaux propres - Report à nouveau	20 759 219	39 798 057
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>		
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>	<b>151 658 346</b>	<b>147 565 412</b>
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts	3 444 305	16 927 714
Autres dettes	13 646 655	15 084 135
Trésorerie passif	3 776 134	3 434 437
<b>TOTAL III</b>		
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>20 867 095</b>	<b>35 446 287</b>
	<b>172 525 442</b>	<b>183 011 700</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Service Financier  
 Comptabilité

# Annexes

**PRIME DESTINEE A L'ADMINISTRATION**

Signature de l'entreprise: **ETE LAHLAH ABDELKRIM**      N.I.F 1 9 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 5 0

Activité: **ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE**

Adresse: **VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAIA**

Exercice du **01/01/18** au **31/12/18**

**COMPTE DE RESULTAT**

RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes		124 537 125		156 958 708
Rabais, remises, ristournes accordés			76 623	
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>				
Production stockée ou déstockée		124 537 125		156 882 084
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
<b>I-Production de l'exercice</b>		86 727		96 000
Achats de marchandises vendues		124 623 852		156 978 084
Matières premières	61 188 728			
Autres approvisionnements	888 964		70 344 626	
Variations des stocks			949 654	
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services				
Sous-traitance générale		9 388		
Locations	5 694 638			11 337 618
Entretien, réparations et maintenance	136 334			
Primes d'assurances	554 128		290 729	
Personnel extérieur à l'entreprise			391 271	
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	110 750			
Publicité			244 600	
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs	337 686			425 819
<b>II-Consommations de l'exercice</b>		68 901 841		83 984 319
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>				
Charges de personnel	27 000 022	55 722 010		72 993 764
			24 776 072	

... la suite sur la page suivante

*Service Financier*  
*Comptable*

# Annexes

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 9 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 5 0

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité:

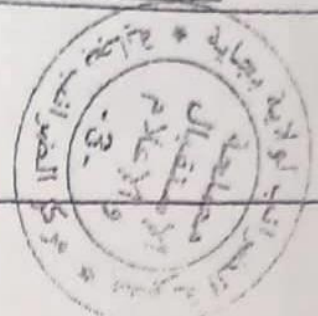
ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse:

VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAIA

Exercice du 01/01/18 au 31/12/18

## COMPTE DE RESULTAT ...



RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Impôts et taxes et versements assimilés	2 109 439		2 717 132	
IV-Excédent brut d'exploitation		26 612 549		45 500 559
Autres produits opérationnels		1 800 000		625 039
Autres charges opérationnelles	748 867		3 162	
Dotations aux amortissements	6 603 196		5 269 332	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		21 060 485		40 853 103
Produits financiers				
Charges financières	301 265		1 054 046	
VI-Résultat financier	301 265		1 054 046	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		20 759 219		39 799 057
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		20 759 219		39 799 057

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

-153 222

Service Financier  
Comptabilité

# Annexes

ETE LAHLAH ABDELKRIM  
VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA  
N° D'IDENTIFICATION: 194906500302050

EDITION\_DU: 17/05/2022 10:58  
EXERCICE: 01/01/18 AU 31/12/18

## COMPTE DE RESULTAT / FONCTION -copie provisoire

	NOTE	2018	2017
Chiffres d'affaires		124 537 125.17	156 882 084.34
Coût des ventes		-62 068 304.67	-71 294 281.60
<b>MARGE BRUTE</b>		<b>62 468 820.50</b>	<b>85 587 802.74</b>
Autres produits opérationnels		1 800 000.00	625 039.52
Coûts commerciaux		-386 631.69	-557 206.96
Charges administratives		-6 446 905.34	-12 132 830.89
Autres charges opérationnelle		-748 867.05	-3 162.40
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>56 686 416.42</b>	<b>73 519 642.01</b>
Frais de personnel		-27 000 022.37	-24 776 072.88
Impôts et taxes et versements assimilés		-2 109 439.00	-2 717 132.97
Dotations aux amortissements; provisions et perte de valeur		-6 603 196.37	-5 269 332.68
Produits financiers			
Charges financières		-301 265.98	-1 054 046.00
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT</b>		<b>20 672 492.70</b>	<b>39 703 057.48</b>
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires (variations)			
<b>RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>20 672 492.70</b>	<b>39 703 057.48</b>
Charges extraordinaires			
Produits extraordinaires			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>20 672 492.70</b>	<b>39 703 057.48</b>

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 9 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 5 0

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE


Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA

Exercice clos le

31/12/19

## BILAN (ACTIF)

ACTIF	Montants Bruts	2019		2018
		Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	35 000	5 250	29 750	
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	19 886 861	7 447 316	12 439 545	13 433 888
Autres immobilisations corporelles	26 273 475	20 665 650	5 607 824	4 486 183
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	11 326 570		11 326 570	17 045 755
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>57 521 907</b>	<b>28 118 217</b>	<b>29 403 690</b>	<b>34 965 827</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours	3 095 501		3 095 501	300 355
Créances et emplois assimilés				
Clients	84 503 407		84 503 407	89 855 918
Autres débiteurs	47 936		47 936	2 468 502
Impôts et assimilés	858 690		858 690	1 373 594
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	37 314 689		37 314 689	43 561 243
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>125 820 226</b>		<b>125 820 226</b>	<b>137 559 614</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>183 342 134</b>	<b>28 118 217</b>	<b>155 223 916</b>	<b>172 525 442</b>


 Service Financier  
 Comptabilité

# Annexes

UAB EL-KSEUR  
270 EL-Kseur BEJAA

EDITION\_DU:31/05/2020 12:58  
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

## BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		50 195 103,73	50 775 294,67
Autres capitaux propres - Report à nouveau		770 925 691,21	774 377 882,38
Comptes de liaison			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL I</b>		<b>821 120 794,94</b>	<b>825 153 177,05</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		19 840 164,33	19 003 028,82
<b>TOTAL II</b>		<b>19 840 164,33</b>	<b>19 003 028,82</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		569 401 691,56	330 804 246,70
Impôts		587 863,00	
Autres dettes		3 152 394,17	3 400 790,86
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>573 141 948,73</b>	<b>334 205 037,56</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>1 414 102 908,00</b>	<b>1 178 361 243,43</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Chef de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia NAIT CHABANE



# Annexes

AC-UAB EL-KSEUR  
P 270 EL-Kseur BEJAA

EDITION\_DU:31/05/2020 9:54  
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
Ventes et produits annexes		485 500 255,21	454 587 357,54
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Cession Production Stockée			
Subventions d'exploitation			
Cession Fournis		27 437 825,06	5 378 664,40
Cession Reçue		-28 234 621,06	-11 831 967,26
<b>PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>484 703 459,21</b>	<b>448 134 054,68</b>
Achats consommés		-376 831 831,62	-341 123 226,69
Services extérieurs et autres consommations		-9 058 301,96	-7 723 556,82
<b>CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-385 890 133,58</b>	<b>-348 846 783,51</b>
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>98 813 325,63</b>	<b>99 287 271,17</b>
Charges de personnel		-36 269 729,72	-32 253 973,50
Impôts, taxes et versements assimilés		-5 942 865,54	-4 935 244,89
<b>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>56 600 730,37</b>	<b>62 098 052,78</b>
Autres produits opérationnels		1 403 291,25	1 044 237,23
Autres charges opérationnelles		-1 283 405,25	-680 951,70
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-7 831 945,98	-12 899 272,34
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 306 433,34	1 213 228,70
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>50 195 103,73</b>	<b>50 775 294,67</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>II-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>50 195 103,73</b>	<b>50 775 294,67</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>515 647 804,86</b>	<b>462 223 487,87</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-465 452 701,13</b>	<b>-411 448 193,20</b>
<b>III-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>50 195 103,73</b>	<b>50 775 294,67</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>50 195 103,73</b>	<b>50 775 294,67</b>

Chef de Département  
 Finances et Comptabilité  
 M<sup>me</sup> Nadia NAÏT CHABANE

# Annexes

<b>IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION</b>	N.I.F 1 9 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 5 0
Désignation de l'entreprise:	ETE LAHLAH ABDELKRIM
Activité:	ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE
Adresse:	VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAIA

Exercice du 01/01/19 au 31/12/19

## COMPTES DE RESULTAT .....

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
	(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)
Impôts et taxes et versements assimilés	2 039 569		2 109 439	
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>		<b>12 195 398</b>		<b>26 612 549</b>
Autres produits opérationnels		4 060 000		1 800 000
Autres charges opérationnelles	25 946		748 867	
Dotations aux amortissements	3 751 285		6 603 196	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>12 478 166</b>		<b>21 060 485</b>
Produits financiers				
Charges financières	185 139		301 265	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>185 139</b>		<b>301 265</b>	
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>12 293 026</b>		<b>20 759 219</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
<b>IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>12 293 026</b>		<b>20 759 219</b>

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

**Financier**  
**Comptabilité**

# Annexes

ETE LAHLAH ABDELKRIM

VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAJA

N° D'IDENTIFICATION:194906500302050

EDITION\_DU:17/05/2022 10:56

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

## COMPTE DE RESULTAT / FONCTION -cople provisoire

	NOTE	2019	2018
Chiffres d'affaires		127 717 345.33	124 537 125.17
Coût des ventes		-69 906 535.03	-62 068 304.67
<b>MARGE BRUTE</b>		<b>57 810 810.30</b>	<b>62 468 820.50</b>
Autres produits opérationnels		4 060 000.00	1 800 000.00
Coûts commerciaux		-508 835.57	-386 631.69
Charges administratives		-12 109 094.79	-6 446 905.34
Autres charges opérationnelle		-25 946.81	-748 867.05
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>49 226 933.13</b>	<b>56 686 416.42</b>
Frais de personnel		-31 099 185.01	-27 000 022.37
Impôts et taxes et versements assimilés		-2 039 569.00	-2 109 439.00
Dotations aux amortissements ; provisions et perte de valeur		-3 751 285.58	-6 603 196.37
Produits financiers			
Charges financières		-185 139.35	-301 265.98
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires(variations)			
<b>RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>
Charges extraordinaires			
Produits extraordinaires			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 1 5 3

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA

Exercice clos le

31/12/20

## BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	35 000	12 250	22 750	29 750
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	19 886 861	8 441 659	11 445 202	12 439 545
Autres immobilisations corporelles	28 052 462	22 605 977	5 446 484	5 607 824
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	13 007 439		13 007 439	11 326 570
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>60 981 763</b>	<b>31 059 887</b>	<b>29 921 876</b>	<b>29 403 690</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours	1 330 754		1 330 754	3 095 501
Créances et emplois assimilés				
Clients	96 742 867		96 742 867	84 503 407
Autres débiteurs	3 349 761		3 349 761	47 936
Impôts et assimilés	146 747		146 747	858 690
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	33 578 943		33 578 943	37 314 689
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>135 149 074</b>		<b>135 149 074</b>	<b>125 820 226</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>196 130 837</b>	<b>31 059 887</b>	<b>165 070 950</b>	<b>155 223 916</b>

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 1 5 3

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAIA

Exercice clos le

31/12/20

## BILAN (PASSIF)

	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	132 216 921	125 011 828
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	9 041 554	12 293 026
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>141 258 476</b>	<b>137 304 855</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	6 834 492	1 227 894
Impôts	14 744 923	12 181 232
Autres dettes	2 233 057	4 509 933
Trésorerie passif		
<b>TOTAL III</b>	<b>23 812 473</b>	<b>17 919 061</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>165 070 950</b>	<b>155 223 916</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 1 5 3

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

## COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués				
Production vendue				
Prestations de services				
Vente de travaux		97 615 468		127 717 345
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		97 615 468		127 717 345
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				141 272
<b>I-Production de l'exercice</b>		<b>97 615 468</b>		<b>127 858 618</b>
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	51 919 910		68 295 548	
Autres approvisionnements	1 277 385		1 610 986	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats		294		
Sous-traitance générale	4 045 757		11 228 341	
Locations				
Services				
Entretien, réparations et maintenance	76 634		232 575	
Primes d'assurances	594 342		575 802	
extérieurs				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	519 986		265 058	
Publicité				
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services	313 452		316 152	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
<b>II-Consommations de l'exercice</b>	<b>58 747 174</b>		<b>82 524 465</b>	
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>		<b>38 868 293</b>		<b>45 334 152</b>

... la suite sur la page suivante

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 1 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 1 5 3

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

## COMPTE DE RESULTAT ..!

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	25 142 730		31 099 185	
Impôts et taxes et versements assimilés	1 551 878		2 039 569	
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>		<b>12 173 685</b>		<b>12 195 398</b>
Autres produits opérationnels		50 000		4 060 000
Autres charges opérationnelles	79 193		25 946	
Dotations aux amortissements	2 941 669		3 751 285	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>9 202 822</b>		<b>12 478 166</b>
Produits financiers				
Charges financières	161 267		185 139	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>161 267</b>		<b>185 139</b>	
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>9 041 554</b>		<b>12 293 026</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
<b>IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>9 041 554</b>		<b>12 293 026</b>

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

48

029

# Annexes

ETE LAHLAH ABDELKRIM  
 VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAJA  
 N° D'IDENTIFICATION:149065003020153

EDITION\_DU:17/05/2022 10:48  
 EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

## COMPTE DE RESULTAT / FONCTION -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Chiffres d'affaires		97 615 468.54	127 717 345.33
Coût des ventes		-53 197 001.29	-69 906 535.03
<b>MARGE BRUTE</b>		<b>44 418 467.25</b>	<b>57 810 810.30</b>
Autres produits opérationnels		50 000.00	4 060 000.00
Coûts commerciaux		-765 690.78	-508 835.57
Charges administratives		-4 784 482.55	-12 109 094.79
Autres charges opérationnelle		-79 193.00	-25 946.81
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>38 839 100.92</b>	<b>49 226 933.13</b>
Frais de personnel		-25 142 730.68	-31 099 185.01
Impôts et taxes et versements assimilés		-1 551 878.00	-2 039 569.00
Dotations aux amortissements; provisions et perte de valeur		-2 941 669.64	-3 751 285.58
Produits financiers			
Charges financières		-161 267.95	-185 139.35
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT</b>		<b>9 041 554.65</b>	<b>12 151 754.19</b>
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires(variations)			
<b>RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>9 041 554.65</b>	<b>12 151 754.19</b>
Charges extraordinaires			
Produits extraordinaires			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>9 041 554.65</b>	<b>12 151 754.19</b>



# Annexes

C-JAB EL-KSEUR  
P 270 EL-Kseur BEJAJA

EDITION\_DU:28/04/2022 12: 5  
EXERCICE:01/01/18 AU 31/12/18

## BILAN (ACTIF) -cople provisoire

ACTIF	NOTE	2018			2017
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		143 000,00	143 000,00		
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		98 652 080,00		98 652 080,00	98 652 080,00
Bâtiments		801 368,13	801 368,13		
Autres immobilisations corporelles		426 520 323,75	367 184 062,11	59 336 241,64	64 965 357,04
Immobilisations en concession					936 837,61
<b>Immobilisations encours</b>					
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		4 000,00		4 000,00	4 000,00
Impôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>526 120 771,88</b>	<b>368 128 450,24</b>	<b>157 992 321,64</b>	<b>164 558 274,65</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>		17 930 315,79	76 147,78	17 854 168,01	11 433 555,39
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 080 223 303,10	85 421 824,27	994 801 478,83	850 246 549,46
Autres débiteurs		227 383,15		227 383,15	12 411,96
Impôts et assimilés		50 226,50		50 226,50	43 882,35
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		7 435 665,30		7 435 665,30	2 600 903,22
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 105 866 893,84</b>	<b>85 497 972,05</b>	<b>1 020 368 921,79</b>	<b>864 337 302,38</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>1 631 987 665,72</b>	<b>453 626 422,29</b>	<b>1 178 361 243,43</b>	<b>1 028 895 577,03</b>

*Chef de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia NAÏT CHABANE*

# Annexes

SIAC-UAB EL-KSEUR  
BP 270 EL-Kseur BEJAJA

EDITION\_DU:28/04/2022 12:6  
EXERCICE:01/01/18 AU 31/12/18

## BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2018	2017
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		50 775 294,67	31 949 637,73
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Comptes de liaison		774 377 882,38	715 763 554,02
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>825 153 177,05</b>	<b>747 713 191,75</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		19 003 028,82	13 603 183,83
<b>TOTAL II</b>		<b>19 003 028,82</b>	<b>13 603 183,83</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		330 804 246,70	254 907 390,92
Impôts			954 985,75
Autres dettes		3 400 790,86	11 716 824,78
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>334 205 037,56</b>	<b>267 579 201,45</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>1 178 361 243,43</b>	<b>1 028 895 577,03</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

**Chef de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia NAIT CHABANE**

# Annexes

GAC-UAB EL-KSEUR  
BP 270 EL-Kseur BEJAIA

EDITION\_DU:28/04/2022 12:4  
EXERCICE:01/01/18 AU 31/12/18

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2018	2017
Ventes et produits annexes		454 587 357,54	402 455 919,65
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Cession Production Stockée			
Subventions d'exploitation			
Cession Fournis		5 378 664,40	40 848 062,97
Cession Reçue		-11 831 967,26	-41 852 858,97
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>448 134 054,68</b>	<b>401 451 123,65</b>
Achats consommés		-341 123 226,69	-303 637 444,49
Services extérieurs et autres consommations		-7 723 556,82	-7 367 787,98
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-348 846 783,51</b>	<b>-311 005 232,47</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>99 287 271,17</b>	<b>90 445 891,18</b>
Charges de personnel		-32 253 973,50	-53 903 894,44
Impôts, taxes et versements assimilés		-4 935 244,89	-4 968 857,18
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>62 098 052,78</b>	<b>31 573 139,56</b>
Autres produits opérationnels		1 044 237,23	5 723 684,90
Autres charges opérationnelles		-680 951,70	-658 097,45
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-12 899 272,34	-6 177 106,07
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 213 228,70	1 488 016,79
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>50 775 294,67</b>	<b>31 949 637,73</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>50 775 294,67</b>	<b>31 949 637,73</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>462 223 487,87</b>	<b>450 515 684,31</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-411 448 193,20</b>	<b>-418 566 046,58</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>50 775 294,67</b>	<b>31 949 637,73</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>50 775 294,67</b>	<b>31 949 637,73</b>

Chef de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia NAIT CHABANE

# Annexes

3 EL-KSEUR  
L-Kseur BEJAIA

EDITION\_DU:31/05/2020 9:24  
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

## BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2019		2018	
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>NON COURANTS</b>					
acquisition-goodwill positif ou négatif					
immobilisations incorporelles		143 000,00	143 000,00		
immobilisations corporelles					
ins		98 652 080,00		98 652 080,00	98 652 080,00
éments		801 368,13	801 368,13		
s immobilisations corporelles		429 867 285,49	374 178 892,58	55 688 392,91	59 336 241,64
immobilisations en concession					
immobilisations encours					
immobilisations financières					
s mis en équivalence					
es participations et créances rattachées					
es titres immobilisés					
ts et autres actifs financiers non courants		4 000,00		4 000,00	4 000,00
ôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>529 467 733,62</b>	<b>375 123 260,71</b>	<b>154 344 472,91</b>	<b>157 992 321,64</b>
<b>ECOURANT</b>					
stocks et encours		33 754 134,99	76 147,78	33 677 987,21	17 854 168,01
primes et emplois assimilés					
lients		1 300 885 848,30	85 421 824,27	1 215 464 024,03	994 801 478,83
tres débiteurs		622 722,40		622 722,40	227 383,15
pôts et assimilés		22 834,96		22 834,96	50 226,50
tres créances et emplois assimilés					
ponibilités et assimilés					
acements et autres actifs financiers courants					
résorerie		9 970 866,49		9 970 866,49 ✓	7 435 665,30
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 345 256 407,14</b>	<b>85 497 972,05</b>	<b>1 259 758 435,09</b>	<b>1 020 368 921,79</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>1 874 724 140,76</b>	<b>460 621 232,76</b>	<b>1 414 102 908,00</b>	<b>1 178 361 243,43</b>

**Chef de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia NAIT CHABANE**



# Annexes

ETE LAHLAH ABDELKRIM

VILLAGE TROUNA BENI MAUCHE BEJAJA

N° D'IDENTIFICATION:194906500302050

EDITION\_DU:17/05/2022 10:58

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

## COMPTE DE RESULTAT / FONCTION -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
Chiffres d'affaires		127 717 345.33	124 537 125.17
Coût des ventes		-69 906 535.03	-62 068 304.67
<b>MARGE BRUTE</b>		<b>57 810 810.30</b>	<b>62 468 820.50</b>
Autres produits opérationnels		4 060 000.00	1 800 000.00
Coûts commerciaux		-508 835.57	-386 631.69
Charges administratives		-12 109 094.79	-6 446 905.34
Autres charges opérationnelle		-25 946.81	-748 867.05
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>49 226 933.13</b>	<b>56 686 416.42</b>
Frais de personnel		-31 099 185.01	-27 000 022.37
Impôts et taxes et versements assimilés		-2 039 569.00	-2 109 439.00
Dotations aux amortissements; provisions et perte de valeur		-3 751 285.58	-6 603 196.37
Produits financiers			
Charges financières		-185 139.35	-301 265.98
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires (variations)			
<b>RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>
Charges extraordinaires			
Produits extraordinaires			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>12 151 754.19</b>	<b>20 672 492.70</b>

# Annexes

LAB EL-KSEUR  
70 EL-Kseur BEJAJA

EDITION\_DU:20/06/2021 13:11  
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

## BILAN (ACTIF) -cople provisoire

ACTIF	NOTE	2020		2019	
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>FS NON COURANTS</b>					
Int d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		143 000,00	143 000,00		
Immobilisations corporelles					
Trains		98 652 080,00		98 652 080,00	98 652 080,00
Amortissements		801 368,13	801 368,13		
Immobilisations corporelles		430 189 889,49	381 176 785,09	49 013 104,40	55 688 392,91
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Valeurs mis en équivalence					
Participations et créances rattachées					
Titres immobilisés					
Autres et autres actifs financiers non courants		4 000,00		4 000,00	4 000,00
Coûts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>529 790 337,62</b>	<b>382 121 153,22</b>	<b>147 669 184,40</b>	<b>154 344 472,91</b>
<b>FC COURANT</b>					
Autres et encours		12 578 298,51	76 147,78	12 502 150,73	33 677 987,21
Crédits et emplois assimilés					
Autres		1 517 732 020,88	99 537 505,31	1 418 194 515,57	1 215 464 024,03
Autres débiteurs		534 940,33		534 940,33	622 722,40
Autres et assimilés		8 780,00		8 780,00	22 834,96
Autres créances et emplois assimilés					
Autres immobilités et assimilés					
Autres et autres actifs financiers courants					
Autres		2 155 640,06		2 155 640,06	9 970 866,49
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 533 009 679,78</b>	<b>99 613 653,09</b>	<b>1 433 396 026,69</b>	<b>1 259 758 435,09</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>2 062 800 017,40</b>	<b>481 734 806,31</b>	<b>1 581 065 211,09</b>	<b>1 414 102 908,00</b>

**Chef de Département**  
**Finances et Comptabilité**  
**M<sup>me</sup> Nadia NAIT CHABANE**

# Annexes

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 1 4 9 0 6 5 0 0 3 0 2 0 1 5 3

Désignation de l'entreprise: ETE LAHLAH ABDELKRIM

Activité: ENTREPRISE TRAVAUX D'ELECTRICITE

Adresse: VILLAGE TROUNA BENI MAOUCHE BEJAIA

Exercice clos le

31/12/20

## BILAN (PASSIF)

	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	132 216 921	125 011 828
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	9 041 554	12 293 026
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>141 258 476</b>	<b>137 304 855</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	6 834 492	1 227 894
Impôts	14 744 923	12 181 232
Autres dettes	2 233 057	4 509 933
Trésorerie passif		
<b>TOTAL III</b>	<b>23 812 473</b>	<b>17 919 061</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>165 070 950</b>	<b>155 223 916</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



# Annexes

GAC-UAB EL-KSEUR  
BP 270 EL-Kseur BEJAJA

EDITION\_DU 20/06/2021 13:15  
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

*Après*

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		452 767 502,16	485 500 255,21
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Cession Production Stockée			
Subventions d'exploitation			
Cession Fournis		5 642 458,30	27 437 825,06
Cession Reçue		-5 642 458,30	-28 234 621,06
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>452 767 502,16</b>	<b>484 703 459,21</b>
Achats consommés		-368 298 206,77	-376 831 831,62
Services extérieurs et autres consommations		-8 701 274,18	-9 058 301,96
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-376 999 480,95</b>	<b>-385 890 133,58</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>75 768 021,21</b>	<b>98 813 325,63</b>
Charges de personnel		-40 652 804,19	-36 269 729,72
Impôts, taxes et versements assimilés		-5 424 577,01	-5 942 865,54
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>29 690 640,01</b>	<b>56 600 730,37</b>
Autres produits opérationnels		822 770,21	1 403 291,25
Autres charges opérationnelles		-803 749,19	-1 283 405,25
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-25 584 348,91	-7 831 945,98
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 518 369,64	1 306 433,34
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>5 643 681,76</b>	<b>50 195 103,73</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>5 643 681,76</b>	<b>50 195 103,73</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		460 751 100,31	515 647 804,86
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-455 107 418,55</b>	<b>-465 452 701,13</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>5 643 681,76</b>	<b>50 195 103,73</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>			
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		<b>5 643 681,76</b>	<b>50 195 103,73</b>
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>			

**Chief de Département  
Finances et Comptabilité  
M<sup>me</sup> Nadia MAIT CHABANE**

# Annexes

A.C

UAB EL-KSE

PAGE:1

## TAT DES VENTES PAR GAMME

tuation du :01-01-2018 Au :31-12-2018

25/05/2018

CODE/P.	DESIGNATION	QUANTITE	MONTANT H.T
007	DROIT DE TIMBRE (01%	0.00	796361.94
008	DROIT DE TIMBRE	0.00	150000.00
.....		0.00	946361.94
1102SF	DEMMARAGE F02	1986.40	9315168.60
1102VF	DEMMARAGE F02	740.40	3448249.60
1202SE	CHAIR CROISSANCE F02	10216.40	46232452.00
1202SF	CHAIR CROISSANCE F02	486.00	2216162.00
1202VE	CHAIR CROISSANCE F02	1877.20	8240908.00
1205SE	CHAIR CROISSANCE	5466.40	22820437.60
1302SE	CHAIR FINITION F02	2400.80	10346896.80
1302SF	CHAIR FINITION F02	633.20	2715744.00
1305SE	CHAIR FINITION	3357.60	13252536.00
1305SF	CHAIR FINITION	20.00	79600.00
1305VE	CHAIR FINITION	406.40	1571142.40
.....	TOTAL CHAIR	27590.80	120239297.00
2102VF	PONTE PFP1 F02	1167.60	4886406.00
2140VF	PONTE PFP1	5336.60	23338408.00
2202SF	PONTE PFP2 F02	50.20	193972.80
2202VF	PONTE PFP2 F02	2185.00	8333590.00
2240SF	PFP2	20.20	82416.00
2240VF	PFP2	5898.00	23832140.00
2302SF	ALIMENT PONTE F02	179.80	642605.20
2307SF	ALIMENT PONTE F07	3224.60	12757603.20
2307VF	ALIMENT PONTE F07	606.40	2406661.58
2310SF	ALIMENT PONTE F10	4497.40	17924309.80
2310VF	ALIMENT PONTE F10	3941.60	15811498.56
2402VF	PONTE REPROD F02	10932.40	42115172.20
2410VF	PONTE REPROD FEMELLE	17361.20	71048517.00
.....	TOTAL PONTE	55401.00	223373300.34
.....	TOTAL VOLAILLE	82991.80	344558959.28
3202SF	J/BOVIN B15	98.00	333489.82
3202SG	J/BOVIN B15	31.40	106948.40
3202VF	J/BOVIN B15	137.60	456281.60
3210SF	BOVIN ENGRAISSEMENT	4845.00	12112500.00
3303SF	JEUNE BOVIN B17	4189.20	14664623.50
3303SG	JEUNE BOVIN B17	86.20	305526.06
3709SF	V/L B17	12.40	47847.18
3710SF	V/L B17 F10	2467.60	9528776.46
3905SG	San Cubé	98.20	201310.00
.....	TOTAL BOVINS	11965.60	37757303.02
4104SF	OVIN ENGR F04	37.60	97233.60
4203SF	OVIN ENGRAISSEMENT	16.20	51505.31
4204SF	OVIN ENGRAISSEMENT	3083.80	9375469.78
4211SF	OVIN ENGRAISSEMENT	518.60	1626575.00
4220SF	OVIN ENGRAISSEMENT	17115.00	42787500.00
.....	TOTAL OVINS	20771.20	53938283.69
***	TOTAL RUMINANTS	32736.80	91695586.71

## Annexes

7502SG	ALIMENT SOURIS F02	776.90	3456065.68
.....	TOTAL DIVERS	776.90	3456065.68
*****	TOTAL ALIMENTS	116505.50	439710611.67
M30011	Loca.masse etalon	0.00	48000.00
M30016	Location A/Stockade	0.00	6722689.12
M30017	PALETTES	104.00	5200.00
M30019	LOCATION SILO MAIS	0.00	4488403.34
M30020	LOCATION SILO SOJA	0.00	2563361.35
M40000	FÜTS VIDE	3.00	420.00
TOTAL.	G E N E R A L	116612.50	453538685.48

TOTAL MONTANT HT: 453538685.48  
 TOT TVA PRODUIT : 0.00  
 TOT TVA MATIERE 2626266.27  
 TOTAL TRANSPORT: 2000654.00  
 TOT TVA TRANSP : 380124.26  
 TOT.T.PARAFISCALE: 0.00  
 TOT.Droit TIMBRE: 0.00  
 .....  
 TOTAL T.T.C. : 458545730.01

# Annexes

G.A.C

UAB EL-KSE

PAGE:1

## ETAT DES VENTES PAR GAMME

Situation du :01-01-2019 Au :31-12-2019 25/05/2019

CODE/P.	DESIGNATION	QUANTITE	MONTANT H.T
007	DROIT DE TIMBRE (01%	0.00	1135735.83
008	DROIT DE TIMBRE	0.00	137500.00
.....		0.00	1273235.83
1102SF	DEMARRAGE F02	593.00	2855286.32
1102VF	DEMARRAGE F02	374.00	1772760.00
1110SF	DEMARRAGE	342.20	1644680.00
1110VF	DEMARRAGE	1697.60	8153920.00
1202SE	CHAIR CROISSANCE F02	3726.20	17074785.00
1202SF	CHAIR CROISSANCE F02	10.00	45300.00
1205SE	CHAIR CROISSANCE	230.00	1007600.00
1250VF	CROISSANCE	3302.20	15025010.00
1302SE	CHAIR FINITION F02	1108.20	4818696.14
1302SF	CHAIR FINITION F02	50.60	216821.00
1302VF	CHAIR FINITION F02	175.80	744513.00
1305SE	CHAIR FINITION	596.80	2421196.00
1305SF	CHAIR FINITION	106.20	424696.00
1350SF	FINITION	40.20	180498.00
1350VF	FINITION	1149.00	4986660.00
.....	TOTAL CHAIR	13502.00	61372421.46
2140SF	PONTE PFP1	59.60	265220.00
2140VF	PONTE PFP1	6760.40	29528340.00
2240SF	PFP2	193.00	802340.00
2240VF	PFP2	9525.40	38928082.00
2307VF	ALIMENT PONTE F07	184.20	735750.06
2310SF	ALIMENT PONTE F10	1366.20	5505786.00
2310VF	ALIMENT PONTE F10	8146.00	32549937.07
2410SF	PONTE REPROD FEMELLE	70.00	292950.00
2410VF	PONTE REPROD FEMELLE	25772.00	104721420.00
.....	TOTAL PONTE	52076.80	213329825.13
.....	TOTAL VOLAILLE	65578.80	275975482.42
3202SF	J/BOVIN B15	248.20	728467.00
3210SF	BOVIN ENGRAISSEMENT	1715.80	4289500.00
3303SF	JEUNE BOVIN B17	4160.60	14610225.72
3710SF	V/L B17 F10	2709.00	10415448.30
3905SG	San Cubé	276.40	566620.00
.....	TOTAL BOVINS	9110.00	30610261.02
4204SF	OVIN ENGRAISSEMENT	1993.60	6116556.88
4211SF	OVIN ENGRAISSEMENT	3153.80	8436415.00
4214SF	OVIN ENGRAISSEMENT	1016.60	3229711.76
4220SF	OVIN ENGRAISSEMENT	55285.00	133505820.00
4290SF	OVIN ENGRAISSEMENT	3576.20	8940500.00
.....	TOTAL OVINS	65025.20	160229003.64
***	TOTAL RUMINANTS	74135.20	190839264.66
5101SF	DINDE DEM F01	30.00	144900.00
5201SE	DINDE CROI F01	470.60	2190309.00

## Annexes

5301SE	DINDE FINI F01	820.40	3320822.40
.....	TOTAL DIVERS	1321.00	5656031.40
7502SG	ALIMENT SOURIS F02	735.30	3253503.72
.....	TOTAL DIVERS	735.30	3253503.72
*****	TOTAL ALIMENTS	141770.30	475724282.20
M30011	Loca.masse etalon	0.00	24000.00
M30016	Location A/Stockage	0.00	5042016.84
M30017	PALETTES	15.00	750.00
M30019	LOCATION SILO MAIS	0.00	3000000.00
M30020	LOCATION SILO SOJA	0.00	720000.00
M40000	FÜTS VIDE	0.00	420.00
TOTAL.	G E N E R A L	141785.30	484511469.04

TOTAL MONTANT HT: 484511469.04  
 TOT TVA PRODUIT : 0.00  
 TOT TVA MATIERE 1669343.22  
 TOTAL TRANSPORT: 2263192.00  
 TOT TVA TRANSP : 430006.48  
 TOT.T.PARAFISCALE: 0.00  
 TOT.Droit TIMBRE: 0.00  
 \*\*\*\*\*  
 TOTAL T.T.C. : 488874010.74

# Annexes

G.A.C

UAB EL-KSE

PAGE:1

## ETAT DES VENTES PAR GAMME

Situation du :01-01-2020 Au :31-12-2020 13/06/2020

CODE/P.	D E S I G N A T I O N	QUANTITE	MONTANT H.T
007	DROIT DE TIMBRE (01%	0.00	1060550.71
008	DROIT DE TIMBRE	0.00	157839.76
009	T.V.A 19%	0.00	171741.00
.....		0.00	1390131.47
1102SF	DEMMARAGE F02	842.40	4184178.00
1102VF	DEMMARAGE F02	723.20	3500288.00
1110SF	DEMARRAGE	868.00	4281100.00
1110VF	DEMARRAGE	495.60	2403660.00
1202SE	CHAIR CROISSANCE F02	85.40	428503.04
1250SE	CROISSANCE	1449.60	7251958.00
1250SF	CROISSANCE	20.00	99000.00
1250VE	CROISSANCE	4713.60	22106784.00
1250VF	CROISSANCE	2258.20	10678280.00
1302SF	CHAIR FINITION F02	10.00	52800.00
1350SE	FINITION	582.20	2651266.00
1350SF	FINITION	80.00	425400.00
1350VE	FINITION	3788.80	16973824.00
1350VF	FINITION	1617.80	7587482.00
.....	TOTAL CHAIR	17534.80	82624523.04
2140SF	PONTE PFP1	130.20	579390.00
2140VF	PONTE PFP1	11702.80	51622620.00
2240SF	PFP2	512.80	2143504.00
2240VF	PFP2	18653.00	79706816.00
2307SF	ALIMENT PONTE F07	19.60	94864.00
2310SF	ALIMENT PONTE F10	907.60	4025088.00
2350SF	ALIMENT PONTE	922.40	3970068.00
2410SF	PONTE REPROD FEMELLE	459.30	1922170.50
2410VF	PONTE REPROD FEMELLE	14442.60	61465224.00
.....	TOTAL PONTE	47750.30	205529744.50
.....	TOTAL VOLAILLE	65285.10	289544399.01
3303SF	JEUNE BOVIN B17	5873.00	21551141.54
3303SG	JEUNE BOVIN B17	1444.80	5303918.66
3607SF	VACHE LAITIERE B/15	21.40	80432.52
3607SG	VACHE LAITIERE B/15	2915.00	10730140.74
3607VG	VACHE LAITIERE B/15	46.00	170264.00
3710SF	V/L B17 F10	1138.20	4754319.90
3710SG	V/L B17 F10	698.80	2877688.38
3905SG	Son Cubé	1251.20	2577145.20
.....	TOTAL BOVINS	13388.40	48045050.94
4204SF	OVIN ENGRAISSEMENT	14104.80	46262970.88
4204SG	OVIN ENGRAISSEMENT	5364.00	17417550.52
4211SF	OVIN ENGRAISSEMENT	199.80	534465.00
4214SF	OVIN ENGRAISSEMENT	29.80	94019.00
4220SF	OVIN ENGRAISSEMENT	2332.40	5831000.00
4292SF	OVIN ENGRAISSEMENT	10244.40	31754138.00
4292SG	OVIN ENGRAISSEMENT	1164.60	3580942.00
4292VF	OVIN ENGRAISSEMENT	25.60	81920.00
.....	TOTAL OVINS	33465.40	105557005.40

## Annexes

***	TOTAL RUMINANTS	46853.80	153602056.34
5201SE	DINDE CROI F01	200.40	942882.00
5301SE	DINDE FINI F01	625.20	2554740.00
5301SF	DINDE FINI F01	9.80	39298.00
.....	TOTAL DIVERS	835.40	3536920.00
7502SG	ALIMENT SOURIS F02	737.20	3426640.02
.....	TOTAL DIVERS	737.20	3426640.02
8103SF	CAPRIN LAITIER	8.00	29120.00
8103SG	CAPRIN LAITIER	50.20	184736.00
.....	TOTAL DIVERS	58.20	213856.00
*****	TOTAL ALIMENTS	113769.70	450323871.37
M12001	ISSUE DE MEUNERIE	602.60	903900.00
M30016	Location A/Stockage	0.00	1680672.26
M30017	PALETTES	25.00	3000.00
M40000	FÛTS VIDE	2.00	560.00
TOTAL.	G E N E R A L	114399.30	452912003.63

TOTAL MONTANT HT: 452912003.63  
 TOT TVA PRODUIT : 0.00  
 TOT TVA MATIERE 319327.74  
 TOTAL TRANSPORT: 2153090.00  
 TOT TVA TRANSP : 409087.10  
 TOT.T.PARAFISCALE: 0.00  
 TOT.Droit TIMBRE: 0.00  
 \*\*\*\*\*  
 TOTAL T.T.C. : 455793508.47

# Annexes

U-A-B EL-KSEUR .

## CHARGES FIXES AU 31/12/2020

N° Comptes	Montants	DA/QL	2020 Productions Quantité
602	7 365 964,14	64,74	113 769,70
61+62	8 701 274,18	76,48	113 769,70
63	40 652 804,19	357,33	113 769,70
64	5 424 577,01	47,68	113 769,70
65	803 749,19	7,06	113 769,70
68	25 584 348,91	224,88	113 769,70
<b>Total</b>	<b>88 532 717,62</b>	<b>778,17</b>	<b>113 769,70</b>

Coûts matières	360 932 242,63	3 172,48	Coût Unitaire CV
Coûts de production réel	449 464 960,25	3 950,66	Coût moyen réel de production annuel

	formule	Production	CUMP	Ponte repro
	64,60	Mais	4 000,00	2 584,00
	17,00	Tx-soya	5 100,00	867,00
	9,00	Issue de meneurie	1 500,00	135,00
		Orge		0,00
		Sel		0,00
	7,60	Calcaire	210,00	15,96
	0,80	Phosphate	4 400,00	35,20
		CMV A/Stress		0,00
		CMV Bovins/Ovins		0,00
		CMV V/Lait		0,00
		CMV DCP		0,00
		CMV Finition		0,00
		CMV Ponte		0,00
	1,00	CMV Ponte Repro	24 000,00	240,00
		Huile de soja		0,00
		Méthionnine		0,00
		Lait En Poudre		0,00
				<b>3 877,16</b>

<b>Coûts Matières MP</b>	<b>3 877,16</b>
Sacs papier 60,00	120,00
Etiquettes 1,85	3,70
Fil à coudre 460,00	0,55
<b>Coûts Matières MC</b>	<b>124,25</b>
<b>Total cout variable</b>	<b>4 001,41</b>
<b>Charges Fixes</b>	<b>778,17</b>
<b>Coûts de productions Sacs</b>	<b>4 779,59</b>
<b>Coûts de productions Vraes</b>	<b>4 655,33</b>
<b>Nouveaux Prix Ventes HT</b>	<b>4 980,00</b>
<b>MARGE REALISEE</b>	<b>200,41</b>



**Table**

**des**

**matières**

# Table des matières

---

## Table des matières

<b>Introduction générale</b> .....	1
<b>Chapitre I: Cadre conceptuel sur le contrôle de gestion</b> .....	7
Introduction .....	7
Section 1 : Notions de base du contrôle de gestion .....	7
1. Apparition et évolution du contrôle de gestion .....	7
2. Description du contrôle de gestion .....	9
2.1. Définitions du terme contrôle .....	9
2.2. Définitions du terme gestion .....	10
2.3. Définitions du contrôle de gestion .....	10
2.4. Stratégie et contrôle de gestion .....	13
3. Caractéristiques du contrôle de gestion .....	14
4. Objectifs du contrôle de gestion .....	16
4.1. Objectifs préliminaires .....	16
4.2. Objectifs secondaires : .....	17
5. Fonctions du contrôle de gestion .....	18
5.1. L'acteur Majeur la fonction du contrôle de gestion : contrôleur de gestion .....	18
5.2. Les fonctions du contrôle de gestion .....	22
5.2.1. Les fonctions du contrôle de gestion au service de management local .....	22
5.2.2. Les fonctions du contrôle de gestion au service de la direction générale .....	23
Section 02 : Place et organisation du contrôle de gestion au sein d'une entreprise .....	24
1. Les niveaux de contrôle de gestion .....	24
1.1. La planification stratégique .....	24
1.2. Le management opérationnel .....	24
1.3. Le contrôle de gestion .....	25
2. La place du contrôle de gestion .....	25
3. Autres formes du contrôle de gestion .....	30
3.1. Contrôle organisationnel .....	30
3.2. Contrôle interne .....	31
3.3. Audit .....	32
4. Missions et rôles du contrôle de gestion .....	35

## Table des matières

---

4.1. Missions du contrôle de gestion .....	35
4.2. Rôles du contrôle de gestion .....	36
5. Le processus du contrôle de gestion .....	37
<b>Conclusion.....</b>	<b>42</b>
<b>Chapitre II: Le contrôle de gestion et la mesure de la performance .....</b>	<b>44</b>
Introduction.....	44
Section 01 : Généralités sur la performance .....	44
1. Définitions et origine de la performance .....	44
2. Contrôle de gestion et performance : Théorie mobilisée .....	45
2.1. Théorie d'agence .....	45
2.2. Théorie D'apprentissage .....	46
3. Critères de la performance .....	46
3.1. L'efficacité .....	46
3.2. L'efficience .....	47
3.3. Pertinence.....	47
3.4. Economie.....	47
4. Typologies de la performance .....	47
4.1. La performance externe .....	47
4.2. La performances interne.....	47
5. Les indicateurs de la performance .....	48
Section 02 : Les outils de contrôle de gestion au service d'évaluation de la performance .....	50
1. La comptabilité.....	51
1.1. La comptabilité générale .....	51
1.1.1. Définition de la comptabilité générale.....	51
1.1.2. Objectifs de la comptabilité générale.....	52
1.1.3. Les documents de synthèse de la comptabilité générale.....	52
1.1.3.1. Le bilan.....	52
1.1.3.2. Le compte de résultat.....	57
1.1.3.3. Les annexes.....	61
1.2. La comptabilité analytique.....	61
1.2.1. Définition de la comptabilité analytique.....	61

## Table des matières

---

1.2.2. Objectifs de la comptabilité analytique .....	61
1.2.3. Notions relatives à la comptabilité analytique.....	62
1.2.3.1. Le prix.....	62
1.2.3.2. La charge.....	62
1.2.3.3. Le produit.....	64
1.2.3.4. Le coût.....	65
1.2.3.5. La marge.....	65
1.2.3.6. Le résultat.....	64
1.2.4. Les divers méthodes de calcul des coûts.....	66
1.2.4.1. La méthode des coûts complets.....	66
1.2.4.2. La méthode ABC.....	71
1.2.4.3. La méthode des coûts partiels.....	73
1.2.4.4. La méthode de l'imputation rationnelle des charges des charges fixes.....	77
2. La gestion budgétaire.....	78
2.1. Définition de la gestion budgétaire .....	78
2.2. La démarche budgétaire .....	79
2.2.1. Les prévisions.....	79
2.2.2. La budgétisation.....	79
2.2.2.1. Les types du budget.....	80
2.2.3. Le contrôle budgétaire.....	80
2.2.3.1. Définition .....	80
2.2.3.2. Contrôle budgétaire par l'analyse des écarts.....	81
3. Le tableau de bord .....	84
3.1. Les méthodes de la mise en place du tableau de bord .....	86
4. Le reporting .....	86
5. Autres outils d'appuis : Reengineering et Benchmarking .....	87
5.1. Le reengineering .....	87
5.2. Le benchmarking .....	87
<b>Conclusion .....</b>	<b>88</b>

## Table des matières

---

<b>Chapitre III : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise Travaux D'électricité ETE LAHLAH.....</b>	<b>90</b>
<b>Introduction.....</b>	<b>90</b>
<b>Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'ETE LAHLAH.....</b>	<b>90</b>
1. Carte d'identité de l'ETE LAHLAH .....	90
2. Présentation générale de l'ETE LAHLAH .....	91
3. Position géographique et Activités de l'ETE LAHLAH .....	91
4. Organigramme d'ETE LAHLAH.....	92
<b>Section 2 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'ETE LAHLAH .....</b>	<b>92</b>
1. Présentation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'ETE LAHLAH .....	92
2. Les outils du contrôle de gestion au sein de l'ETE LAHLAH .....	93
2.1. La comptabilité générale .....	93
2.1.1. Le bilan.....	93
2.1.2. Le compte du résultat.....	97
3. L'analyse de la performance de l'entreprise de l'ETE LAHLAH. ....	98
3.1. Le chiffre d'affaires .....	99
3.2. La marge brute.....	100
3.3. La valeur ajoutée .....	101
3.4. L'excédent brut d'exploitation .....	102
3.5. Le résultat net .....	103
4. Avantages et Limites du système du contrôle de gestion au sein de L'ETE LAHLAH ....	104
<b>Conclusion .....</b>	<b>105</b>
<b>Chapitre IV : La pratique du contrôle de gestion au sein de l'entreprise UAB EL-Kseur .....</b>	<b>107</b>
<b>Introduction.....</b>	<b>107</b>
<b>Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise UAB EL-KSeur</b>	<b>107</b>
1. Historique et évolution.....	107
2. Situation géographique .....	108
3. Missions et objectifs .....	108
4. Organisation de l'entreprise .....	109
4.1. La direction : .....	109
4.2. Les différents départements de l'UAB d'ELKSEUR : .....	109

## Table des matières

---

<b>Section 02 : Le contrôle de gestion et la mesure de la performance au sein de l'UAB EL-Kseur.....</b>	<b>111</b>
1. Présentation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'UAB EL-Kseur.....	111
.2. Les outils du contrôle de gestion utilisés au sein de l'entreprise UAB EL-Kseur .....	112
2.1. La comptabilité générale.....	112
2.2. La comptabilité analytique.....	112
2.3. La gestion budgétaire.....	115
2.3.1. La décomposition du chiffre d'affaires par gamme du produit.....	116
2.3.2. La décomposition du chiffre d'affaires par catégories des clients.....	117
2.3.3. Le budget des ventes .....	118
2.3.4. Le contrôle budgétaire des ventes .....	124
2.4. Le tableau de bord .....	125
2.5. Le reporting .....	129
3. L'analyse de la performance de l'entreprise UAB.....	129
3.1 L'analyse de la performance commerciale .....	129
3.1.1. Chiffre d'affaires.....	130
3.1.2. Taux d'évolution des quantités vendues par produit.....	131
3.2. L'analyse de la performance économique .....	132
3.2.1. La valeur ajoutée.....	133
3.2.2. L'excédent brut d'exploitation.....	134
3.2.3. Le résultat opérationnel.....	136
3.3. L'analyse de la performance financière.....	138
3.3.1. L'analyse par l'équilibre financier.....	138
3.3.1.1. Construction des bilans financiers en grandes masses.....	138
3.3.1.2. Le calcul des indicateurs de l'équilibre financiers.....	141
3.3.2. L'analyse par les ratios.....	147
3.3.2.1. L'analyse par les ratios du bilan.....	148
3.3.2.2. L'analyse par les ratios du compte de résultat.....	151
4. Constats et synthèse.....	152
<b>Conclusion .....</b>	<b>154</b>

## Table des matières

---

<b>Conclusion générale.....</b>	<b>156</b>
Référence Bibliographique	
Annexes	
Table de matières	

## Résumé

*Le thème de notre recherche intitulé « La contribution du contrôle de gestion à la performance » s'inscrit dans le champ de la performance et du contrôle de gestion. Il a pour finalité de repérer l'importance du contrôle de gestion et sa contribution à l'évaluation de la performance d'une organisation.*

*Pour arriver à cette fin, nous avons réalisé un stage pratique au sein de deux organisations : UAB EL-KSEUR et ETE LAHLAH. Ces dernières accordent une grande importance à la fonction du contrôle de gestion et les dirigeants sont conscients de la valeur ajoutée qu'elle apporte à leurs organisations.*

*Cette fonction est placée dans une firme par l'influence de plusieurs facteurs tels que la taille, le statut, la spécificité etc.*

*L'appréciation de la performance d'une entreprise est une question toujours d'actualité qui joue un rôle majeur en vérifiant que les ressources sont obtenues avec efficience et efficacité.*

*Cette recherche a montré que le contrôle de gestion est un pilier de la performance de l'entreprise. Ce dernier trouve son principal intérêt dans la maîtrise de la gestion de leurs activités. Cette maîtrise est effectuée par le biais de certains outils tels que la comptabilité, la gestion budgétaire, le tableau de bord, les ratios, le reporting et autres indicateurs.*

**Mots clés :** *contrôle de gestion, performance, comptabilité, gestion budgétaire, tableau de bord.*