



Université Abderrahmane Mira Bejaia

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences Financières et comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'Obtention du Diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

*Le contrôle de gestion et son impact sur la
performance financière*

Cas de la SARL Société Industrielle Boulonnerie de l'Est Algérien SIBEA

Réalisé par :

MR BRAHMI MOURAD

Encadré par :

MR FRISSOU MAHMOUD

Année universitaire : 2022/2023

Remerciements

Nous tenons, tout d'abord à remercier dieu le plus puissant pour la force, le courage et la patience dont il nous a gratifiés.

On tient à exprimer toute notre reconnaissance et présenter nos vifs remerciements à :

Notre enseignant et encadreur **MR. FRISSOU MAHMOUD** pour son encadrement, ses précieux conseils et recommandations ;

Notre maître de stage **Mr. BERKATI Nabil** pour toutes ses orientations, ses judicieux conseils et sa disponibilité ;

On remercie également nos très chers parents, nos sœurs et frères pour leurs encouragements ;

Enfin, nous remercions les membres de jury qui ont accepté d'évaluer ce mémoire.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail

A celui qui a toujours été la source et qui l'est toujours, de mon courage, de ma détermination et mon bonheur dans la vie, le meilleur au monde

Celui qui ma toujours gâté

Merci Papa

A celle qui a insérée le goût de la vie en moi et le sens de la responsabilité

Celle qui a sacrifiée toute sa vie pour mes frères, mes sœurs et moi

Merci Maman

A ma très chère épouse Soraya pour son aide et son soutien ;

A mes chers enfants AMINA YOUNES AYOUB IDRIS ;

A ma chère belle mère

A toute ma famille frères et sœurs et tous ceux qui m'aime.

MOURAD

Liste des abréviations

Liste d'abréviation

BFR : Besoin de Fonds de Roulement

CA : Chiffre d'Affaire

E/C : Ecart sur Coût

E/M : Ecart sur Marge

E/P : Ecart sur Prix

E/Q : Ecart sur Quantité

E/R : Ecart sur Résultat

E/T : Ecart sur Temps

E/TH : Ecart sur Taux Horaire

EBE : Excédent Brut d'Exploitation

FRN : Fonds de Roulement Net

KG : Kilogramme

MC : Marge Commerciale

RCAI : Résultat Courant Avant Impôt

RNE : Résultat Net d'Exploitation

ROE: Return On Equity

ROI: Return On Investment

RT : Résultat

SARL : Société à Responsabilité Limitée

SIBEA : Société Industrielle Boulonnerie de l'Est Algérien

TN : Trésorerie Nette

VA : Valeur Ajoutée

Liste des figures

Liste des figures

Nombre	Titre de figure	Page
01	le triangle du contrôle de gestion	7
02	Représentation graphique des réalisations de chaque produit pour 2021 et 2022	68
03	Représentation graphique des ventes réalisées pour chaque produit pour 2021 et 2022	79

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Nombre	Titre du tableau	Page
01	Comparaison entre le contrôle de gestion traditionnel et le contrôle de gestion renouvelé	5
02	la maquette d'un tableau de bord	42
03	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Janvier 2021	55
04	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Février 2021	56
05	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mars 2021	56
06	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Avril 2021	56
07	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mai 2021	57
08	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juin 2021	57
09	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juillet 2021	57
10	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Août 2021	58
11	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Septembre 2021	58
12	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Octobre 2021	58
13	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Novembre 2021	59
14	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Décembre 2021	59
15	Comparaison des quantités annuelles réalisées et prévues pour chaque produit pour l'année 2021	59
16	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Janvier 2022	62
17	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Février 2022	62
18	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mars 2022	62
19	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Avril 2022	63
20	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mai 2022	63
21	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juin 2022	63
22	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juillet 2022	64
23	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Août 2022	64

24	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Septembre 2022	64
25	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Octobre 2022	65
26	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Novembre 2022	65
27	Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Décembre 2022	65
28	Comparaison des quantités annuelles réalisées et prévues pour chaque produit pour l'année 2022	66
29	Comparaison des réalisations de la production pour l'année 2022 par rapport aux réalisations de la production pour l'année 2021	67
30	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Janvier 2021	69
31	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Février 2021	69
32	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mars 2021	69
33	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Avril 2021	70
34	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mai 2021	70
35	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juin 2021	70
36	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juillet 2021	71
37	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Août 2021	71
38	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Septembre 2021	71
39	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Octobre 2021	72
40	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Novembre 2021	72
41	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Décembre 2021	72
42	Comparaison des quantités annuelles vendues et prévues pour chaque produit pour l'année 2021	73
43	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Janvier 2022	74
44	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Février 2022	74
45	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mars 2022	74
46	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Avril 2022	75
47	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mai 2022	75

48	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juin 2022	75
49	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juillet 2022	76
50	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Août 2022	76
51	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Septembre 2022	76
52	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Octobre 2022	77
53	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Novembre 2022	77
54	Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Décembre 2022	77
55	Comparaison des quantités annuelles vendues et prévues pour chaque produit pour l'année 2022	78
56	comparaison des quantités vendues réelles pour les deux (2) années 2022 et 2021	78
57	Le tableau de bord de gestion	80

Sommaire

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des figures

Liste des tableaux

Introduction générale1

Chapitre 1 : Généralités sur le contrôle de gestion et la notion de la performance3

Section 1 : Le contrôle de gestion.....3

Section 2 : Le concept de la performance..... 15

Chapitre 2 : Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise 27

Section 1 : Le contrôle budgétaire outil de mesure et d'amélioration de la performance
financière de l'entreprise 27

Section 2 : Le tableau de bord outil de pilotage de la performance financière de l'entreprise 40

**Chapitre 3 : Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la
SARL SIBEA 48**

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil 48

Section 2 : Le contrôle de gestion et la performance financière au sein de la SIBEA 54

Conclusion générale 84

Bibliographie

Annexes

Table de matière

Introduction générale

Faire confiance c'est bien, contrôler c'est mieux. Toute entreprise vise à atteindre ses objectifs et ses finalités qui sont fixées par ses managers, d'une manière efficace et efficiente. Pour pouvoir atteindre les objectifs tracés, il est important de maîtriser la gestion de l'entreprise et cela par la mise en place d'un système de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion permet de suivre, maîtriser et contrôler toutes les fonctions de l'entreprise et les mener dans le sens voulu. Le contrôleur de gestion, afin de mener sa mission de contrôle de gestion, il utilise différents outils de contrôle, de mesure et d'amélioration de la performance, tels que l'analyse des coûts, le contrôle budgétaire, la comptabilité de gestion ainsi que le tableau de bord de gestion qui reste l'outil le plus indiqué, puisqu'il permet d'obtenir les données le plus rapidement possible, et en permanence.

Selon **BOURGUIGNON Annick**, la performance est définie comme : « la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soit la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action) ». ¹

La performance au niveau des entreprises exprime le degré d'accomplissement des projets poursuivis, et c'est aussi la combinaison entre l'efficacité et l'efficience. L'efficacité signifie la capacité d'une personne physique ou morale à atteindre son résultat fixé indépendamment des moyens utilisés, par contre l'efficience, signifie la capacité d'atteindre le résultat estimé d'une manière optimale, en utilisant moins de ressources.

L'objectif de notre travail repose sur le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de l'entreprise SIBEA qui est une entreprise spécialisée dans la transformation d'acier, nous essayerons de montrer, l'importance de la fonction contrôle de gestion au sein de cette entreprise, vue qu'elle est devenue primordiale, et surtout de montrer le rôle qu'elle joue dans le pilotage et l'amélioration de la performance.

Pour cette raison, nous avons posé la problématique suivante :

Quel est l'impact du contrôle de gestion pour la performance financière de l'entreprise SIBEA ?

De cette problématique découle les questions secondaires suivantes :

¹BOURGUIGNON A., Définir la performance : une simple question de vocabulaire ?, performance et ressources, ouvrage collectif sous la direction de Anne Marie Fericelli et Bruno Sire, édition economica, Paris, 1996, P.20.

Introduction générale

- Qu'est-ce que le contrôle de gestion?
- Qu'est-ce qu'une performance d'une entreprise? Et quels sont ses indicateurs de mesure?
- Comment le contrôle de gestion contribue-t-il à l'évaluation et l'amélioration de la performance de l'entreprise SIBEA?

Afin de répondre aux questions citées ci-dessus, nous avons élaboré les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : le contrôle de gestion est une fonction qui aide les managers à prendre de bonnes décisions.

Hypothèse 2 : la performance est l'aptitude d'une entreprise à atteindre ses objectifs d'une façon optimale. Elle peut être mesurée à travers des indicateurs, notamment financiers.

Hypothèse 3 : Le contrôle de gestion permet de mesurer, de piloter, et d'améliorer la performance de l'entreprise grâce à ses outils, notamment le contrôle budgétaire et le tableau de bord.

Afin de répondre à notre problématique et vérifier nos hypothèses, nous avons adopté une approche théorique en consultant des ouvrages, des thèses et des articles sur le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise d'une part, et nous avons procédé à un stage pratique au sein de l'entreprise SIBEA d'autre part.

Notre travail de recherche est subdivisé en trois (3) chapitres :

- Le premier chapitre porte sur des généralités sur le contrôle de gestion et la notion de performance ;
- Le second chapitre traite le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise ;
- Le troisième et dernier chapitre est consacré pour notre cas pratique.

Chapitre I

Avec l'accroissement de la taille des unités de production des entreprises et leurs diversifications, ces dernières ont opté pour un système de contrôle de gestion qui occupe actuellement une place essentielle et incontournable au sein des entreprises.

Le contrôle de gestion, joue un rôle très important comme outil d'aide à la prise de décision et de mesure de la performance, qui lui a permis de se trouver au cœur des entreprises.

Ce premier chapitre sera divisé en deux (2) sections, la première traitera les généralités du contrôle de gestion, la seconde portera sur le concept de performance.

Section 1 : Le contrôle de gestion

Pour comprendre la notion du contrôle de gestion, nous allons entamer cette section par l'évolution du contrôle de gestion au fil du temps et ses définitions, puis, ses missions, ses objectifs et enfin ses différents outils.

1. Historique et définition

1.1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est apparu dans les années 1920 au sein de quelques entreprises américaines. Avec l'accroissement de la taille des unités de production de celles-ci et leurs diversifications, il devient nécessaire de déléguer des tâches de responsabilité tout en exerçant un contrôle sur les exécutants. Le contrôle de gestion est donc né avec la révolution industrielle avec les analyses de **Taylor (1905)** sur le contrôle de productivité, les recherches de **Gantt (1915)** sur les charges des structures et les choix de **Général Motors (1923)** et de **Saint-Gobain (1935)** pour des structures par décisions. Le contrôle de gestion concerne alors principalement l'activité de production mais ne s'appelait pas encore ainsi.

Le contrôle de gestion a été développé dans les entreprises françaises au début des années 1970. Au début, ce dernier avait un caractère quantitatif basé sur le contrôle budgétaire, la comptabilité analytique et le reporting. Ce modèle a été adopté par les entreprises américaines (Dupont de Nemours ; General Motors), européennes et internationales. Approche dite classique. Pour certains auteurs, cette approche est un instrument comportant des décalages inadéquats aux réalités évolutives des entreprises modernes. D'où la nécessité d'une nouvelle approche du contrôle de gestion qui voit le jour

au milieu de la décennie 80, c'est l'approche du « contrôle de gestion renouvelé »¹ qui tente de modérer les limites de l'approche traditionnelle (classique).

La période des années 1980, a connu le développement de l'activité de contrôle qui a contribué à l'émergence de différents métiers au sein du contrôle de gestion lui-même. Durant ces années, l'attention est portée d'avantage sur le responsable opérationnel et ses besoins de pilotage de la gestion. Cette période a connu de nouvel outils tel que, les plans à moyen terme et des outils de reporting, notamment les tableaux de bord. Les années 1990 était la période de la crise du modèle classique de contrôle de gestion, qui repose sur l'hypothèse d'une information parfaite, et sur la prédominance des coûts directs, et qui semble inadapté à la densification des entreprises et à la tertiarisation de l'économie.

Le tableau ci-dessous nous donne une comparaison entre les deux modèles de contrôle de gestion :

¹ BOISVERT H., « le renouvellement de la comptabilité de gestion », édition 1989, p 155.

Tableau n° 01 : Comparaison entre le contrôle de gestion traditionnel et le contrôle de gestion renouvelé

Contrôle de gestion traditionnel	Contrôle de gestion renouvelé
. Surveiller	. Motiver
. Programmer	. Orienter
. A posteriori	. A priori
. Passif	. Actif
. Méfiance	. Confiance
. Exécutants	. Décideurs
. Subalternes	. Collègues
. Directif	. Participatif
. Flux descendant	. Flux ascendant
. Indicateurs financiers	. Indicateurs physiques
. Normes internes	. Cibles externes
. Système fermé	. Système ouvert
. Plus opérationnel	. Plus stratégique
. Activité de transformation	. Activité de cycle de vie

Source : BOISVERT H., « le renouvellement de la comptabilité de gestion », édition 1989, p 155.

1.2. Définition du contrôle de gestion

Avant de définir le concept contrôle de gestion, il est primordial de faire comprendre les notions "Contrôle" et "Gestion".

Il existe plusieurs définitions du contrôle, nous allons citer les suivantes :

« Le contrôle est un concept qui veut dire : vérifier, surveiller, évaluer et maîtriser. Il vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés à priori pour savoir s'il y'a concordance ou divergence »².

« Il faut comprendre le mot « contrôle » dans le sens de maîtriser et non pas de surveiller. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir la maîtrise de sa gestion, de la même façon qu'un

² ALAZARD.C, SEPARI S., « Contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2004, P.7.

conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule. Donc, contrôler une situation, c'est être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu »³.

Concernant le concept de la gestion :

La gestion : « Est l'ensemble des activités de planification de direction et de contrôle nécessaires pour que l'entité atteigne ses objectifs ».⁴

La gestion : « Est un ensemble des procédures, des pratiques et des politiques mises en œuvre dans les entreprises et qui visent à assurer un fonctionnement satisfaisant ».⁵

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions de contrôle de gestion, nous citons parmi eux : **R.N. ANTHONY ; A. KHEMAKHEM ; H. BOUQUIN ; M. GERVAIS.**

Selon **Anthony (1965)**: « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».⁶

En 1988 il ajoute une autre définition «le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies».⁷

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 ».⁸

Selon **H. Bouquin**: « Les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoin de dispositifs et de processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements ».⁹

³ GERVAIS.M, « contrôle de gestion », 8e édition, ECONOMICA, Paris2008, p.12

⁴ MENARD.L, et collaborateurs, « Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière », 2ème édition Québec, Paris, 2004, P.725.

⁵ Ibid., P.740.

⁶ ARNOUD.H, « le contrôle de gestion en action », édition Liaisons, 2001, P.8.

⁷ Idem., « Le contrôle de gestion en action », édition Liaisons, 2001.P.8.

⁸ KHEMAKHEM.A, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, P.10.

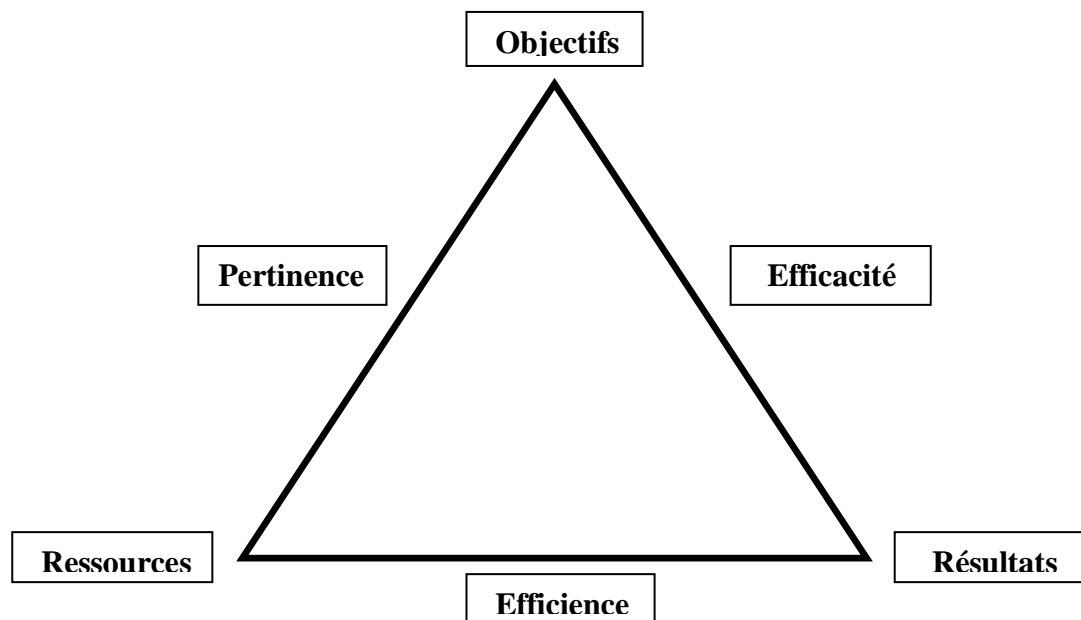
⁹ H. BOUQUIN, « Les fondements du contrôle de gestion », Presse universitaire de France, numéro 2892, Paris, 1994, (collection : Que sais-je?).

Selon **M. Gervais**: « le contrôle de gestion est le processus par lequel, les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie». ¹⁰

D'après ces auteurs, le contrôle de gestion est le garant de non gaspillage des ressources. Il met en relation trois notions importantes liées au domaine du contrôle de gestion: l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

La relation entre ces trois concepts est donnée par le schéma suivant :

Figure n° 01 : le triangle du contrôle de gestion



Source : MICHEL D., SOLE A., « Le contrôle de gestion, organisations, outils et pratiques », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P.06.

2. Les missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions.

¹⁰ GERVAIS.M, « contrôle de gestion », 8^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 2008, P.12.

Dans ce cadre, le contrôle de gestion doit assurer plusieurs tâches: la conception, l'organisation et la stratégie.

- Sous l'angle de la conception, le contrôle de gestion est chargé de mettre en place des mécanismes de suivi de l'activité de l'entreprise (budget, tableau de bord...) et tous les outils qui permettent de raccorder l'activité des hommes et performance de l'entreprise aux yeux de la direction générale;
- La mission d'organisation du contrôle de gestion a pour but de définir, de proposer et de mettre en place des évolutions de fonctionnement de l'entreprise propres à favoriser une meilleure performance;
- Les missions stratégiques du contrôle de gestion concernent les prises de décisions à long terme, qui sont essentiellement du ressort de la direction générale. Les missions stratégiques les plus fréquemment rencontrées dans les entreprises sont:
 - Sélection des investissements productifs;
 - Planification;
 - Gestion des ressources humaines dans l'entreprise;
 - La maîtrise et l'insertion des nouvelles technologies...

Enfin, la mission principale de cette discipline pourrait se définir comme la contribution active au pilotage global de l'organisation dans une perspective d'amélioration de la performance économique.

3. Les objectifs du contrôle de gestion

La mise en place d'un système de contrôle de gestion a pour but la réalisation des différents objectifs : **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. Ses derniers sont identiques pour toutes les entreprises quelle que soient leurs secteurs et leur taille.

Les points ci-dessous résument les principaux objectifs du contrôle de gestion :

- contribuer à la définition de la stratégie;
- suivre la mise en œuvre de la stratégie;

- préparer l'allocation des ressources en conformité avec les objectifs à court terme et les objectifs stratégiques;
- mesurer les performances;
- piloter l'activité et prendre les actions correctrices.

Le contrôle de gestion doit être présent à tous les niveaux et dans toutes les fonctions avec deux buts principaux :

- permettre à chaque manager de piloter son unité de gestion par la prévision et programmer les moyens et les étapes du pilotage, contrôler les performances et réagir;
- permettre à chaque manager de présenter les résultats obtenus, les décisions prises, et l'objectif vers lequel il se dirige.

4. Les outils du contrôle de gestion

Pour piloter et prendre des décisions à court terme et à long terme, les gestionnaires élaborent et utilisent de nombreux outils d'aide à la prise de décision.

Nous allons présenter dans ce qui suit, quelques outils destinés au contrôleur de gestion pour bien mener sa mission :

- Analyse des coûts et comptabilité de gestion;
- Contrôle budgétaire;
- Tableau de bord de gestion.

4.1. L'analyse des coûts

L'analyse des coûts est susceptible de s'appliquer à différents «objets des coûts et marges» en fonction des objectifs poursuivis. Ainsi l'analyse peut avoir pour objectif l'étude de la rentabilité par produit, ou bien une étude de la rentabilité par centre de responsabilité.

« Le coût est une accumulation de charge correspondante soit à une fonction ou une partie de l'entreprise, soit à un objet, une prestation de service à un stade autre que le stade de final (la vente) ». ¹¹

¹¹ BOUGHABA ABDALLAH, « Comptabilité analytique d'exploitation », édition Berti, Alger, 1998, P.3.

Le plan comptable définit un coût comme « la somme des charges relatives à un élément défini au sens du réseau comptable ». ¹²

Le calcul des coûts permet de quantifier les objectifs, de valoriser les moyens mis en œuvre et de donner une mesure synthétique ou analytique des résultats obtenus ou prévus.

4.1.1. Typologie des coûts

Les différents types de coûts dépendent de la prise en compte des différents types de charges, on distingue alors entre :

- Coût direct/Coût indirect
- Coût fixe/Coût variable
- Coût complet/Coût partiel
- Coût réel/Coût préétabli
- Coût moyen/Coût marginal
- Coût caché/Coût latent

Etc....

4.1.2. Les méthodes d'analyse des coûts

Dans une entreprise il existe diverses méthodes pour l'analyse des coûts, parmi elles figurent trois grandes méthodes :

A. La méthode des coûts complets

La méthode des coûts complets consiste à additionner l'ensemble des frais déboursés par une entreprise pour fabriquer un produit et le vendre, ou exécuter une prestation de service. Cette méthode permet ainsi de connaître le coût de revient de la marchandise produite ou du service réalisé afin de définir son prix de vente. La méthode des coûts complets tient compte de deux types de frais pour fixer le prix de revient d'un produit ou d'un service : les coûts directs et les coûts indirects. Les coûts directs désignent l'ensemble des frais supportés par une entreprise pour produire un seul et unique bien. Ce type de coût est ainsi imputable à un produit ou un service sans qu'il soit nécessaire d'effectuer un calcul particulier.

¹² CLAUDE. ALAZARD & SABINE, « Contrôle de gestion », manuel et application, édition Dunod, Paris, 2001, P.47.

Le second type de coût qui entre dans le calcul des coûts complets est constitué des coûts indirects. Un coût indirect est une charge supportée par une entreprise en vue de fabriquer plusieurs produits ou de réaliser plusieurs prestations de service.

Pour connaître le coût de revient d'un produit en fonction de la méthode des coûts complet, il convient de calculer quelle proportion de coût indirect est imputée à la production et à la vente d'un produit particulier ou à l'exécution d'un service donné. En effet, il n'est pas possible d'affecter un coût indirect à un produit ou à un service donné sans effectuer un calcul préalable.

Selon la méthode des coûts complets, toutes les charges indirectes supportées par une entreprise sont associées à des centres d'analyse :

- Les centres d'approvisionnement (transport des marchandises);
- Les centres de production (électricité, loyers, salaires);
- Les centres de distribution (frais relatifs à la commercialisation).

Pour connaître la part des frais indirects imputable à un produit ou à un service donné, il convient de se placer dans chaque centre d'analyse et de fixer la part de consommation du coût indirect pour chacun d'entre eux. Pour cela, il est nécessaire de fixer la consommation d'unité d'œuvre pour un produit.

Le coût complet (coût de revient du produit ou du service) est ainsi égal :

- Aux coûts directs affectés à un produit;
- Aux coûts indirects d'approvisionnement affectés à un produit;
- Aux coûts indirects de production affectés à un produit;
- Aux coûts indirects de distribution affectés à un produit.

B. La méthode des coûts partiels

La méthode des coûts partiels est une méthode utilisée en contrôle de gestion et en comptabilité analytique. Elle permet de déterminer la marge de chaque produit et sa contribution à la couverture des charges fixes. C'est une des méthodes qui peut être utilisée par l'entreprise pour connaître la rentabilité de ses produits ou services de manière précise, comme d'autres méthodes tels que la méthode ABC ou la méthode des coûts complets.

Ce qui différencie la méthode des coûts partiels des autres méthodes, notamment de la méthode des coûts complets, est qu'elle ne prend en compte qu'une partie du coût global. Les dépenses prises en compte sont :

- **Les charges variables**, c'est-à-dire les charges qui varient en fonction du volume d'activité (par exemple la matière première);
- **Les charges fixes spécifiques**, c'est-à-dire les charges qui ne varient pas en fonction du volume de l'activité. On parle de charges spécifiques quand une charge est directement imputable à un produit.
- **Les charges fixes communes**, qui ne peuvent pas être imputées à un produit en particulier.

La méthode des coûts partiel part donc du principe que les produits fabriqués par l'entreprise génèrent des marges (et non des résultats) qui contribuent à couvrir une masse indivisible de charges (charges fixes communes). C'est une méthode prévisionnelle qui permet de :

- Déterminer la contribution de chaque produit à la couverture des charges fixes;
- Mesurer et comparer la rentabilité de chaque produit;
- Calculer le seuil de rentabilité, c'est-à-dire le niveau de ventes à partir duquel l'entreprise ou un produit en particulier commence à réaliser des bénéfices (il s'agit du moment où les ventes couvrent toutes les charges).

C. La méthode des coûts à base d'activité (activity based costing ou ABC)

Cette méthode propose un nouveau mode de répartition des charges indirectes pour répondre aux limites de la méthode des coûts complets (non homogénéité des activités de chaque centre, l'unité d'œuvre ne peut pas présenter l'ensemble des activités du centre).

Cette méthode est apparue aux États-Unis dans les années 80 suite aux limites des méthodes traditionnelles. Son objectif est d'identifier les facteurs de coûts réels et les économies potentielles et d'améliorer la rentabilité des produits et des clients.

Afin de mettre en œuvre la méthode ABC, il est nécessaire de suivre les étapes suivantes :

- **Identification des activités** : il s'agit de décrire les processus de production en identifiant les activités.
- **Affectation des ressources aux activités** : les différentes charges sont réparties entre les différentes activités constituant les ressources de fonctionnement de l'activité.
- **Choix des inducteurs** : pour apprécier la performance de chaque activité, le gestionnaire choisit un indicateur de performance (inducteur) afin de mettre en relation les charges (ressources) inhérentes à chaque activité.
- **Regroupement des activités** : les activités sont regroupées à partir des inducteurs qu'elles partagent.
- **Détermination des coûts de revient** : ceux-ci sont calculés en incorporant les charges directes et les charges indirectes des centres de regroupement imputées aux coûts au prorata des inducteurs utilisées.

La méthode ABC favorise une meilleure compréhension des coûts (directs et indirects) liés à chaque produit, une réduction des frais généraux grâce à la réduction des capacités en excès aussi un management basé sur le pilotage des coûts. L'inconvénient de celle-ci est qu'elle est complexe à mettre en œuvre.

4.2. La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion dite comptabilité analytique est la continuité de la comptabilité générale. Suite à l'insuffisance de la comptabilité générale à la gestion d'une entreprise, une comptabilité analytique basée sur une comptabilité générale est mise en place.

La comptabilité de gestion se définit comme étant « La technique qui permet la détermination et l'analyse des coûts, elle vise à maîtriser les coûts et les résultats ; il n'existe cependant aucun texte la rendant obligatoire.

La comptabilité de gestion doit être adaptée à l'activité, la structure fonctionnelle de l'entreprise et aux besoins des décideurs ». ¹³

La comptabilité de gestion est donc un mode de traitement des données technique et économique dont les objectifs essentiels sont d'une part de connaître les coûts des différentes fonctions de l'entreprise, déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise, ainsi d'expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants. D'autre part, dans le cadre du contrôle budgétaire elle permet d'établir des prévisions de charges et de produits courants ainsi d'en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent.

4.3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire se définit comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- de rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires.» ¹⁴

Cet outil confronte de façon périodique les données prévues et les réalisations effectives afin de mettre en évidence les écarts qui doivent mener aux actions correctives. Ces écarts peuvent être favorables dans le cas où les ventes réelles sont supérieures aux ventes budgétisées ou lorsque les dépenses réalisées sont moins importantes que les dépenses engagées. Dans les situations inverses, les écarts seront considérés comme défavorables.

Il est d'usage de ne considérer que les écarts significatifs, c'est-à-dire ceux dont la valeur absolue rapportée au budget dépasse un pourcentage minimal. Ces écarts sont alors communiqués aux responsables des centres de coûts concernés, qui les analysent et identifient au mieux les raisons de ces différences.

¹³ GRANDUILLOT. B & GRANDUILLOT. F., « l'essentiel de la comptabilité de gestion », 6^{ème} édition, éd Lextenso, collection les carrés, 2014, P.15.

¹⁴ GERVAIS.M., « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, 1990.

Les écarts peuvent être liés aux achats lorsque la marge est inférieure à celle qui avait été prévue ou à des délais d'approvisionnement trop longs, avec pour conséquence une rupture des stocks par exemple.

Ils peuvent également être liés aux ventes lorsque :

- Les prévisions ont été surestimées;
- Le produit n'a pas été positionné sur le bon segment;
- Un nouveau concurrent est entré sur le marché.

4.4. Le tableau de bord de gestion

La finalité du tableau de bord est le pilotage de l'organisation grâce à des indicateurs et la communication des résultats aux managers. Ce tableau constitue l'outil clé d'aide à la prise de décision et à la définition de la stratégie de l'organisation soit dans sa globalité, soit département par département.

Selon GERVAIS. M, un tableau de bord peut être défini comme : « Système d'information qui focalise l'attention des responsables sur les points clés à surveiller pour garder la maîtrise de l'action ». ¹⁵

Le tableau de bord est donc un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer.

En effet, grâce à ce dernier le responsable peut ainsi comparer ses performances réelles à ses objectifs et ainsi réagir en conséquence à son niveau.

Section 2 : Le concept de la performance

Afin de cerner la notion de la performance, nous présenterons dans cette section l'historique et les différentes définitions de la performance de différents auteurs, sa typologie ainsi ses différents indicateurs.

¹⁵GERVAIS M, « Contrôle de gestion », Economica, Paris, 2005, P.70.

1. Historique et définition

1.1. Historique de la performance

Dans l'acception française, la performance est le résultat d'une action, un succès ou un exploit réalisé. L'origine du mot remonte au 19^{ème} siècle où il désignait un succès réalisé par un cheval dans une course, puis la réalisation d'un exploit sportif. Au 20^{ème} siècle, il indiquait de manière chiffrer les capacités d'une machine et par extension un rendement exceptionnel. Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë utilisée en contrôle de gestion par transposition du sens anglais. Ainsi, elle est définie comme la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient leur nature et leur variété.

Cette définition peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus. Par extension, la performance désigne la réalisation des objectifs.

Le concept de performance se fonde traditionnellement sur les aspects matériels et financiers. La littérature concernant l'évaluation de la performance en entreprise est importante ; cependant, elle se concentre sur seulement les aspects liés à l'organisation, au système de production ou à sa stratégie c'est-à dire généralement sur les indicateurs de performance commerciale ou financière favorisant les indicateurs de performance globale de l'entreprise. « La performance durable demeure le meilleur système d'allocation de ressources entre clients, salariés et actionnaires. Elle s'appuie sur quatre piliers : les valeurs pour la vitalité, le marché pour la compétitivité, les hommes pour la productivité et enfin les métiers pour la rentabilité ». ¹⁶

1.2. Définition de la performance

« La performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation) ». ¹⁷

¹⁶ BOURGUIGNON A., « Performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit», Ed. Economica, (2000), P. 931-932.

¹⁷ MEIER OLIVER., « DICO du manager », Edition Dunod, Paris, 2009, P. 155.

Selon **MACHESNAY**, « La performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché ».¹⁸

Nous résumons la notion de performance dans le domaine de la gestion comme le résultat essentiel de l'ensemble des efforts d'une entreprise ou d'une organisation. Ces efforts consistent à faire les bonnes choses, de la bonne façon, rapidement, au bon moment, au moindre coût, pour produire les bons résultats répondant aux besoins et aux attentes des clients, leur donner satisfaction et atteindre les objectifs fixés par l'organisation.

Selon **LORINO** la performance est définie comme étant « l'ensemble des éléments qui contribue à la création de la valeur de l'entreprise. Et plus exactement, à l'amélioration de la valeur nette de cette dernière par la contribution de chaque individu ou groupe d'individu ».¹⁹

Elle fait référence, non seulement à un jugement sur un résultat, mais également à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des conditions et des objectifs de réalisation. Elle recouvre alors deux aspects distincts, en l'occurrence, l'efficacité et l'efficience car on peut bien être efficace sans être efficace et inversement. On peut évoquer également le concept de pertinence pour ce qui concerne le choix des objectifs en fonction des moyens et des caractéristiques de l'environnement.

Ainsi, la performance c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente l'objectif fixé. Autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience.

D'où, l'efficacité c'est l'atteinte des objectifs fixés et l'efficience c'est la maximisation de l'atteinte des objectifs en minimisant les coûts.

2. Typologie de la performance

A travers le temps et avec le développement du monde économique des entreprises, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire.

¹⁸ MACHESNAY., « Economie d'entreprise », Eyrolles, 1991, P.38.

¹⁹LORINO. P., « méthodes et pratique de la performance », édition d'organisation, 1998, P.18.

La performance de l'entreprise résulte aussi de sa capacité à être intégrée dans un environnement concurrentiel instable, à comprendre et maîtriser les règles du jeu, on peut distinguer quatre types de performance.

2.1. La performance économique

La performance économique s'entend comme la rentabilité de l'entreprise, elle réside dans la survie de l'entreprise et sa capacité à atteindre les objectifs fixés. Elle peut être mesurée à partir de la variation de l'activité et de la rentabilité des investissements et des ventes. La compréhension de la performance économique peut aussi provenir d'une analyse éclairée du compte de résultat. En effet le bénéfice net (ou la perte nette) est une mesure finale de la rentabilité de l'entreprise qui permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'apprécier la performance d'une firme.

2.2. La performance financière

Elle est généralement reflétée par les résultats de l'entreprise, ceux issus des comptes de résultats et des bilans (évaluation ex-post). Selon que l'on adopte la position de l'actionnaire ou celle d'un analyste financier, la performance financière se mesure par une évaluation de la valeur de l'entreprise (valeur de l'action) ou par la mesure de sa rentabilité ou encore de son rendement.

2.3. La performance organisationnelle

La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre.

Selon **KALIKAM**, « La performance organisationnelle porte sur la structure organisationnelle de l'entreprise et pas sur sa nature économique ou sociale ».²⁰

Il propose quatre aspects de l'efficacité de la performance organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle de l'entreprise qui correspond à la structure officiellement définie par la Direction;
- Les relations entre les services (intégration organisationnelle) : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité;

²⁰ KALIKA. M., « Structure d'entreprise : réalité, déterminants, performance », édition Economica, Paris, 1995, P.340.

- La qualité de la circulation de l'information entre les services de l'entreprise et entre la Direction de l'entreprise et différents niveaux de la hiérarchie;
- La flexibilité de la structure; il s'agit de l'aptitude de la structure organisationnelle à se changer elle-même pour s'adapter aux contraintes de l'environnement ou pour les anticiper en intégrant par exemple une modification de la structure de l'entreprise.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte donc de la valeur de son organisation.

2.4. La performance sociale

La performance sociale est la capacité de l'organisation à mobiliser efficacement ses ressources humaines. Pour cela, elle doit s'assurer de leur bien-être. Concrètement, l'organisation va mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail ou la rémunération afin de donner envie aux salariés de s'investir. La performance sociale est également stratégique afin de soigner l'image que l'organisation renvoie à son environnement.²¹

3. Les indicateurs de performance

Le terme « indicateur », quant à lui, désigne une variable intangible, difficilement mesurable, par exemple le degré de satisfaction des clients. Il existe plusieurs indicateurs de la performance, on trouve parmi eux des indicateurs de mesure de la performance commerciale, économiques et des indicateurs de mesure de la performance financière.

3.1. Les indicateurs de mesure de la performance commerciale

« Mesurer la performance commerciale est d'effectuer une analyse approfondie du :

- Produits : Il faut calculer le chiffre d'affaires par produit fabriqué par l'entreprise et étudier son évolution sur plusieurs années ;
- Marché : L'évolution du marché pour chaque produit est tout aussi fondamentale, il représente la part des ventes d'une entreprise comparée aux ventes totales de tous les offreurs du marché ;

²¹ CHRISTOPHE GERMAIN., « La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions », école de management, Semaine, Paris, sociale Lamy –18 octobre 2004 – n° 1186, <http://trebucq.u-bordeaux4.fr/1186-germain-trebucq.pdf>.

- Concurrence : L'évaluation de la concurrence est un indicateur important de la performance commerciale. Elle permet de calculer la/ou les parts de marché de l'entreprise et leurs évolutions dans le temps ;
- Clientèle : Il faut connaître le comportement du consommateur par une analyse qualitative (analyse des besoins, les goûts, les comportements de la clientèle) et la structure de la clientèle puisque certains clients occupent une place très significative dans les débouchés de l'entreprise et peuvent donc exercer un pouvoir ;
- Action commerciale : C'est la mise en œuvre par la force de vente (représentants, vendeurs). Elle consiste en la promotion du ou des produits, la distribution, la connaissance du marché et de la clientèle ». ²²

La finalité de l'entreprise est de maximiser son profit en vendant ses produits. Dans ce cas l'entreprise doit être performante commercialement.

- **Le chiffre d'affaires (CA)**

Le chiffre d'affaires d'une entreprise est la somme des ventes de biens ou de service facturées sur un exercice. Il peut être exprimé hors taxes (HT) ou toutes taxes comprises (TTC) s'il inclut la TVA.

$$\text{CA} = \text{Prix de vente} \times \text{Quantités vendues}$$

- **Le résultat (RT)**

Le résultat comptable montre la somme d'argent que l'entreprise a gagné ou perdu grâce à son cycle d'exploitation. Le résultat comptable représente pour une période donnée, le chiffre d'affaires de l'entreprise diminué de toutes les charges liées à son activité.

$$\text{RT} = \text{Chiffre d'affaire} - (\text{Charges variables} + \text{Charges fixes})$$

²² RIVET A., « Gestion financière », édition Ellipses, Paris, 2000, P.12-16.

3.2. Les indicateurs de mesure de la performance économique

La performance économique convient aux résultats exposés par la comptabilité. Il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion qui comprend sept soldes successifs obtenus par différences entre certains produits et certaines charges.

Les deux premiers soldes sont destinés à l'analyse de l'activité de l'entreprise, alors que les cinq suivants sont consacrés à l'analyse du résultat.

- **La marge commerciale (MC)**

La marge commerciale ne concerne que l'activité de négoce. Elle représente les ressources dégagées par l'activité commerciale de l'entreprise, et permet d'apprécier l'évolution de sa politique commerciale.²³

$$\text{MC} = \text{Chiffre d'affaire} - \text{Coût de revient}$$

- **La valeur ajoutée (VA)**

La valeur ajoutée mesure le poids économique de l'entreprise et son niveau de croissance. Elle détermine la richesse créée par l'entreprise.²⁴

$$\text{VA} = \text{marge commerciale} + \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice en provenance de tiers}$$

La production de l'exercice mesure mieux l'activité de transformation de l'entreprise, quel que soit le sort des produits de cette activité (ventes, stockages, immobilisations).²⁵

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

Elle représente la valeur de tout ce que l'entreprise a produit pendant un exercice. La valeur ajoutée représente la richesse générée par l'entreprise.

²³ BEATRICE & FRANCIS GRANDGUILLOT., « L'essentielle de l'analyse financière », 12^{ème} édition, Paris, 2014, P.55.

²⁴ Ibid, P.55.

²⁵ BEATRICE & FRANCIS GRANDGUILLOT., « L'essentielle de l'analyse financière », 10^{ème} édition, Paris, 2006, P. 60.

- **Excédent brut d'exploitation (EBE)**

L'excédent brut d'exploitation est un solde particulier qui représente le surplus créé par l'exploitation créée par l'entreprise après rémunération du facteur de production et des impôts liés à la production.²⁶ Il mesure la performance économique de l'entreprise.

$$\text{EBE} = \text{valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - \text{impôts, taxes et versement assimilés} \\ - \text{charges de personnel}$$

Elle représente le financement généré par les opérations de production et de commercialisation.

- **Le résultat d'exploitation**

Il traduit la performance économique de l'entreprise.²⁷ Ce solde tient compte de la politique d'amortissement et de dépréciation de l'entreprise. Il est calculé indépendamment de la politique financière et fiscale de l'entreprise.

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{EBE} + \text{reprise sur charges d'exploitation} + \text{autres produits} \\ \text{d'exploitation} - \text{dotation aux amortissements et provision d'exploitation} - \text{autres} \\ \text{charges d'exploitation}$$

- **Le résultat courant avant impôt (RCAI)**

Il permet à la fois de mesurer la rentabilité économique et financière de l'entreprise.

$$\text{RCAI} = \text{résultat d'exploitation} + \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

- **Le résultat exceptionnel**

Le résultat exceptionnel se compose des produits exceptionnels auxquels sont soustraites les charges exceptionnelles.

$$\text{Résultat exceptionnel} = \text{produits exceptionnels} - \text{charges exceptionnelles}$$

²⁶ HUBERT DE LA BRUSELERIE., « Analyse financière », 4^{ème} édition, Paris, 2010, P. 167.

²⁷ REDJEM NECIB., « méthodes d'analyse financière », édition Dar El-ouloum, Annaba, P.71.

- **Le résultat net de l'exercice (RNE)**

Correspond au résultat présenté dans les comptes, il permet d'apprécier la rentabilité pour les actionnaires. On l'obtient en rajoutant le résultat exceptionnel au RCAI et en retranchant la participation des salariés et les impôts sur les sociétés (compte 69).²⁸

$$\text{RNE} = \text{résultat courant avant impôt} + \text{résultat exceptionnel} - \text{participation de salariés} - \text{IBS} + \text{report à nouveau}$$

3.3. Les indicateurs de mesure de la performance financière

La mesure et l'amélioration de la performance financière d'entreprise s'effectue par l'analyse des documents comptables et financiers telle que le bilan financier et les ratios.

- **L'analyse du bilan financier**

Le bilan financier présente la situation financière à la date de l'arrêté comptable. Il permet de dégager les équilibres financiers suivant :

- ✓ **Fonds de Roulement Net (FRN)**

« Le FRN correspond à des ressources permanentes et a pour objectif de contribuer à financer les actifs circulants que sont les stocks, les actifs réalisables et disponibles. Le FRN constitue une marge de sécurité pour assurer le fonctionnement et l'exploitation de l'entreprise ». ²⁹

Le FRN est calculé de deux manières :

$$\text{FRN} = \text{capitaux permanents} - \text{les immobilisations nettes}$$

Ou bien

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

²⁸ MAXI FICHRES., «gestion financière de l'entreprise», édition DUNOD, Paris, 2008, P.23.

²⁹ GAUGAIN M., SAUVEE-CRAMBERT R., « Gestion de trésorerie », 2^{ème} édition Economica, Paris, 2007, P.10.

✓ Le Besoin en Fond de Roulement (BFR)

« Le BFR est le besoin de financement qu'entraîne essentiellement le déroulement permanent du cycle achats, production, ventes ». ³⁰

$$\text{BFR} = \text{actif circulant} - \text{passif circulant}$$

✓ La Trésorerie Nette (TN)

« La TN est l'excédent(ou l'insuffisance) du fond de roulement par rapport au besoin en fond de roulement que résulte la trésorerie positive (ou négative). La TN est une fonction d'équilibrage, elle permet d'équilibrer le total des ressources et des emplois ». ³¹

La TN peut être calculée de deux manières :

$$\text{TN} = \text{les disponibilités} - \text{les dettes financières à court terme}$$

Ou bien

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

• L'analyse des ratios

L'analyse de certains ratios permet de suivre et de mesurer l'évolution des performances économique et financière ainsi que de porter un jugement très rapide sur l'entreprise.

« Un ratio exprime le rapport entre deux valeurs. Les ratios sont utilisés pour effectuer des comparaisons dans le temps et dans l'espace ». ³²

Il existe un nombre important de ratios :

✓ Le ratio d'endettement global

Le taux d'endettement net est un ratio qui met en évidence le poids de l'endettement d'une entreprise par rapport à ses capitaux propres. Il indique la proportion dans laquelle une entreprise se finance : sources extérieures (emprunts et dettes financières) versus sources intérieures (associés et actionnaires). Ce ratio doit être inférieur à 0,5.

³⁰ ROUSSELOT P., VERDIE J-F., « La gestion de trésorerie », 2ème édition Dunod, Paris, 2004, P. 16.

³¹ SELMER C., « Toute la fonction finance », édition Dunod, Paris, 2006, P.102.

³² BUISSART C., « Analyse financière », édition FOUCHER, Paris, 1999, P. 75.

Ratio d'endettement global = dettes / fonds propres

✓ **Les ratios de liquidité**

La liquidité du bilan traduit la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme à l'aide des actifs de même nature.

Trois ratios de liquidité sont à utiliser dans l'analyse de la liquidité d'une entreprise et ils doivent être supérieurs à 1:

-Le ratio de liquidité générale

Ce ratio mesure le degré de couverture du passif à court terme par les actifs à court terme.

Ratio de liquidité générale = actif circulant / Dettes à court terme

-Le ratio de liquidité réduite

Il est égal au rapport de l'actif circulant (à moins d'un an) hors stocks au passif exigible à court terme, il exprime la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks car leur liquidité peut être incertaine.

Ratio de liquidité limitée = (Valeurs réalisables + Valeurs disponibles) / Dettes à court terme

-Le ratio de liquidité immédiate

Ce ratio exprime la couverture des dettes à court terme par les disponibilités.

Ratio de liquidité immédiate = disponibilités / Dettes à court terme

✓ **Les ratios de solvabilité**

La solvabilité exprime la capacité de l'entreprise à rembourser l'intégralité de ses dettes par la vente de tous ses actifs, elle est appréciée dans l'optique d'une liquidation de l'entreprise. Ce ratio doit être également supérieur à 1.

Ratio de solvabilité = Total actif / Total dettes

✓ **Le ratio d'autonomie financière**

D'après la norme, les capitaux propres doivent couvrir au minimum un tiers des dettes. Plus le ratio est élevé, plus l'autonomie financière de l'entreprise est grande.

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \text{Capitaux propres} / \text{Total dettes}$$

Ratio de rentabilité financière ROE (Return On Equity)

Le ratio rentabilité financière permet de comparer la performance de l'entreprise à la rentabilité attendue par les actionnaires. Il s'exprime par le rapport entre le résultat net et les capitaux propres.

$$\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres}$$

✓ **Ratio de rentabilité économique ROI (Return On Investment)**

« Le ratio de rentabilité économique mesure la rentabilité générée par l'entreprise sur ses investissements ». ³³

$$\text{ROI} = \text{résultat net} / \text{capitaux investis}$$

En conclusion ce chapitre nous a permis de bien comprendre l'importance du contrôle de gestion dans les entreprises pour assurer un meilleur fonctionnement de l'organisation et une bonne maîtrise de sa gestion. Ainsi que de comprendre la notion de performance et les indicateurs permettant de la mesurer afin de savoir si l'organisation est performante ou non.

Enfin, pour être performant, l'entreprise doit être à la fois efficace et efficiente.

³³ MELYON G., « Gestion financière », 4ème édition Bréal, Paris, 2007, P. 166.

Chapitre II

Le chapitre précédent nous a permis d'avoir une vision générale sur le contrôle de gestion et la performance d'une entreprise, ce second chapitre sera consacré aux outils de prévisions et de pilotage utilisés dans le contrôle de gestion afin de mesurer et d'améliorer la performance de l'entreprise.

La première section portera sur la gestion budgétaire, notamment le contrôle budgétaire qui est un outil d'amélioration de la performance de l'entreprise, à travers l'analyse des écarts et la mise en place des actions correctives.

La seconde portera sur le tableau de bord, qu'est un outil de pilotage par lequel le contrôleur de gestion pourra attirer l'attention du responsable de l'entreprise sur les points essentiels de sa gestion afin de l'améliorer.

Section 1 : le contrôle budgétaire outil de mesure et d'amélioration de la performance financière de l'entreprise

Dans cette section nous allons d'abord définir la notion de gestion budgétaire, en mentionnant ses objectifs, ses intérêts et limites, et en présentant les différents types de budget existants.

Puis, nous allons nous focaliser sur le contrôle budgétaire, qu'est un instrument essentiel de la gestion budgétaire, nous allons présenter son rôle, ses objectifs, ses principes et limites, ainsi les écarts budgétaires et les différentes actions correctives à mettre en œuvre.

1. La gestion budgétaire :

1.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est définie par le plan comptable général comme « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés **budget**, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »¹.

La gestion budgétaire permet de traduire ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire, elle se traduit par une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les

¹Le plan comptable général mentionné par BRIGITTE DORIATH., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, P.1.

activités de l'entreprise, en participation avec les responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée.

Selon **FORGET J**, « la gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise et pour comparer aux résultats effectivement constatés ».²

Le budget : « est un plan à court terme chiffré comportant une affectation de ressources liées à une assignation de responsabilités pour atteindre les objectifs que souhaite l'entreprise ».³

1.2. Les objectifs de la gestion budgétaire

Les objectifs de la gestion budgétaire sont multiples et peuvent être résumés comme suit⁴ :

- **La planification** : aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme ;
- **La coordination** : favoriser la coordination des différents acteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes ;
- **La communication** : faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service ;
- **La motivation** : apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés ;
- **Le contrôle** : aider ou contrôler des activités en comparant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires ;
- **L'évaluation** : créer un cadre d'évaluation de la performance des responsabilités dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

1.3. Intérêts et limites de la gestion budgétaire⁵

1.3.1. Intérêts de la gestion budgétaire

La démarche de la prévision budgétaire permet :

² JACK FORGET., « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2005, P.9.

³ GUEDJ NORBERT., « Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2000, P.254.

⁴ BROOKBORN.S., « Gérer un budget », édition Mango pratique, Paris, 2001, P.9.

⁵ Op. cit, «Brigitte DORIATH», 2008, P.3.

- Une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise ;
- Améliorer la réactivité de l'entreprise ;
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels ;
- Elle force à la coordination des actions.

1.3.2. Les limites de la gestion budgétaire

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

1.4. Typologie des budgets

Il n'existe pas un seul budget, mais on distingue deux types de budgets:

- Les budgets déterminants ;
- Les budgets résultants.

1.4.1. Les budgets déterminants

Il existe deux types de budgets déterminants : le budget des ventes qui est le budget le plus important car il reflète le niveau d'activité attendu de l'entreprise, et le budget de production.

1.4.1.1. Le budget des ventes

Le budget des ventes est le premier budget de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps.

Ce budget est un tableau récapitulatif des ventes prévues en quantités et en valeurs, et de l'ensemble des frais relatifs aux ventes telles que la prévision des frais de marketing des représentants commerciaux, et la déduction de marge commerciale prévisionnelle.

1.4.1.2. Le budget de production

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu des prévisions de ventes et des contraintes de gestion des stocks. Il prend aussi en compte les contraintes techniques du système productif : capacités productives, effectifs, qualification de la main-d'œuvre.

Le budget de production joue un rôle très important dans le cadre de la gestion budgétaire d'ensemble. C'est un tableau donnant la répartition définitive de la production prévue. Ce budget est détaillé par produits, par stades de production, par ateliers et par périodes. Il est présenté en quantité et en valeur. Pour la valorisation des produits semi-ouverts et les produits finis, on utilise des coûts standards de production calculés grâce à une analyse précise de processus productif.

1.4.2. Les budgets résultants

On peut définir trois grands budgets résultants : le budget des approvisionnements, le budget des investissements, et le budget de trésorerie.

1.4.2.1. Le budget des approvisionnements

Il y aura évidemment des différences entre une société qui vend des services et une société qui vend des biens. On retrouve donc principalement ce type de budget dans les entreprises qui vend des biens. Ce budget répond à un double objectif :

- Minimiser les coûts liés aux stocks et aux approvisionnements (recherche d'un stock minimum) ;
- Assurer la sécurité des approvisionnements afin d'éviter la rupture (recherche d'un stock suffisant).

1.4.2.2. Le budget des investissements

Le plan stratégique de l'entreprise et la nécessité de renouvellement d'immobilisations imposent de programmer des investissements. Il faut donc choisir quel investissement est le plus rentable et quel moyen de financement lui sera attribué.

C'est un document global, pluriannuel, établi en général en deux temps :

- Recensement des emplois et des ressources prévisionnels ;
- Recherche d'équilibre ; année par année, en dégagant les ressources complémentaires ou en révisant le plan d'investissements.

1.4.2.3. Le budget de trésorerie

A l'aide des budgets définis précédemment, la société va définir ses encaissements et ses décaissements. C'est un budget spécifique, car il ne peut être établi qu'une fois l'ensemble des autres budgets ont été réalisés et approuvés.

Dans le contexte de la gestion budgétaire, le budget de trésorerie doit répondre impérativement à certaines obligations

- Déterminer mois par mois les encaissements et les décaissements en vue de mettre en évidence les mois où il y a un risque d'insuffisance de liquidité afin de prévoir les moyens de financement ;
- Déterminer la situation financière prévisionnelle de l'entreprise grâce au solde de fin de période budgétaire.

2. Le contrôle budgétaire comme outil d'amélioration de la performance de l'entreprise

2.1. Définition du contrôle budgétaire

Selon **FORGET J**, «C'est une modalité financière du contrôle de gestion. Tout budget est composé d'un ensemble des postes budgétaires. L'analyse des écarts budgétaires consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles».⁶

⁶ FORGET JACK., «Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise», édition d'organisation, 2005, P.16.

2.2. Le rôle du contrôle budgétaire

Son rôle principal consiste à agir afin d'améliorer les performances. Il est pour les entreprises un code de bonne conduite :

- Il exige le respect des contraintes et développe un mode de fonctionnement contractuel ;
- Il impose une remise en cause régulière et l'apprentissage de la négociation dans tous les types de communication ;
- Il rend responsable la hiérarchie à tous les niveaux par le jeu de délégations successives ;
- Il autorise l'observation continue des évènements capable de modifier les prévisions ;
- Il réalise une prévision et établit un programme d'activité.

2.3. Les objectifs du contrôle budgétaire

Les systèmes de contrôle sont utilisés pour de multiples objectifs : le suivi, l'apprentissage, le signal, la contrainte, la surveillance, la motivation et autres. Le contrôle budgétaire de son côté a les objectifs suivants :

- La comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- L'amélioration de la performance économique de l'organisation ;
- Dégager les écarts significatifs puis les analyser et prendre ensuite des actions correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion ;
- Permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilité.

2.4. Les principes du contrôle budgétaire

Selon **ALAZARD**, les principes du contrôle budgétaire peuvent être présentés comme suit :⁷

- Un contrôle budgétaire pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme de l'entité ;
- La mise en place de budget s'accompagne très souvent d'une décentralisation des responsabilités par création des centres de responsabilité de nature différente.

Chaque responsables est alors jugé sur sa capacité à :

- Respecter les consommations de ressources pour les responsables de centre des coûts.

⁷ ALAZARD CLAUDE, SEPARI SABINE., «Contrôle de gestion», Edition Dunod, Paris, 2007, P.510.

- Dégager les surplus financiers pour les responsables de centre de profit, tout en respectant les objectifs du volume.

Pour éviter l'analyse systématique de tous les écarts, on pratique bien souvent une gestion par exception. Un tel principe consiste à ne s'intéresser qu'aux écarts sortant d'un seuil de tolérance préalablement défini. Chaque responsable doit donc préciser, rubrique par rubrique, le niveau de ces seuils.

2.5. Les limites du contrôle budgétaire

Malgré les multiples avantages du contrôle budgétaire, ce dernier peut comporter certaines limites qui peuvent influencer négativement sur la performance de l'entreprise :

- Risque de non application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour les actions correctives ;
- Il ne traduit la performance qu'en terme financier, mettant de côté les performances en termes de qualité, de sécurité, de délai, et de climat social, etc.
- L'incertitude des prévisions ;
- Il peut être source de démotivation dès lors que la performance est mal évaluée où en désignant le responsable d'écart défavorable (sanction de personnel) ;
- Les centres de responsabilités peuvent ne pas disposer d'une réelle autonomie dans ses décisions.

2.6. Les écarts budgétaires

La détection des écarts est le principe du contrôle budgétaire, ces écarts permettent l'évaluation du niveau de réalisation des objectifs préalablement fixés.

Selon **COSSUS C**, «Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée qui est en général la valeur réelle, et la valeur de référence qui peut être une valeur budgétée standard ou prévisionnelle de cette même donnée».⁸

2.6.1. Les principes d'élaboration des écarts

Selon **ALAZARD C & SEPARI S**, l'élaboration des écarts s'appuie sur quatre (4) principes :

⁸ COSSUS C., « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989, P.21.

- **Premier principe :**

Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée.

La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité analytique.

La valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle.

Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus précoce.

- **Deuxième principe :**

Un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur est un sens (favorable ou défavorable).

En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.

Exemple :

Lorsque les produits réels sont supérieurs aux produits budgétisés, ou lorsque les dépenses réelles sont inférieures aux dépenses budgétisées, dans ces deux cas on dit que l'écart est **favorable**.

Lorsque les produits réels sont inférieurs aux produits budgétisés, ou lorsque les dépenses réelles dépassent les dépenses budgétisées, on dit que l'écart est **défavorable**.

- **Troisième principe :**

La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par un sous-écart calculé : une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous-écarts.

- **Quatrième principe :**

En harmonisation avec la position du plan comptable général dans la méthode des coûts préétablis, toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts définis comme suit :

Écart/Éléments monétaires = (élément monétaire réel – élément monétaire prévu) ×

Donnée volumique réelle

Écart/Éléments volumiques = (élément volumique réel – élément volumique prévu) ×

Élément monétaire prévu

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation de budget.

2.6.2. Le calcul et l'analyse des écarts

Le contrôle budgétaire se base sur l'analyse de deux principaux écarts tels que :

- Écarts sur ventes ;
- Écarts sur charge de production.

Leur calcul consiste à dégager les différences existantes entre les données prévisionnelles et les données réelles, cela pour rechercher leurs causes et mesurer leurs impacts, identifier les responsabilités et informer les acteurs pour qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

2.6.2.1. Écarts sur ventes

L'écart sur ventes est composé d'un écart sur chiffre d'affaires, écart sur marge et d'écart sur résultat.

- **Écart sur chiffre d'affaires**

L'écart sur chiffre d'affaires se définit de la manière suivante :

$$E/CA = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires prévu}$$

Un écart sur chiffre d'affaires est favorable (+), lorsque le chiffre d'affaires réalisé est supérieur à celui prévu. Par contre l'écart est défavorable (-), lorsque le chiffre d'affaires réalisé est inférieur à celui prévu.

L'écart sur chiffre d'affaires peut être justifié par rapport aux causes suivantes :⁹

- Délai de livraison trop long ;
- Mauvaise prise de commande ;
- Conjoncture meilleure ou moins bonne que prévu ;
- Démarrage des nouveaux produits plus rapide et plus lent que prévu ;
- Capacité de production saturée ;
- Apparition de nouveaux concurrents ;

⁹ SELMER C., «Construire et défendre son budget», édition Dunod, Paris, 1979, P.210.

- Apparition de nouveaux produits de substitution ;
- Changement de réglementation ;
- Evolution du taux de change.

L'écart sur chiffre d'affaire se décompose en deux (2) sous-écart :

➤ **Ecart sur prix :**

$$E/P = (\text{Prix réel} - \text{Prix prévu}) \times \text{Quantité réelle}$$

➤ **Ecart sur quantité :**

$$E/Q = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Prix prévisionnel}$$

• **Ecart sur marge**

Un écart sur marge consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues afin de mettre en évidence des écarts significatifs. Cet écart se calcule de la manière suivante :

$$E/M = \text{Marge réelle} - \text{Marge prévue}$$

Lorsque les marges réelles sont supérieures aux marges prévues, l'écart sur marge sera favorable (+), mais lorsque les marges réelles sont inférieures aux marges prévues, l'écart sur marge sera défavorable (-). Cet écart se décompose en deux (2) sous-écart :

➤ **Ecart sur quantité :**

Mesure l'impact financier de l'écart des ventes en volume. Il se calcule comme suit :

$$E/Q = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Marge prévue}$$

➤ **Ecart sur prix :**

Il évalue l'impact financier des variations du prix sur le marché par rapport aux prévisions. Il se calcule comme suit :

$$E/P = (\text{Marge réelle} - \text{Marge prévue}) \times \text{Quantité réelle}$$

• **Ecart sur résultat**

L'écart sur résultat comporte une comparaison entre les résultats préétablis et les résultats réels d'une entreprise.

$$E/R = \text{Résultat réel} - \text{Résultat prévu}$$

Un écart positif indique un accroissement du résultat réel par rapport aux prévisions. En revanche, un écart négatif est le signe d'une insuffisance de ressources propres générées par l'activité réelle.

2.6.2.2. Ecarts sur charge de production

Il existe de types d'écarts sur charges de production, l'écart sur charges directes et l'écart sur charges indirectes.

- **Ecart sur charges directes**

Pour les charges directes, il s'agit essentiellement des matières premières (MP) et la main d'œuvre directe (MOD).

L'écart global est déterminé par la différence entre le coût constaté et le coût prévisionnel de la production réelle. Cet écart s'analyse en déterminant deux (2) sous-écarts :

- **Ecart sur matière première :**

L'écart global sur matière première se décompose en deux (2) sous-écarts :

Ecart sur quantité (E/Q) = (Quantité réelle - Quantité prévisionnelle) × Coût réel

Ecart sur coût (E/C) = (Coût réel - Coût prévisionnel) × Quantité réelle

L'écart global sur matière première (EG/MP) = E/Q + E/C

L'écart sur quantité peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- Un défaut de qualité ;
- Rebuts et déchets ;
- une mauvaise définition des standards ;
- La non-conformité des livraisons ;
- Commandes oubliées ou mal passées ;
- Stockage insuffisant ;
- Modification du programme des ventes ou de production ce qui engendre une consommation réelle différente à la consommation prévue.

L'écart sur coût peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- Variations des prix imprévues ou d'une politique d'approvisionnement ;
- L'inflation ;
- Ecart de prix d'achat : pénurie matière première, baisse conjoncturelle, promotion des fournisseurs...

➤ **Ecart sur main d'œuvre directe :**

L'écart global sur main d'œuvre directe se décompose de deux (2) sous-écart :

$$\text{Ecart sur temps (E/T)} = (\text{Temps réel} - \text{Temps prévu}) \times \text{Taux prévu}$$

$$\text{Ecart sur taux horaire (E/TH)} = (\text{Taux horaire réel} - \text{Taux horaire prévu}) \times \text{Temps réel}$$

$$\text{Ecart global sur main d'œuvre (EG/MO)} = \text{E/T} + \text{E/TH}$$

L'écart est défavorable lorsque le coût réel dépasse le coût prévisionnel. Par contre, il est favorable dans le cas contraire.

L'écart sur main d'œuvre peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- Qualité médiocre entraînant des rebuts ou excellente qualité entraînant une hausse des rendements ;
 - Machines mal réglées, mal entretenues ;
 - Emplois des personnes insuffisamment qualifiées ;
 - Rendement insuffisant ;
 - Maladies, démissions, remplacements ;
 - Variations conventionnelles ou légales des salaires ou des taux de charges sociales ;
 - Recours plus ou moins fréquent aux heures supplémentaires et aux personnels intérimaire ;
 - Grèves.
- **Ecart sur charges indirectes**

L'écart sur charges indirectes peut être décomposé en écart de rendement, écart de budget, et écart d'activité :

➤ **Ecart sur rendement :**

L'écart sur rendement est un écart sur quantités. Il exprime la plus ou moins bonne utilisation des facteurs de production mis en œuvre dans le centre d'analyse. Il se calcule de la façon suivante :

$$\text{Ecart sur rendement} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévisionnelle}) \times \text{Coût d'une unité d'œuvre prévu}$$

Si l'écart est positif, il est donc défavorable. S'il est négatif, il est donc favorable.

➤ **Ecart sur budget :**

Cet écart traduit la différence entre le montant des charges indirectes réellement constatées pour le centre d'analyse et le coût préétabli adapté à l'activité réelle.

$$\text{Ecart sur budget} = \text{Coût réel} - \text{Coût prévu pour l'activité réelle}$$

Si cet écart est positif, donc il est défavorable. S'il est négatif, il est favorable.

➤ **Ecart sur activité :**

Cet écart exprime la différence entre le budget flexible pour l'activité réales et les charges imputées à la production réelle pour le niveau d'activité réelle.

$$\text{Ecart sur activité} = \text{Coût budgété de l'activité réelle} - \text{Coût préétabli de l'activité réelle}$$

Si l'écart est positif, il est donc défavorable. S'il est négatif, l'écart est donc favorable.

2.7. Les actions correctives :

Après le calcul et la sélection des écarts significatifs, l'entreprise doit analyser et étudier ces écarts afin de mettre en œuvre des actions correctives qui permettront de résoudre les problèmes posés.

Pour qu'une action corrective soit efficace, elle doit être :

Rapide : Car une action trop tardive risque d'avoir un effet contraire sur le système de contrôle, ce qui peut conduire à une action corrective mal adaptée.

Adaptée : L'action corrective ne doit portée que sur les variables qui ont une influence déterminante sur le résultat et il faut doser bien la force de correction car elle risque d'aboutir à des résultats opposés ou indésirables.

Parmi les actions correctives nous citons :

- Réduire des coûts pour une meilleure utilisation, plus rationnelle, des moyens de production (atelier, bureau, magasin, boutique, transport, logiciel, moyens de communication) ;
- Proposer des modifications des procédures, de structure, de réseau d'information ainsi que le traitement de ces informations ;

- Sélectionner des fournisseurs et modifier les méthodes de travail avec certains d'entre eux ;
- Supprimer les documents inutiles ;
- Promouvoir les hommes et les former ;
- Créer, modifier, supprimer, développer des produits ou des services.

Section 2 : le tableau de bord outil de pilotage de la performance financière de l'entreprise

Pour mieux maîtriser l'action, il est généralement nécessaire d'ajouter au système budgétaire un outil qui donne rapidement des informations essentielles sur le fonctionnement des activités et la performance qui en résulte. Cet outil est appelé le tableau de bord de gestion.

Nous entamerons cette deuxième section par la définition du tableau de bord puis indiquer ses objectifs, définir sa structure et les instruments utilisés dans celui-ci, et enfin mentionner ses qualités.

1. Définition du tableau de bord

«Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système, suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service».¹⁰

Selon **GERVAIS.M** «Le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités».¹¹

On peut dire donc que le tableau de bord est un outil de communication et d'aide à la prise de décision qui répond aux besoins d'un pilotage rapide, et qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer.

¹⁰ CLAUDE ALAZARD & SABINE SEPARI., « DECF Contrôle de gestion : manuel & applications », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2003, P.591.

¹¹ MICHEL GERVAIS., « Contrôle de gestion », 8^{ème} édition, Economica, Paris, 2005, P. 635.

2. Les objectifs du tableau de bord :

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants :

- C'est un document de travail qui permet d'apprécier les résultats d'actions correctives ;
- Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décision ;
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- Permet aux responsables d'évaluer la performance de leur subordonnés ;
- Assure la nécessaire solidarité inter-centre. Une mission peut faire l'objet d'une responsabilité partagée entre différents départements. Ainsi, les décisions nécessaires doivent être prises conjointement ;
- Il favorise la communication entre différents dirigeants ;
- Outil de pilotage qui synthétise les informations proposées à chaque responsable.

3. La structure et les instruments d'un tableau de bord

3.1. La structure

Un tableau de bord doit avoir une structure claire et significative. La structure de ce dernier dépend de plusieurs facteurs qui sont : l'entreprise elle-même, son activité et sa taille, l'environnement constitué de marché, concurrence et de conjoncture, ainsi que le responsable auquel il s'adresse, son champ de responsabilité et d'intervention; par exemple le tableau de bord d'unité de production ne contient pas les mêmes informations que celui du service commercialisation.

La construction d'un tableau de bord s'effectue en réalisant les étapes suivantes :

- La fixation des objectifs que l'entreprise doit atteindre ;
- Lister des points clés à suivre afin que l'entreprise puisse réaliser ses objectifs ;
- La détermination des indicateurs permettant de mesurer ces points clés ;
- La fixation du circuit du tableau de bord (qui renseigne telle ou telle donnée ? qui valide ? qui sont les destinataires ?...);
- La création de projet du tableau de bord ;
- La mise en place d'une phase de tests ;
- Tirer les conclusions de ces tests et éventuellement rectifier le tableau de bord ;

- La validation de la version finale et le mettre en place définitivement.

Enfin pour réussir un tableau de bord, il faut veiller à déterminer correctement le circuit de l'information qui sert à l'alimenter, le mettre à la disposition des bonnes personnes ainsi que faire figurer uniquement les indicateurs essentiels et éviter de mettre trop d'informations.

3.2. Les instruments

Le contenu du tableau de bord est variable selon les responsables concernés, leur niveau hiérarchique et les entreprises. Cependant, dans tous les tableaux de bord des points communs existent dans :

- La conception générale ;
- Les instruments utilisés.

3.2.1. La conception générale

Tableau n° 02 : la maquette d'un tableau de bord

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

Tableau de bord			
	Résultats	Objectifs	Écarts
Rubrique 1 <ul style="list-style-type: none"> • Indicateur A • Indicateur B • • • Rubrique 2			

Zone «paramètres économiques»
Zone «résultats»
Zone «objectifs»
Zone «écarts»

Source : C.ALAZARD et S.SEPARI., «DECF Contrôle de gestion : manuel & applications», 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2003, P.595.

- La **zone «paramètres économiques»** : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif.
- La **zone «résultats réels»** : ces résultats peuvent être présentés par période ou / et cumulés. Ils concernent des informations relatives à l'activité :
 - nombre d'articles fabriqués ;
 - quantités de matières consommées ;
 - heures machine ;
 - effectifs ;Mais aussi des éléments de nature plus qualitative :
 - taux de rebuts ;
 - nombre de retours clients ;
 - taux d'invendus.A côté de ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur les performances financières du centre de responsabilité :
 - des marges et des contributions par produit pour les centres de chiffres d'affaires ;
 - des montants de charges ou de produits pour centres de dépenses ;
 - des résultats intermédiaires (valeur ajoutée, capacité d'autofinancement) pour les centres de profit.
- La **zone «objectifs»** : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée. Ils sont présentés selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats (objectif du mois seul, ou cumulé).
- La **zone «écarts»** : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relative. Ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion.

Si cette présentation est souhaitable, la forme des informations peut être très variée.

3.2.2. Les instruments utilisés

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

3.2.2.1. Les écarts

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord. Par exemple un directeur commercial ne s'intéresse pas à l'écart de rendement d'un atelier, alors qu'il souhaite des informations sur des écarts sur les ventes.

3.2.2.2. Les ratios

Ce sont des rapports entre des grandeurs significatives relatives au fonctionnement de l'organisation. Un ratio respecte deux principes qui sont les suivants :

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

La nature de ces ratios change selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

3.2.2.3. Les graphiques

Un graphe sert à simplifier un grand nombre de données quantitatives ou qualitatives, aussi il permet d'interpréter une mesure d'un seul coup d'œil. Pour cela la présence des graphes dans le tableau de bord est devenue indispensable soit pour effectuer des zooms sur des indicateurs, c'est-à-dire détailler un chiffre global, soit pour visualiser des évolutions. Et pour une visualisation efficace, il faut choisir quelle forme de graphique utiliser (exemple : graphique en camembert, histogramme...).

3.2.2.4. Les clignotants

Ce sont des seuils limites définis par l'entreprise et considérés comme variable d'action. Leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives.

4. Les qualités d'un tableau de bord

Un tableau de bord doit présenter les qualités suivantes :

- Être cohérent avec l'organigramme : un tableau de bord doit correspondre à un centre de responsabilité et privilégier les informations sur les variables sur lesquelles le responsable peut agir, en outre, les indicateurs des différents centres de responsabilité ne doivent pas entrer en conflits;
- Privilégier une information favorable à la réactivité du centre de responsabilité, cette information doit être obtenue au bon moment, porter plus sur les causes que sur les résultats;
- Fournir une information sur la performance, les moyens mis en œuvre, les évolutions internes et externes;
- Permettre une lecture claire en apportant une information sur l'essentiel, les indicateurs doivent donc être proposés en nombre limités, être facilement interprétables et présentés de façon lisible.

5. L'élaboration d'un tableau de bord de gestion

Un tableau de bord de gestion se base sur la fixation des objectifs quantifiés pertinents. Le premier travail à faire consiste donc à trouver les indicateurs adaptés à l'entreprise et en fonction de ces derniers, à formaliser des objectifs. Il existe quatre (4) catégories d'indicateurs à utiliser en fonction de l'activité de l'entreprise :

- Les indicateurs économiques qui mesurent les résultats et les coûts ;
- Les indicateurs physiques qui mesurent la qualité des produits, le traitement des commandes, la logistique, etc.
- Les indicateurs humains chargés de mesurer la performance des salariés productifs ;
- Les indicateurs de suivi de projets qui aident à mesurer l'avancée d'un projet.

Le chef de l'entreprise choisit avec attention ses indicateurs en fonction de ce qu'il souhaite mesurer. Les prévisions financières réalisées en amont de la création de l'entreprise délivrent le cadre et les repères pour la suite.

5.1. L'analyse des écarts

Le tableau de bord souligne les écarts entre les prévisions et les données réelles de l'entreprise. Dans un premier temps, le chef de l'entité doit procéder à un diagnostic de ces écarts :

- Pourquoi le niveau d'activité de l'entreprise diffère-t-il des objectifs?

- Quelles sont les raisons?
- Les objectifs sont-ils trop élevés par rapport à l'environnement dans lequel l'entreprise évolue?
- Des problèmes internes sont-ils apparus?
- La conjoncture est-elle mauvaise?

Une fois le diagnostic achevé, il sera temps de mettre en place des actions correctives afin d'améliorer la performance de l'entreprise et de remédier aux mauvais résultats.

5.2. Les actions correctives

L'observation des écarts permet de connaître si les objectifs fixés préalablement ont été tenus ou non. Dans le cas où les objectifs ne sont pas atteints, il faut chercher et comprendre les raisons, ensuite mettre en place une ou des actions correctrices afin d'y remédier tel que le lancement d'une action de communication, diminution des stocks, changement du mode de transport...

5.3. Faire vivre le tableau de bord de gestion

Son principe est de permettre de piloter véritablement l'activité de l'entreprise. Il doit être mis en commun avec les responsables opérationnels de l'entité. Il est possible de se réunir chaque période avec eux afin de faire le point, analyser les écarts et les raisons de ces écarts et déterminer ensemble les mesures correctives à adopter pour dépasser les prévisions ou comprendre pourquoi sont-elles dépassées.

En conclusion, on distingue que l'existence d'un système de contrôle de gestion est tellement important au sein de toutes les entreprises, qu'elles soient privées ou étatiques vu le plus qu'apporte ce dernier à celles-ci par ses outils tel que la gestion budgétaire, le contrôle budgétaire et le tableau de bord de gestion.

La gestion budgétaire est l'outil de contrôle de gestion utilisé afin de permettre aux responsables d'agir au bon moment ainsi que de mener des actions correctives si nécessaire, il est donc un outil indispensable de contrôle de gestion. Nous constatons aussi que le contrôle budgétaire est vraiment important, et est une démarche à ne pas rater car elle aide l'entreprise à voir le degré de réalisation de ses budgets

Le tableau de bord de gestion est bien plus qu'un simple tableau, non seulement il véhicule l'information, mais aussi une philosophie de gestion, dans le sens que le même

tableau de bord peut constituer pour les gestionnaires, un facilitateur pour le suivi, le contrôle et l'évaluation.

Chapitre III

Pour mieux comprendre et valider les concepts théoriques traités dans les chapitres précédents, nous avons effectué un stage pratique au niveau de l'entreprise **SIBEA** dans le but de montrer l'apport du contrôle de gestion pour la performance financière de cette organisation.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections, la première est consacrée à la présentation de la **SIBEA** et ses différentes unités et services. La seconde section sera consacrée intégralement aux résultats de l'étude que nous avons menée au sein de l'entreprise.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette première section, nous allons faire une présentation générale de l'entreprise **SIBEA**.

1. Présentation

Il s'agit d'une entreprise familiale de transformation d'acier, constituée sous forme juridique d'une société à responsabilité limitée **S.A.R.L.** La **SIBEA** (Société Industrielle Boulonnerie de l'Est Algérie) est une grande force industrielle et économique d'un capital social actuel de cinq cent million de dinars (500 000 000 DA), créée en 1992 par Messieurs Abdelhamid BRAHMI et Abderrahmane BRAHMI, son entrée en production sur le site remonte à l'année 1992. Elle dispose de trois (3) unités de production, chacune est spécialisée dans une gamme bien définie de produits de tréfilage. Elle est le leader dans son domaine et contribue à satisfaire à hauteur de 50% les besoins de la demande nationale.

2. Les unités de la SIBEA

La société SIBEA est constituée de trois (3) usines :

- **La première usine** : implantée dans la zone industrielle de Bejaia sur une superficie de 1600 m², elle est spécialisée dans la production d'une gamme variée de pointes (clous) et de tiges filetées de forme et dimensions selon les différentes adaptations.
- **La seconde usine** : sise à la zone industrielle d'El-kseur (Bejaia), elle est plus récente et moderne avec de nouveaux équipements de production et de haute performance. Celle-ci est spécialisée dans le tréfilage du fil en acier doux et dans celui du fil recuit.

Son mix de production :

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

- Fil clair (produit semi fini) ;
- Fil d'attache (pour la construction) ;
- Fil de bottelage (pour l'agriculture).
- **La troisième usine** : elle est implantée dans la zone industrielle d'El-kseur, très récente avec des équipements ultra modernes pour la production des produits suivants :
 - Treillis soudés en rouleaux ;
 - Treillis soudés en panneaux ;
 - Poutrelles métalliques.

3. L'effectif

L'effectif actuel de la SIBEA est de 220 personnes repartis entre les différentes directions et unités de production.

4. Les missions de la SIBEA

Les missions principales de la SARL SIBEA sont généralement évidentes : concevoir, produire et vendre, pour cela la société a instauré un système de production plus moderne qui répond aux exigences internationales et permet à faire face à la concurrence nationale, parmi ces missions on cite :

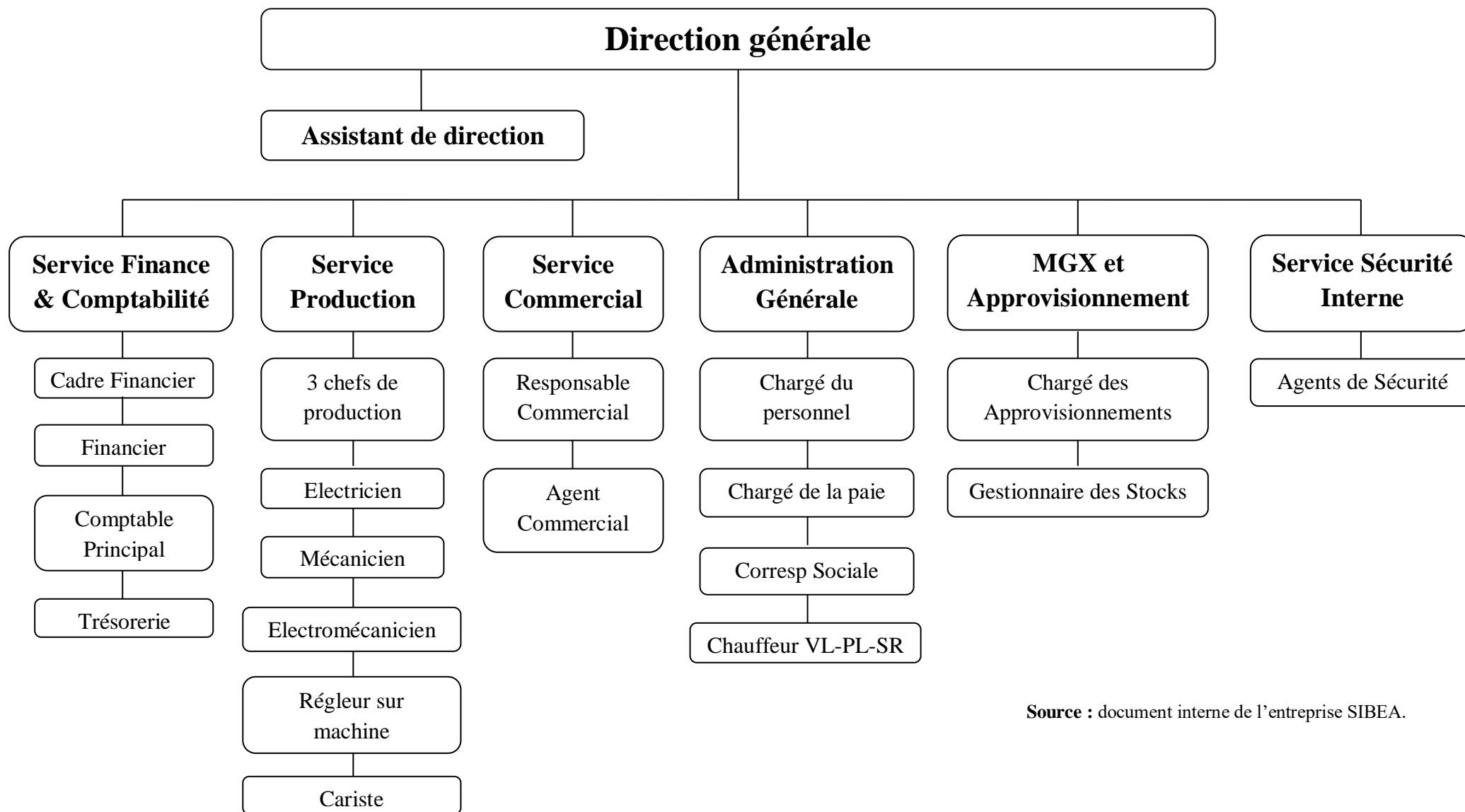
- La prospection, qui est sa tâche première et qui consiste à ramener de nouveaux clients à l'entreprise ;
- La communication, qui lui permet de transmettre des informations concernant le produit ou le service aux clients ciblés ;
- Le service, qui doit intervenir avant et après la vente en se mettant à la disposition du client et en écoutant ses remarques ;
- La vente à proprement parler, qui vient conclure la phase de l'approche du client et de la présentation commerciale du produit ou service.
- La fidélisation des clients, en leur proposant des offres complémentaires et des promotions

5. Les objectifs de la SIBEA

L'objectif principal de l'entreprise correspond à sa raison d'être, il s'agit avant tout de satisfaire les besoins du marché en produisant les biens, à cet effet la société cherche à atteindre les objectifs suivants :

- Couverture du marché national ;
- Profit maximum ;
- Création de l'emploi et de richesse ;
- Satisfaire les besoins des agents économiques ;
- Autonomie financière ;
- Croissance.

6. Organigramme de la SARL SIBEA



Source : document interne de l'entreprise SIBEA.

7. Présentations des différents services

Les missions et responsabilités assignées au personnel sont exercées selon un organigramme qui repose sur le principe d'une séparation des fonctions et des tâches et ce, comme suit :

7.1. Direction générale

L'intervention et le rôle de la direction générale, chapotée par les deux gérants, se situent sur le long et moyen terme. Ils consistent à :

- Définir la politique générale et la stratégie de la SIBEA ;
- Définir la démarche de développement et d'organisation de l'entreprise ;
- Coordonner les moyens nécessaires à la mise en œuvre de la politique générale ;
- Promouvoir l'image de marque de l'entreprise ;
- Assurer un contrôle de gestion.

7.2. Les structures de service

7.2.1. Le service commercial

Ce service est occupé par deux (2) agents commerciaux et un responsable, leurs tâches essentielles sont le développement du chiffre d'affaires et le suivi de l'ensemble des affaires décrochées par le premier service, à savoir, le service techno-commercial (contrat avec les clients, rapprochements, livraisons, facturations, recouvrements,...etc.)

7.2.2. Le service approvisionnement

Le service approvisionnement a pour rôle d'organiser, planifier et contrôler l'ensemble des stocks appartenant à l'entreprise. Son objectif principal est l'établissement d'un équilibre entre la qualité du service et les coûts de possession des stocks. Elle agit de ce fait principalement sur :

- La planification des commandes ;
- La détermination des quantités de commandes ;
- Le déclenchement des commandes à travers des demandes d'achats ou d'ordres d'approvisionnements fermes.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Le service approvisionnement de la SARL SIBEA est composé de trois (3) structures, nous citons :

- Cellule d'importation qui s'occupe de l'ensemble des opérations d'importation en matière première comme le fil machine et la pièce de rechange.
- Cellule d'achats locaux : elle vient pour seconder et accompagner le premier pour tous les accessoires entrant dans la réalisation du plan de charge de la société.
- Gestion de stock : le magasinier assure la bonne gestion des parcs et magasins.

7.2.3. Le service finance et comptabilité

Au présent service incombe la responsabilité de chercher des sources de financements et la gestion des relations avec les organismes bancaires, fiscaux,...etc.

7.2.4. Le service ressources humaines

Le service ressources humaines de la SARL SIBEA est composé de trois (3) personnes, un responsable de l'administration générale et de deux chargé du personnel, ils assurent la mise en place de la politique de rémunération de performances en tant qu'instrument fondamental devant garantir l'équité et le mérite professionnel, d'une part, et créer des conditions de motivation et de compétitivité interne et externe en vue de tirer vers le haut les performances individuelles et collectives avec un système de rémunération digne de ceux pratiqués. Les personnes du service ont les fonctions suivantes :

- Assistant ressources humaines ;
- Comptable paie ;
- Gestionnaire traitement et salaires ;
- Gestionnaire administratif du personnel ;
- Responsable paie et administration du personnel.

Les missions exercées par l'administration du personnel relèvent de plusieurs domaines :

- Respect des obligations légales (code du travail, convention collective, accords collectifs, règlement intérieur) ;
- Calcul et gestion des traitements et salaires et cotisations sociales afférentes ;
- Gestion des temps (congrés payés, maladies, autres) ;
- Contrats de travail et avenants aux contrats de travail ;

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

- Etudes sociales et fiscales (coût du travail, coût de l'absentéisme, coût de maladie, impact social d'une mesure gouvernementale...);
- Veille sociale et fiscale.

Enfin, on conclut cette section par dire que l'entreprise **SIBEA** occupe une place importante sur le marché, on ce qui concerne son secteur d'activité. Titulaire du trophée international de la technologie et de la qualité, et la médaille de la technologie et de la qualité en 2004 à GENEVE, SUISSE.

Section 2 : Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Dans cette présente section nous allons présenter les différents outils de contrôle de gestion utilisés au niveau de la SARL SIBEA, et l'impact de celui-ci sur la performance financière de l'entreprise.

1. Présentation de la fonction contrôle de gestion au sein de la SIBEA

Le contrôle de gestion est considéré comme élément incontournable au sein de toutes les entreprises, il est un système de pilotage mis en œuvre dans une entreprise, dont l'objectif est d'optimiser les performances des services, et d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et les résultats obtenus.

Le service contrôle de gestion n'existe pas au sein de l'entreprise, il reste une cellule intégrée à la direction finance et comptabilité qui fonctionne juste en cas du besoin afin de suivre certaines situations. On a par exemple le besoin de déterminer le coût de revient d'un nouveau produit à mettre sur le marché, l'étude de rentabilité des futurs investissements...ect.

L'entreprise SIBEA utilise parmi les outils du contrôle de gestion **la comptabilité analytique** (elle applique la méthode du direct costing) afin de déterminer les coûts, **le contrôle budgétaire** afin de comparer ses réalisations par rapport à ses prévisions en interprétant les écarts dans le but de prendre les décisions nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise, **le tableau de bord de gestion** afin d'obtenir les informations nécessaires et un constat de l'ensemble de l'entreprise et suivre l'évolution générale en temps réel.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

2. L'évaluation de la performance financière au sein de la SIBEA, et l'apport du contrôle de gestion

Pour évaluer et suivre sa performance, l'entreprise SIBEA s'appuie sur les outils d'analyse financière, notamment les indicateurs d'équilibre financier, les soldes intermédiaires de gestion et les ratios (rentabilité, liquidité, solvabilité). Le contrôle contribue également à l'évaluation et au pilotage de la performance, notamment à travers les outils contrôle budgétaire et le tableau de bord.

2.1. Le contrôle budgétaire, outil de mesure de la performance financière au sein de l'entreprise SIBEA

Le contrôle budgétaire consiste à comparer les réalisations aux prévisions, pour dégager les différents écarts, mais surtout les analyser et mettre en place les actions correctives.

Nous allons nous limiter au budget de production et de vente, et le calcul des écarts par rapport aux quantités pour les deux (2) années 2021 et 2022. Et nous avons ignoré le calcul des écarts sur prix et coût afin d'éviter l'effet inflationniste.

➤ Le budget de production :

Tableau n° 03 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Janvier 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	205 440,00	5 440,00	102,72%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	1 246 520,00	46 520,00	103,88%
Treillis soudé	100 000,00	98 523,30	-1 476,70	98,52%
Tiges	50 000,00	52 450,25	2 450,25	104,90%
Total	1 550 000,00	1 602 933,55	52 933,55	103,42%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Le calcul du taux de réalisation se fait à partir de la formule suivante :

$$\text{Le taux de réalisation} = (\text{Réalisation} / \text{Prévision}) \times 100$$

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 04 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Février 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	208 200,00	8 200,00	104,1%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	1 333 200,00	133 200,00	111,1%
Treillis soudé	100 000,00	95 340,75	-4 659,25	95,34%
Tiges	50 000,00	54 113,24	4 113,24	108,23%
Total	1 550 000,00	1 690 853,99	140 853,99	109,09%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 05 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mars 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	123 530,00	-76 470,00	61,77%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	786 720,00	-413 280,00	65,56%
Treillis soudé	100 000,00	103 227,38	3 227,38	103,23%
Tiges	50 000,00	43 215,78	-6 784,22	86,43%
Total	1 550 000,00	1 056 693,16	-493 306,84	68,17%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 06 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Avril 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	64 520,00	-135 480,00	32,26%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	551 760,00	-648 240,00	45,98%
Treillis soudé	100 000,00	107 558,79	7 558,79	107,56%
Tiges	50 000,00	12 354,32	-37 645,68	24,71%
Total	1 550 000,00	736 193,11	-813 806,89	47,50%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 07 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mai 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	76 890,00	-123 110,00	38,45%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	762 520,00	-437 480,00	63,54%
Treillis soudé	100 000,00	104 357,12	4 357,12	104,36%
Tiges	50 000,00	25 487,24	-24 512,76	50,97%
Total	1 550 000,00	969 254,36	-580 745,64	62,53%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 08 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juin 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	79 620,00	-120 380,00	39,81%
Fil d'attache	150 000,00	135 220,00	-14 780,00	90,15%
Fil bottelage	600 000,00	295 548,00	-304 452,00	49,26%
Treillis soudé	100 000,00	96 584,35	-3 415,65	96,58%
Tiges	50 000,00	27 457,23	-22 542,77	54,91%
Total	1 100 000,00	634 429,58	-465 570,42	57,68%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 09 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juillet 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	110 050,00	-39 950,00	73,37%
Fil d'attache	150 000,00	136 540,00	-13 460,00	91,03%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	78 458,26	-21 541,74	78,46%
Tiges	50 000,00	23 700,21	-26 299,79	47,40%
Total	450 000,00	348 748,47	-101 251,53	77,50%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 10 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d’Août 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	104 560,00	-45 440,00	69,71%
Fil d'attache	150 000,00	144 440,00	-5 560,00	96,29%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	72 326,12	-27 673,88	72,33%
Tiges	50 000,00	20 578,14	-29 421,86	41,16%
Total	450 000,00	341 904,26	-108 095,74	75,98%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l’entreprise.

Tableau n° 11 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Septembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	124 580,00	-75 420,00	62,29%
Fil d'attache	330 000,00	280 340,00	-49 660,00	84,95%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	113 226,55	13 226,55	113,23%
Tiges	50 000,00	54 889,54	4 889,54	109,78%
Total	680 000,00	573 036,09	-106 963,91	84,27%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l’entreprise.

Tableau n° 12: Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d’Octobre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	175 440,00	-24 560,00	87,72%
Fil d'attache	330 000,00	279 350,00	-50 650,00	84,65%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	109 457,49	9 457,49	109,46%
Tiges	50 000,00	58 321,01	8 321,01	116,64%
Total	680 000,00	622 568,50	-57 431,50	91,55%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l’entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 13 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Novembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	180 330,00	-19 670,00	90,17%
Fil d'attache	330 000,00	345 540,00	15 540,00	104,71%
Fil bottelage	600 000,00	0,00	-600 000,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	100 365,28	365,28	100,37%
Tiges	50 000,00	56 875,24	6 875,24	113,75%
Total	1 280 000,00	683 110,52	-596 889,48	53,37%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 14 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Décembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	192 770,00	-7 230,00	96,39%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	669 856,00	-530 144,00	55,82%
Treillis soudé	100 000,00	104 985,57	4 985,57	104,99%
Tiges	50 000,00	51 224,31	1 224,31	102,45%
Total	1 550 000,00	1 018 835,88	-531 164,12	65,73%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 15 : Comparaison des quantités annuelles réalisées et prévues pour chaque produit pour l'année 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	2 300 000,00	1 645 930,00	-654 070,00	71,56%
Fil d'attache	1 440 000,00	1 321 430,00	-118 570,00	91,77%
Fil bottelage	8 400 000,00	5 646 124,00	-2 753 876,00	67,22%
Treillis soudé	1 200 000,00	1 184 410,97	-15 589,03	98,70%
Tiges	600 000,00	480 666,51	-119 333,49	80,11%
Total	13 940 000,00	10 278 561,48	-3 661 438,52	73,73%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Analyse :

La production de la pointe est programmée à 200 000 kg par mois sauf pour juin, juillet et août car c'est la période des congés. A partir du 20 mars 2021, l'entreprise a subi une chute de la production, car elle a été contrainte à cause de la pandémie de réduire au

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

maximum son effectif, en suivant les exigences de l'Etat et de la conjoncture. En juillet jusqu'à décembre il y avait une reprise significative de la production due au soulagement des restrictions des déplacements des individus et des marchandises décrétés par l'Etat.

Pour le fil d'attache, nous avons constaté par rapport à son programme de production qu'il n'y avait aucune production de celui-ci durant le premier semestre, car les machines sont programmées pour la production du fil bottelage. Durant le deuxième semestre, nous avons constaté que les écarts ressortis de la production du fil d'attache ne sont pas significatifs, parce que l'entreprise a constituée des stocks à vendre durant le premier semestre de l'année qui va suivre.

Concernant le fil bottelage, et comme on l'a indiqué au dessus, sa production se fait généralement du mois de décembre jusqu'au mois de juin, et l'entreprise peut aller jusqu'à la production de 1 500 000 kg par mois en travaillant à pleines capacités avec deux (2) unités et quatre (4) équipes pour chacune. Les prévisions pour ce produit sont faites à base des prévisions de météo et non de performance de production, donc si l'entreprise estime que la pluviométrie de l'année sera importante, elle travaillera durant cette saison à pleines capacités, sinon ça sera des estimations selon l'appréciation du marché. Pour l'année 2021, l'entreprise a dépassé ses prévisions pour janvier et février, contrairement au mois de mars où les réalisations ont baissé de presque la moitié par rapport au deux (2) premiers mois à cause de la pandémie qui a poussé l'entreprise à réduire son effectif de cinquante pour cent (50%). Au mois de mai nous avons remarqué une légère augmentation de la production suite à une timide reprise de la demande vu que c'est le mois du moissonnage, ce qui fait que l'entreprise a transféré une partie des ouvriers de la pointe pour le fil bottelage afin d'augmenter sa production sans recruter de nouveaux ouvriers. Puis en juin, c'était la fin de saison de la production du fil bottelage, l'entreprise a réduit ses prévisions de la moitié, vu la baisse de la demande.

Pour le treillis soudé le but principal de l'entreprise est uniquement de satisfaire sa clientèle fidèle, vu l'existence d'une concurrence déloyale, qui a fait que cette dernière n'a pas donné une grande importance à ce produit. Aussi à cause des concurrents qui jouent sur le diamètre du fil et qui ne respectent pas la norme, contrairement à l'entreprise SIBEA qui travaille qu'avec de véritables professionnels concernant cette activité.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Pour la tige, à l'état normal son activité est stable et l'entreprise enregistre toujours un pic pendant les deux saisons printemps et automne, car le secteur bâtiment reprend son activité durant ces périodes, contrairement à la saison d'hiver et d'été. Mais durant cette année avec la propagation du virus Covid-19, ainsi que le début de la crise financière ressentie par les entreprises économiques de différents secteurs (secteur bâtiment), l'entreprise a subi une chute de la production à partir du mois de mars jusqu'au mois d'août, et une reprise à partir du mois de septembre où la situation sanitaire s'est légèrement stabilisée.

En 2021, toutes les actions correctives mises en œuvres par l'entreprise afin de gérer la situation critique, ont contribué à la diminution des pertes pour cette année et même d'améliorer la situation de l'entreprise pour l'année 2022. La réduction de l'effectif a réduit les coûts de main d'œuvre de l'entreprise ; la réduction des achats de matière première a permis à cette dernière d'économiser sur les intérêts bancaires, en plus d'éviter des coûts de stockage de produits finis à vendre pour la prochaine année suite au processus de réduction de la production. En terme de masse salariale, elle est réduite de 23 158 191,38 DA pour la période allant du mois d'avril au mois d'août, et de 7 754 403,94 DA pour les quatre derniers mois de l'année, et en terme d'intérêts bancaires, l'entreprise a économisé 15 000 000 DA d'intérêts à payer. A la fin de cette année, la société s'est retrouvée avec un stock de 120 000 KG non vendus de produits finis, ce qui représente un chiffre d'affaire acceptable, mais récupéré en 2022.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 16 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Janvier 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	222 550,00	22 550,00	111,28%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	1 204 280,00	4 280,00	100,36%
Treillis soudé	100 000,00	103 254,21	3 254,21	103,25%
Tiges	50 000,00	65 321,22	15 321,22	130,64%
Total	1 550 000,00	1 595 405,43	45 405,43	102,93%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 17 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Février 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	227 640,00	27 640,00	113,82%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	1 286 560,00	86 560,00	107,21%
Treillis soudé	100 000,00	112 365,34	12 365,34	112,37%
Tiges	50 000,00	67 458,23	17 458,23	134,92%
Total	1 500 000,00	1 694 023,57	144 023,57	112,93%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 18 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mars 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	222 340,00	22 340,00	111,17%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	1 006 720,00	-193 280,00	83,89%
Treillis soudé	100 000,00	115 667,87	15 667,87	115,67%
Tiges	50 000,00	58 666,35	8 666,35	117,33%
Total	1 550 000,00	1 403 394,22	-146 605,78	90,54%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 19 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Avril 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	124 560,00	-75 440,00	62,28%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	665 500,00	-534 500,00	55,46%
Treillis soudé	100 000,00	112 578,44	12 578,44	112,58%
Tiges	50 000,00	57 666,35	7 666,35	115,33%
Total	1 550 000,00	960 304,79	-589 695,21	61,96%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 20 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Mai 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	120 330,00	-79 670,00	60,17%
Fil d'attache	0,00	0,00	0,00	0,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	762 520,00	-437 480,00	63,54%
Treillis soudé	100 000,00	104 587,12	4 587,12	104,59%
Tiges	50 000,00	44 623,22	-5 376,78	89,25%
Total	1 550 000,00	1 032 060,34	-517 939,66	66,58%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 21 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juin 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	118 390,00	-81 610,00	59,20%
Fil d'attache	150 000,00	146 870,00	-3 130,00	97,91%
Fil bottelage	600 000,00	359 568,00	-240 432,00	59,93%
Treillis soudé	100 000,00	99 880,28	-119,72	99,88%
Tiges	50 000,00	53 558,24	3 558,24	107,12%
Total	1 050 000,00	778 266,52	-271 733,48	74,12%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 22 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Juillet 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	118 390,00	-31 610,00	78,93%
Fil d'attache	150 000,00	149 120,00	-880,00	99,41%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	96 322,91	-3 677,09	96,32%
Tiges	50 000,00	48 999,66	-1 000,34	98,00%
Total	450 000,00	412 832,57	-37 167,43	91,74%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 23 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Août 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	119 880,00	-30 120,00	79,92%
Fil d'attache	150 000,00	128 660,00	-21 340,00	85,77%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	121 855,44	21 855,44	121,86%
Tiges	50 000,00	52 325,55	2 325,55	104,65%
Total	450 000,00	422 720,99	-27 279,01	93,94%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 24 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Septembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	188 660,00	-11 340,00	94,33%
Fil d'attache	330 000,00	243 450,00	-86 550,00	73,77%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	124 962,35	24 962,35	124,96%
Tiges	50 000,00	58 325,55	8 325,55	116,65%
Total	680 000,00	615 397,90	-64 602,10	90,50%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 25 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois d'Octobre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	196 780,00	-3 220,00	98,39%
Fil d'attache	330 000,00	318 770,00	-11 230,00	96,60%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	165 687,23	65 687,23	165,69%
Tiges	50 000,00	55 322,24	5 322,24	110,64%
Total	680 000,00	736 559,47	56 559,47	108,32%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 26 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Novembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	203 320,00	3 320,00	101,66%
Fil d'attache	330 000,00	320 150,00	-9 850,00	97,02%
Fil bottelage	600 000,00	102 520,00	-497 480,00	17,09%
Treillis soudé	100 000,00	175 662,38	75 662,38	175,66%
Tiges	50 000,00	63 246,65	13 246,65	126,49%
Total	1 280 000,00	864 899,03	-415 100,97	67,57%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 27 : Comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en quantité de la production pour le mois de Décembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	200 000,00	207 240,00	7 240,00	103,62%
Fil d'attache	0,00	244 570,00	244 570,00	100,00%
Fil bottelage	1 200 000,00	229 856,00	-970 144,00	19,15%
Treillis soudé	100 000,00	188 333,24	88 333,24	188,33%
Tiges	50 000,00	66 842,65	16 842,65	133,69%
Total	1 550 000,00	936 841,89	-613 158,11	60,44%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 28 : Comparaison des quantités annuelles réalisées et prévues pour chaque produit pour l'année 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	2 300 000,00	2 070 220,00	-229 780,00	90,01%
Fil d'attache	1 440 000,00	1 551 590,00	111 590,00	107,75%
Fil bottelage	8 400 000,00	5 617 524,00	-2 782 476,00	66,88%
Treillis soudé	1 200 000,00	1 521 156,81	321 156,81	126,76%
Tiges	600 000,00	691 934,89	91 934,89	115,32%
Total	13 940 000,00	11 452 425,70	-2 487 574,30	82,16%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Analyse :

Pour le programme prévisionnel de la production de la pointe, il est identique que celui de 2021. Les réalisations de 2022 durant le premier trimestre étaient excédentaires par rapport aux prévisions, contrairement au deuxième trimestre, où nous avons constaté une baisse considérable suite à une première augmentation des prix, qui a fait que les clients ont décidés d'annuler leurs commandes en attendant le retour aux anciens prix. Mais en juillet, l'entreprise a augmenté sa production suite à la reprise de la demande par ses clients qui avaient peur d'une deuxième hausse des prix, et c'est effectivement ce qui s'est arrivé en octobre, où les prix ont encore augmenté et la demande a baissé à nouveau, ce qui a induit l'entreprise à réduire sa production.

Pour le fil d'attache, nous avons remarqué une production presque équivalente aux prévisions tout au long de sa saison de production, aussi nous avons constaté que l'entreprise a augmenté ses prévisions à partir du mois de septembre dans le but toujours de constituer un stock à vendre à ses clients pendant la saison de production du fil bottelage.

Concernant le fil bottelage, l'entreprise a pu atteindre ses prévisions de 1 200 000 kg par mois pour le mois de janvier et même les dépasser pour le mois de février. À partir du mois de mars, les réalisations ont baissé jusqu'au mois de juin (la fin de saison), suite à la diminution de la production après avoir constaté que la culture fourragère pour cette année serait faible, à cause d'une faible pluviométrie.

L'activité du treillis soudé et de la tige est stable à l'état normal. Mais durant cette année, une évolution importante de la production du treillis soudé a été enregistrée à partir du mois de septembre suite à une augmentation de la demande qui a presque doublé. Ainsi nous

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

remarquons l'enregistrement de seulement trois (3) écarts négatifs pour la tige au mois de mai, juin et juillet qui s'explique avec une légère diminution de la demande puisque c'est la période d'été.

Durant toute l'année 2022, la pandémie avait toujours un impact sur l'activité de l'entreprise, mais pas au tant que l'année précédente (2021), car la société s'est adapté à la situation épidémique, et les actions correctives mises en œuvres en 2021 étaient toujours en cours et valides pour 2022, ce qui a aidé l'entreprise à améliorer et augmenter sa production.

Tableau n° 29 : Comparaison des réalisations de la production pour l'année 2022 par rapport aux réalisations de la production pour l'année 2021

Unité : KG

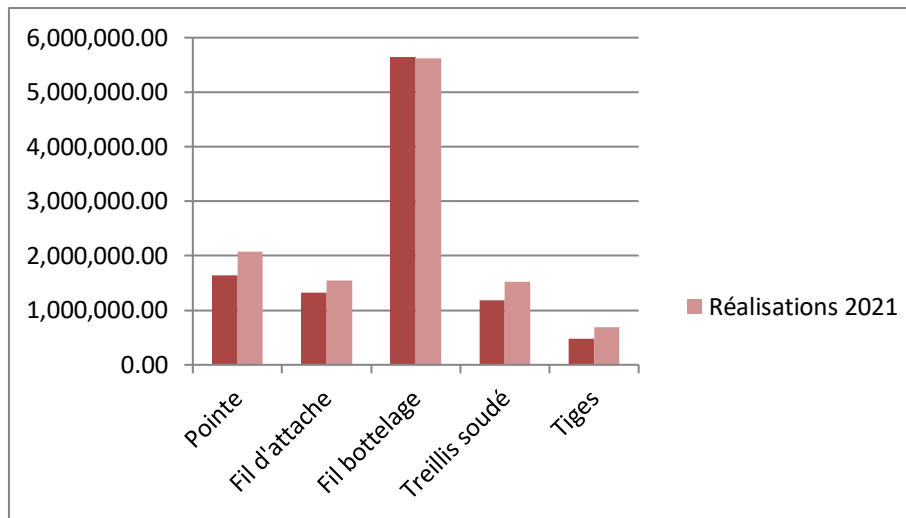
Produits	Réalisation2021	Réalisations 2022	Ecart	Taux d'évolution
Pointe	1 645 930,00	2 070 220,00	424 290,00	25,78%
Fil d'attache	1 321 430,00	1 551 590,00	230 160,00	17,42%
Fil bottelage	5 646 124,00	5 617 524,00	-28 600,00	- 0,51%
Treillis soudé	1 184 410,97	1 521 156,81	336 745,84	28,43%
Tiges	480 666,51	691 934,89	211 268,38	43,95%
Total	10 278 561,48	11 452 425,70	1 173 864,22	11,42%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Le taux d'évolution est calculé à partir de la formule suivante :

$$\text{Taux d'évolution} = \frac{(\text{Réalisations 2022} - \text{Réalisations 2021})}{\text{Réalisations 2021}} \times 100$$

Figure n° 02 : Représentation graphique des réalisations de chaque produit pour 2021 et 2022



Source : Etablie par nos propres soins à base des données du tableau n°29.

Comparaison des réalisations des 2 années :

En comparant les réalisations de l'année 2021 à celles de l'année 2022, nous voyons qu'en 2021 la production a progressé par rapport à 2020, pour l'ensemble des produits mis à part le fil bottelage, où la production de 2021 est supérieure à celle de 2022 de 28 600 kg. Ici on constate que les actions correctives appliquées par l'ensemble des responsables de l'entreprise SIBEA en 2021 avaient réellement un effet positif, non seulement sur l'année même, mais beaucoup plus sur 2022, ajoutant à cela l'adaptation de l'entreprise à la situation épidémique, et l'allègement des mesures sanitaires par le gouvernement.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

➤ **Le budget de vente**

Tableau n° 30 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Janvier 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	152 070,00	2 070,00	101,38%
Fil d'attache	120 000,00	134 050,00	14 050,00	111,71%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	102 085,00	2 085,00	102,09%
Tiges	50 000,00	37 616,00	-12 384,00	75,23%
Total	420 000,00	425 821,00	5 821,00	101,39%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 31 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Février 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	173 990,00	23 990,00	115,99%
Fil d'attache	120 000,00	72 690,00	-47 310,00	60,58%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	85 681,00	-14 319,00	85,68%
Tiges	50 000,00	35 679,00	-14 321,00	71,36%
Total	420 000,00	368 040,00	-51 960,00	87,63%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 32 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mars 2021 :

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	115 870,00	-64 130,00	64,37%
Fil d'attache	120 000,00	110 720,00	-9 280,00	92,27%
Fil bottelage	1 500 000,00	1 127 266,00	-372 734,00	75,15%
Treillis soudé	100 000,00	80 860,00	-19 140,00	80,86%
Tiges	50 000,00	16 602,00	-33 398,00	33,20%
Total	1 950 000,00	1 451 318,00	-498 682,00	74,43%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 33 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Avril 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecarts	Taux de réalisations
Pointe	250 000,00	86 520,00	-163 480,00	34,61%
Fil d'attache	150 000,00	50 070,00	-99 930,00	33,38%
Fil bottelage	2 500 000,00	1 515 675,00	-984 325,00	60,63%
Treillis soudé	100 000,00	57 365,00	-42 635,00	57,37%
Tiges	50 000,00	30 886,00	-19 114,00	61,77%
Total	3 050 000,00	1 740 516,00	-1 309 484,00	57,07%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 34 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mai 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecarts	Taux de réalisations
Pointe	250 000,00	77 330,00	-172 670,00	30,93%
Fil d'attache	150 000,00	103 530,00	-46 470,00	69,02%
Fil bottelage	2 500 000,00	1 881 481,00	-618 519,00	75,26%
Treillis soudé	100 000,00	80 015,00	-19 985,00	80,02%
Tiges	50 000,00	3 982,00	-46 018,00	7,96%
Total	3 050 000,00	2 146 338,00	-903 662,00	70,37%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 35 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juin 2021

Unité : KG

Produits	Prévision	Réalisations	Ecarts	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	115 710,00	-64 290,00	64,28%
Fil d'attache	140 000,00	168 730,00	28 730,00	120,52%
Fil bottelage	1 700 000,00	1 176 005,00	-523 995,00	69,18%
Treillis soudé	100 000,00	85 748,00	-14 252,00	85,75%
Tiges	50 000,00	58 653,00	8 653,00	117,31%
Total	2 170 000,00	1 604 846,00	-565 154,00	73,96%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 36 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juillet 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	97 090,00	-52 910,00	64,73%
Fil d'attache	80 000,00	36 250,00	-43 750,00	45,31%
Fil bottelage	0,00	252 726,00	252 726,00	-
Treillis soudé	100 000,00	72 175,00	-27 825,00	72,18%
Tiges	50 000,00	40 716,00	-9 284,00	81,43%
Total	380 000,00	498 957,00	118 957,00	131,30%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 37 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Août 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	116 580,00	-33 420,00	77,72%
Fil d'attache	80 000,00	81 920,00	1 920,00	102,40%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	97 502,00	-2 498,00	97,50%
Tiges	50 000,00	12 108,00	-37 892,00	24,22%
Total	380 000,00	308 110,00	-71 890,00	81,08%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 38 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Septembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisation
Pointe	159 259,26	169 400,00	10 140,74	106,37%
Fil d'attache	120 000,00	125 090,00	5 090,00	104,24%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	144 491,00	44 491,00	144,49%
Tiges	50 000,00	50 911,00	911,00	101,82%
Total	429 259,26	489 892,00	60 632,74	114,12%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 39 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Octobre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	220 000,00	209 060,00	-10 940,00	95,03%
Fil d'attache	140 000,00	144 230,00	4 230,00	103,02%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	101 902,00	1 902,00	101,90%
Tiges	50 000,00	74 501,00	24 501,00	149,00%
Total	510 000,00	529 693,00	19 693,00	103,86%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 40 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Novembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	220 000,00	220 690,00	690,00	100,31%
Fil d'attache	140 000,00	303 090,00	163 090,00	216,49%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	118 325,00	18 325,00	118,33%
Tiges	50 000,00	59 007,00	9 007,00	118,01%
Total	510 000,00	701 112,00	191 112,00	137,47%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 41 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Décembre 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisation	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	200 720,00	20 720,00	111,51%
Fil d'attache	120 000,00	256 440,00	136 440,00	213,70%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	156 326,00	56 326,00	156,33%
Tiges	50 000,00	47 317,00	-2 683,00	94,63%
Total	450 000,00	660 803,00	210 803,00	146,85%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 42 : Comparaison des quantités annuelles vendues et prévues pour chaque produit pour l'année 2021

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	2 240 000,00	1 735 030,00	-504 970,00	77,46%
Fil d'attache	1 480 000,00	1 586 810,00	106 810,00	107,22%
Fil bottelage	8 200 000,00	5 953 155,00	-2 246 845,00	72,60%
Treillis soudé	1 200 000,00	1 182 475,00	-17 525,00	98,54%
Tiges	600 000,00	468 239,00	-131 761,00	78,04%
Total	13 720 000,00	10 925 709,00	-2 794 291,00	79,63%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Analyse :

Au deux premiers mois, l'activité de commercialisation de l'entreprise était bonne. A partir du mois de mars, l'entreprise a subi une chute au niveau de la commercialisation, où elle n'a pu vendre que 50% à 70% de sa production et de son stock jusqu'au mois de juin, à cause de la crise épidémique qu'a connu le monde entier.

Cette pandémie a entraîné la prise de décisions critiques par le gouvernement, dont l'interdiction de toute entrée ou sortie du pays, en plus de l'arrêt des déplacements inter-wilaya et suspendre la plupart des activités y compris les transports.

Du mois de juillet jusqu'à la fin de l'année, on a remarqué qu'il y avait une augmentation des quantités vendues par l'entreprise, et même elles ont dépassé celles prévues, sauf au mois d'août. Durant cette période il y avait un allègement des heures de confinement, du coup l'ensemble des secteurs ont commencé progressivement à reprendre leurs activités en respectant toutes les mesures sanitaires, et c'est pour cela qu'on a remarqué une augmentation du CA.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 43 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Janvier 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	138 580,00	-11 420,00	92,39%
Fil d'attache	120 000,00	124 580,00	4 580,00	103,82%
Fil bottelage	0,00	500 000,00	500 000,00	-
Treillis soudé	100 000,00	100 565,22	565,22	100,57%
Tiges	50 000,00	45 222,25	-4 777,75	90,44%
Totaux	420 000,00	908 947,47	488 947,47	216,42%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 44 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Février 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150,000.00	129,150.00	-20,850.00	86.10%
Fil d'attache	120,000.00	101,040.00	-18,960.00	84.20%
Fil bottelage	0.00	0.00	0.00	0.00%
Treillis soudé	100,000.00	108,443.00	8,443.00	108.44%
Tiges	50,000.00	108,443.00	58,443.00	216.89%
Totaux	420,000.00	447,076.00	27,076.00	106.45%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 45 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mars 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	167 440,00	-12 560,00	93,02%
Fil d'attache	120 000,00	115 770,00	-4 230,00	96,48%
Fil bottelage	1 500 000,00	1 122 343,30	-377 656,70	74,82%
Treillis soudé	100 000,00	118 837,55	18 837,55	118,84%
Tiges	50 000,00	60 125,35	10 125,35	120,25%
Totaux	1 950 000,00	1 584 516,20	-365 483,80	81,26%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 46 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de d'Avril 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	250 000,00	212 910,00	-37 090,00	85,16%
Fil d'attache	150 000,00	121 840,00	-28 160,00	81,23%
Fil bottelage	2 500 000,00	1 623 542,23	-876 457,77	64,94%
Treillis soudé	100 000,00	115 877,33	15 877,33	115,88%
Tiges	50 000,00	64 884,57	14 884,57	129,77%
Totaux	3 050 000,00	2 139 054,13	-910 945,87	70,13%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 47 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Mai 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	250 000,00	244 630,00	-5 370,00	97,85%
Fil d'attache	150 000,00	117 490,00	-32 510,00	78,33%
Fil bottelage	2 500 000,00	1 884 720,52	-615 279,48	75,39%
Treillis soudé	100 000,00	110 425,24	10 425,24	110,43%
Tiges	50 000,00	56 874,60	6 874,60	113,75%
Totaux	3 050 000,00	2 414 140,36	-635 859,64	79,15%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 48 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juin 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	215 850,00	35 850,00	119,92%
Fil d'attache	140 000,00	127 330,00	-12 670,00	90,95%
Fil bottelage	1 700 000,00	984 522,47	-715 477,53	57,91%
Treillis soudé	100 000,00	107 566,30	7 566,30	107,57%
Tiges	50 000,00	72 587,56	22 587,56	145,18%
Totaux	2 170 000,00	1 507 856,33	-662 143,67	69,49%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 49 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Juillet 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	142 990,00	-7 010,00	95,33%
Fil d'attache	80 000,00	55 470,00	-24 530,00	69,34%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	92 910,00	-7 090,00	92,91%
Tiges	50 000,00	54 251,95	4 251,95	108,50%
Totaux	380 000,00	345 621,95	-34 378,05	90,95%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 50 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'août 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	150 000,00	133 550,00	-16 450,00	89,03%
Fil d'attache	80 000,00	83 420,00	3 420,00	104,28%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	99 720,00	-280,00	99,72%
Tiges	50 000,00	34 874,19	-15 125,81	69,75%
Totaux	380 000,00	351 564,19	-28 435,81	92,52%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 51 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Septembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	160 000,00	185 110,00	25 110,00	115,69%
Fil d'attache	120 000,00	144 320,00	24 320,00	120,27%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	112 442,20	12 442,20	112,44%
Tiges	50 000,00	51 364,89	1 364,89	102,73%
Totaux	430 000,00	493 237,09	63 237,09	114,71%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 52 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois d'Octobre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	220 000,00	174 870,00	-45 130,00	79,49%
Fil d'attache	140 000,00	170 320,00	30 320,00	121,66%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	148 652,34	48 652,34	148,65%
Tiges	50 000,00	63 996,85	13 996,85	127,99%
Totaux	510 000,00	557 839,19	47 839,19	109,38%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 53 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Novembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	220 000,00	151 660,00	-68 340,00	68,94%
Fil d'attache	140 000,00	210 440,00	70 440,00	150,31%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	172 458,21	72 458,21	172,46%
Tiges	50 000,00	67 222,54	17 222,54	134,45%
Totaux	510 000,00	601 780,75	91 780,75	118,00%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Tableau n° 54 : Comparaison entre les réalisations et les prévisions des quantités vendues pour le mois de Décembre 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	180 000,00	162 840,00	-17 160,00	90,47%
Fil d'attache	120 000,00	190 550,00	70 550,00	158,79%
Fil bottelage	0,00	0,00	0,00	0,00%
Treillis soudé	100 000,00	203 541,65	103 541,65	203,54%
Tiges	50 000,00	54 882,66	4 882,66	109,77%
Totaux	450 000,00	611 814,31	161 814,31	135,96%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

Tableau n° 55 : Comparaison des quantités annuelles vendues et prévues pour chaque produit pour l'année 2022

Unité : KG

Produits	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux de réalisations
Pointe	2 240 000,00	2 059 580,00	-180 420,00	91,95%
Fil d'attache	1 480 000,00	1 562 570,00	82 570,00	105,58%
Fil bottelage	8 200 000,00	6 115 128,52	-2 084 871,48	74,57%
Treillis soudé	1 200 000,00	1 491 439,16	291 439,16	124,29%
Tiges	600 000,00	683 161,42	83 161,42	113,86%
Totaux	13 720 000,00	11 911 879,10	-1 808 120,90	86,82%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Analyse :

En janvier et février, l'entreprise a dépassée ses quantités globales prévues à vendre. Du mois de mars jusqu'au mois d'août, on a remarqué une situation de vente volatile suite aux demandes irrégulières dues à une augmentation des prix à partir du mois de mars. En septembre, l'entreprise a opté pour une promotion sur tous ses produits, dont l'objectif est d'attirer d'avantage l'attention du client et favoriser une consommation plus grande des clients fidèles afin d'augmenter ses ventes et réduire son stock. Du mois d'octobre à décembre, la société a connu une autre augmentation des prix de tous les produits. Cette dernière augmentation a fait craindre aux clients de nouvelles augmentations, qui ont ensuite accepté les nouveaux tarifs des produits, ce qui a permis à l'entreprise de reprendre son et d'augmenter ses ventes.

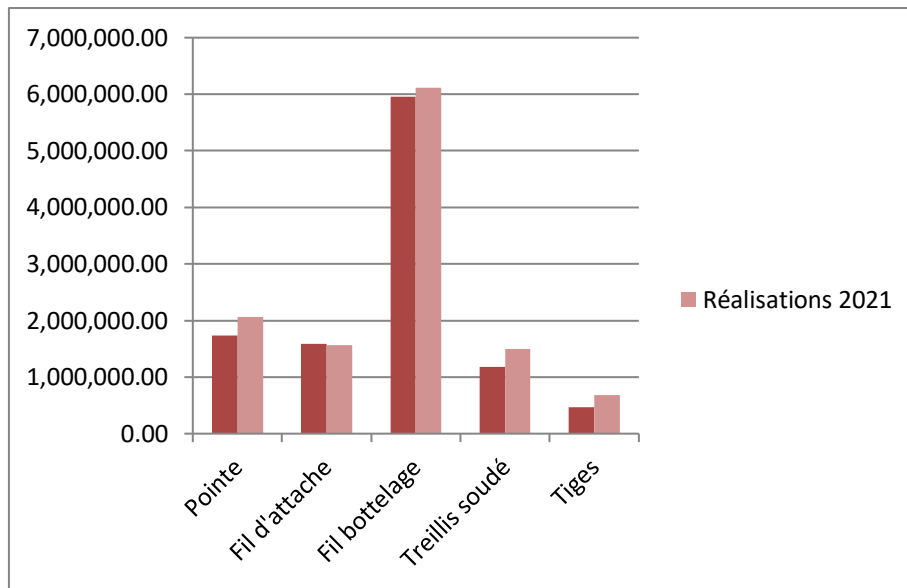
Tableau n° 56 : comparaison des quantités vendues réelles pour les deux (2) années 2021 et 2022

Unité : KG

Produits	Réalisation 2021	Réalisations 2022	Ecart	Taux d'évolution
Pointe	1 735 030,00	2 059 580,00	324 550,00	18,71%
Fil d'attache	1 586 810,00	1 562 570,00	-24 240,00	-1,53%
Fil bottelage	5 953 155,00	6 115 128,52	161 973,52	2,72%
Treillis soudé	1 182 475,00	1 491 439,16	308 964,16	26,13%
Tige	468 239,00	683 161,42	214 922,42	45,90%
Totaux	10 925 709,00	11 911 879,10	986 170,10	9,03%

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Figure n° 03 : Représentation graphique des ventes réalisées pour chaque produit pour 2021 et 2022



Source : Etablie par nos propres soins à base des données du tableau n° 56.

Comparaison des réalisations des 2 années :

En comparant entre le chiffre d'affaire réalisé en 2021 et celui réalisé en 2022, nous constatons que le chiffre d'affaire de 2022 a progressé, cela est dû à l'amélioration de la situation épidémique qui s'est traduite par une réduction des mesures sanitaires prises par le gouvernement, chose qui a permis aux divers secteurs de reprendre leur activités, notamment le secteur bâtiment.

Les écarts calculés ci-dessus, nous ont permis d'apprécier la performance financière de l'entreprise, et les analyser, ils nous ont permis même de déceler les causes et d'envisager les actions correctives à mettre en place pour améliorer la performance de l'entreprise.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA



4.2 Le tableau de bord de gestion

Le tableau de bord de gestion est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la stratégie pour atteindre les objectifs définis. Nous avons choisi de présenter le tableau de bord financier, comme un exemple de tableau de bord utilisé au sein de la SIBEA, et qui comprend essentiellement les ratios.

Tableau n° 57 : Le tableau de bord de gestion

Ratios	2021	2022	Pictogrammes
. Ratio de financement permanent $R = \frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actif immobilisé}}$	$R = \frac{926\,079\,965,9}{806\,793\,584,99} = 1,15$	$R = \frac{990\,893\,330,98}{756\,449\,430,95} = 1,30$	😊
Ratio de financement propre $R = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Actif fixe}}$	$R = \frac{892\,715\,580,59}{806\,793\,584,99} = 1,11$	$R = \frac{968\,708\,120,67}{756\,449\,430,95} = 1,28$	😊
. Ratio de financement total $R = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total passif}}$	$R = \frac{892\,715\,580,59}{1\,721\,197\,395,72} = 0,52$	$R = \frac{968\,708\,120,67}{1\,719\,853\,614,67} = 0,56$	😊
. Ratio de liquidité générale $R = \frac{\text{Actif courant}}{\text{Dettes à court terme}}$	$R = \frac{914\,403\,810,73}{795\,117\,429,76} = 1,15$	$R = \frac{963\,404\,183,72}{728\,960\,286,69} = 1,30$	😊
. Ratio de liquidité réduite $R = \frac{(\text{Valeurs réalisables} + \text{Valeurs disponibles})}{\text{Dettes à court terme}}$	$R = \frac{95\,149\,227,62 + 29\,650\,522,78}{795\,117\,429,76} = 0,16$	$R = \frac{72\,963\,984,34 + 51\,079\,177,52}{728\,960\,286,69} = 0,17$	😞
. Ratio de liquidité immédiate $R = \frac{\text{Disponibilités}}{\text{Dettes à court terme}}$	$R = \frac{29\,650\,522,78}{795\,117\,429,76} = 0,04$	$R = \frac{51\,079\,177,52}{728\,960\,286,69} = 0,07$	😞
. Ratio de rentabilité d'exploitation $R = \frac{\text{Résultat d'exploitation}}{\text{Chiffre d'affaires}}$	$R = \frac{71\,153\,267,27}{1\,263\,866\,462,23} = 0,06$	$R = \frac{103\,077\,209,97}{1\,433\,232\,006,91} = 0,07$	😊
. Ration de rentabilité financière $R = \frac{\text{Résultat net}}{\text{Capitaux propres}}$	$R = \frac{57\,634\,146,49}{892\,715\,580,59} = 0,06$	$R = \frac{83\,492\,540,08}{968\,708\,120,67} = 0,09$	😊

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

. Ratio d'autonomie financière $R = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{total dettes}}$	$R = \frac{892\,715\,580,59}{828\,481\,815,13} = 1,08$	$R = \frac{968\,708\,120,67}{751\,145\,497} = 1,29$	
. Ratio de solvabilité $R = \frac{\text{Total actif}}{\text{Total dettes}}$	$R = \frac{1\,721\,197\,395,72}{828\,481\,815,13} = 2,08$	$R = \frac{1\,719\,853\,614,67}{751\,145\,497} = 2,29$	

Source : établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Interprétations :

- **Le ratio de financement permanent et ratio de financement propre :** Ces deux ratios sont supérieurs à 1 pour les deux années 2021 et 2022, avec une évolution en 2022. Cela signifie que l'entreprise a pu financer la totalité de son actif immobilisé par ses capitaux permanent, et le reste qui représente le fond de roulement va lui permettre de financer une partie de ses besoins d'exploitation.
- **Le ratio de financement total :** Le ratio est supérieur à 0.5 pour 2021 et 2022 avec une évolution de 4% en 2022. Ce résultat signifie que les capitaux propres représentent plus de 50% de l'ensemble des ressources de l'entreprise pour les deux années, delà nous jugeons que la situation est acceptable.
- **Le ratio de liquidité générale :** Pour 2021 le ratio est de 1,15 et pour 2022 il est de 1,30, ici on constate une évolution de 15% en 2022. Ce ratio est supérieur à 1 pour les deux années. Donc nous constatons que l'entreprise dispose d'une grande capacité à rembourser l'ensemble de ses dettes à court terme, grâce à la transformation de son actif circulant en liquidité.
- **Le ratio de liquidité réduite et le ratio de liquidité immédiate :** ces deux ratios sont inférieurs à 1 pour les deux années, ici au premier regard nous pouvons dire que l'entreprise ne couvre qu'une petite partie de ses dettes à court terme à partir de ses valeurs réalisables et ses valeurs disponibles. Mais il est important de dire que le bilan avec lequel on effectue ces calculs n'est qu'une photographie de la situation de l'entreprise au 31 décembre de l'année, et que cette entreprise à la fin de chaque année, à partir du mois de novembre jusqu'à la fin mars constitue un très grand stock de matière première et de produit fini du fil bottelage pour assurer sa saison, et que ce dernier représente 50% du chiffre d'affaires de l'entreprise. C'est pour cela alors

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

qu'on trouve que la dette de l'entreprise est grande durant cette période, sachant qu'à partir du mois d'avril commence la commercialisation de ce produit, et l'entreprise rembourse ses dettes même avant la date d'échéance, et la dette de l'entreprise à partir du mois d'avril revient jusqu'à 100 à 150 millions de dinars, donc cette situation est conjoncturelle.

- **Le ratio de rentabilité d'exploitation :** Ce ratio est d'ordre de 6% pour 2021 et 7% pour 2022, cela signifie que le résultat d'exploitation représente 6% du chiffre d'affaires de l'entreprise en 2021 et 7% du chiffre d'affaires en 2022, et nous remarquons une légère évolution en 2022.
- **Le ratio de rentabilité financière :** En 2021 les capitaux propres de l'entreprise étaient rentabilisés à 6%, en 2022 on remarque une amélioration importante par rapport à 2021, où les capitaux propres étaient rentabilisés à 9%.
- **Le ratio d'autonomie financière :** il est supérieur à 1 pour les deux années, cela explique que les capitaux propres couvrent la totalité des dettes de l'entreprise, et donc cette dernière est indépendante et financièrement autonome, et à partir du mois d'avril le résultat augmente encore plus du fait de rembourser des dettes.
- **Le ratio de solvabilité :** Ce ratio dépasse largement 1 pour les deux années avec une évolution de 21% en 2022, ces résultats signifie que l'entreprise SIBEA a la capacité de rembourser la totalité du montant des dettes en utilisant la totalité de son actif, ce qui rassure encore plus le banquier.

L'évolution marquée dans chaque ratio en 2022 revient à l'adaptation de l'entreprise à la situation épidémique, et aussi à la diminution en 2022 des restrictions imposées pendant la période du virus par rapport à 2021.

Le tableau de bord financier qui regroupe un ensemble de ratios, indique la situation financière de l'entreprise, et permet donc d'évaluer sa performance financière pour chaque année, de l'analyser et de suivre son évolution de 2021 à 2022, en comparant les deux années, et d'anticiper les actions à mettre en place pour corriger les dérivés.

En conclusion après avoir effectué notre stage pratique au niveau de la **SARL SIBEA**, et après avoir collecté le maximum d'informations qui restent toujours insuffisantes, nous avons pu effectuer une analyse des écarts, en comparant les prévisions et les réalisations de l'entreprise pour l'année 2021 et l'année 2022, aussi nous avons pu élaboré un tableau de bord de gestion, qui comporte plusieurs ratios et interprété chacun d'entre eux.

Chapitre III: Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA

A travers cette étude, nous avons constaté que l'entreprise **SIBEA** est performante, mais elle n'a pas pu atteindre le niveau de performance souhaité à cause de la crise épidémique qui a débuté en mars 2020 et la guerre ukrainienne en 2022.

Conclusion générale

Conclusion générale

La mise en place d'un système de contrôle de gestion est devenue de plus en plus inévitable pour toute entreprise ambitieuse et qui veut améliorer ses performances, car il est considéré comme une source de progrès et d'amélioration, un processus qui s'assure de l'utilisation des ressources d'une manière efficace et efficiente conformément aux objectifs de l'entreprise. (La première hypothèse est confirmée)

Voyant l'importance accordée au contrôle de gestion, et en vue de connaître l'apport de ce dernier pour la performance de l'entreprise, nous avons mené une étude de cas au niveau de la **SARL SIBEA** basée sur deux outils de contrôle de gestion à savoir, le premier outil : le contrôle budgétaire qui consiste en la comparaison des réalisations par rapport aux objectifs fixés ainsi que le calcul des écarts pour détecter les points forts et les points faibles de l'entreprise, le second outil : le tableau de bord qui sert à fournir aux dirigeants toutes les informations nécessaires au bon moment afin de prendre les bonnes décisions.

Les résultats de notre étude montrent que le contrôle de gestion permet à l'entreprise non seulement de maîtriser ses coûts, mais aussi d'avoir une meilleure visibilité au moment voulu de la santé financière de l'entreprise. Le contrôle de gestion à travers ses outils, notamment le contrôle budgétaire et le tableau de bord, nous a permis d'apprécier la performance financière de l'entreprise SIBEA , de l'analyser et de suivre son évolution de 2021 à 2022, ainsi que d'envisager les actions correctives à mettre en place pour l'améliorer.

Maintenant en poste crise, il a permis à l'entreprise de rester compétitive ainsi que de faire de meilleures prévisions sur l'achat de matière première. Durant cette période caractérisée par la pénurie et l'inflation galopante des prix de matière première, il lui a permis aussi de s'approvisionner correctement, au bon moment, à la différence de ses concurrents. La troisième hypothèse est confirmée. (La troisième hypothèse est confirmée)

Vu l'importance de cette fonction, il est intéressant pour l'entreprise SIBEA d'avoir un service Contrôle de gestion indépendant du service Finance et comptabilité, et de le rattacher directement à la direction générale pour qu'il puisse remplir pleinement sa fonction de pilotage de la performance et de conseiller au sein de l'entreprise.

Pour terminer, nous pouvons dire que ce stage pratique et malgré l'insuffisance du temps et la confidentialité de certaines informations de l'entreprise, nous a permis d'approfondir nos connaissances dans le domaine de contrôle de gestion et même dans le domaine de la finance et d'acquérir une expérience valorisante.

Bibliographie

Bibliographie

➤ Ouvrage

- ❖ ALAZARD. C & SEPARI. S., «contrôle de gestion», manuel et application, édition Dunod, Paris, 2001.
- ❖ ALAZARD CLOUDE, SEPARI SABINE., «DECF contrôle de gestion: manuel et application», 5^{ème} édition Dunod, Paris, 2003.
- ❖ ALAZARD. C, SEPARI. S., «Contrôle de gestion», édition Dunod, 2004.
- ❖ ALAZARD CLOUDE, SEPARI SABINE., «contrôle de gestion», édition Dunod, Paris, 2007.
- ❖ BOISVERT. H., «Le renouvellement de la comptabilité de gestion», 1989.
- ❖ BUISSART. C., «Analyse financière», édition FOUCHER, Paris, 1999.
- ❖ BOUQUIN. H., «Les fondements du contrôle de gestion», Presse universitaire de France, numéro 2892, Paris, 1994, (collection : Que sais-je).
- ❖ BOUGHABA ABDALLAH., «Comptabilité analytique d'exploitation », édition Bertel, Alger, 1998.
- ❖ BOURGUINON. A., «Performance et contrôle de gestion Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit», édition Economica, 2000.
- ❖ BROOKBORN S., «Gérer un budget», édition Mango pratique, Paris, 2001.
- ❖ COSSUS. C., «Ecart et contrôle budgétaire», édition Vuibert, Paris, 1989.
- ❖ FICHES MAXI., «Gestion financière de l'entreprise», édition Dunod, Paris, 2008.
- ❖ FORGET JACK., «Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise», édition d'Organisation, Paris, 2005.
- ❖ GAUGAIN. M, SAUVEE-CRAMBERT. R., «Gestion de trésorerie», 2^{ème} édition, Economica, Paris, 2007.
- ❖ GERVAIS. M., «contrôle de gestion et la planification de l'entreprises», Economica, 1990.
- ❖ GERVAIS. M., «contrôle de gestion», Economica, Paris 2005.
- ❖ GERVAIS. M., «Contrôle de gestion», 8^{ème} édition, Economica, 2008.
- ❖ GERMAIN CHRISTOPHE., «la performance globale de l'entreprise et son pilotage, quelques réflexions», école de management, semaine, Paris, sociale Lamy, 18 octobre 2004-n° 1186, <http://trebucq.U-bordeaux.fr//1186-germain-trebucq.pdf>.
- ❖ GUEDJ NORBERT., «Le contrôle de gestion : pour améliorer l'entreprise», édition d'Organisation, Paris, 2000.

Bibliographie

- ❖ GRANDUILLOT. B & GRANDUILLOF. F., «L'essentiel de la comptabilité de gestion», 6^{ème} édition, édition Lextenso, collection les carrés, 2014.
- ❖ GRANDGUILLOT BEATRICE & FRANCIS., «L'essentielle de l'analyse financière», 12^{ème} édition, Paris, 2014.
- ❖ GRANDGUILLOT BEATRICE & FRANCIS., «L'essentielle de l'analyse financière», 10^{ème} édition, Paris, 2006.
- ❖ H. ARNOUD., «Le contrôle de gestion en action», édition Liaisons, 2001.
- ❖ HUBERT DE LA BRUSLERIE., «Analyse financière», 4^{ème} édition, Paris, 2010.
- ❖ KHEMAKHEM. A., «Introduction au contrôle de gestion», édition Bordas, Paris.
- ❖ LORINO. P., «méthode et pratique de la performance», édition d'organisation, 1998.
- ❖ Le plan comptable général mentionné par BRIGITTE DORIATH., «Contrôle de gestion en 20 fiche», 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008.
- ❖ MACHESNAY., «Economie d'entreprise», Eyrolles, 1991.
- ❖ MENARD. L, et collaborateurs «Dictionnaire de la comptabilité et de gestion financière», 2^{ème} édition Québec, Paris, 2004.
- ❖ MEIER OLIVER., «DICO du manager», édition Dunod, Paris, 2009.
- ❖ MELYON. G., «Gestion financière», 4^{ème} édition Bréal, Paris, 2007.
- ❖ M. KALLIKA., «structure de l'entreprise : réalité, déterminants performance», édition Economica, Paris, 1995.
- ❖ REDJEM NECIB., «Méthodes d'analyse financière», édition Dar El-ouloum, Anaba.
- ❖ RIVETA., «gestion financière», édition Ellipses, Paris 2000.
- ❖ ROUSSELOT. P, VERDIE. J-f., «La gestion de trésorerie», 2^{ème} édition Dunod, Paris, 2004.
- ❖ SELMER. C., «Construire et défendre son budget», édition Dunod, Paris, 1997.
- ❖ SELMER CAROLINE., «concevoir le tableau de bord», édition Dunod, Paris, 1998.
- ❖ SELMER. C., «Toute la fonction finance», édition Dunod, Paris, 2006.

- **Site web**

<https://www.compta-facil.com>

www.piloter.org

www.oonecd.org/fr/.

<https://www.memoireonligne.com>

Annexes

Annexe n° 01 : Prévisions de production pour l'année 2021

Mois	UM	POINTE	FIL D'ATTACHE	FIL BOTTELAGE	TREILLIS SOUDE	TIGES
JANVIER	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
FEVRIER	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
MARS	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
AVRIL	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
MAI	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
JUIN	KG	200 000,00	150 000,00	600 000,00	100 000,00	50 000,00
JUILLET	KG	150 000,00	150 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
AOÛT	KG	150 000,00	150 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
SEPTEMBRE	KG	200 000,00	330 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
OCTOBRE	KG	200 000,00	330 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
NOVEMBRE	KG	200 000,00	330 000,00	600 000,00	100 000,00	50 000,00
DÉCEMBRE	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
TOTAL	KG	2 300 000,00	1 440 000,00	8 400 000,00	1 200 000,00	600 000,00

Annexe n° 02 : Réalisations de la production pour l'année 2021

Mois	UM	POINTE	FIL D'ATTACHE	FIL BOTTELAGE	TREILLIS SOUDE	TIGES
JANVIER	KG	205 440,00	0,00	1 246 520,00	98 523,30	52 450,25
FEVRIER	KG	208 200,00	0,00	1 333 200,00	95 340,75	54 113,24
MARS	KG	123 530,00	0,00	786 720,00	103 227,38	43 215,78
AVRIL	KG	64 520,00	0,00	551 760,00	107 558,79	12 354,32
MAI	KG	76 890,00	0,00	762 520,00	104 357,12	25 487,24
JUIN	KG	79 620,00	135 220,00	295 548,00	96 584,35	27 457,23
JUILLET	KG	110 050,00	136 540,00	0,00	78 458,26	23 700,21
AOÛT	KG	104 560,00	144 440,00	0,00	72 326,13	20 578,14
SEPTEMBRE	KG	124 580,00	280 340,00	0,00	113 226,55	54 889,54
OCTOBRE	KG	175 440,00	279 350,00	0,00	109 457,49	58 321,01
NOVEMBRE	KG	180 330,00	345 540,00	0,00	100 365,28	56 875,24
DÉCEMBRE	KG	192 770,00	0,00	669 856,00	104 985,57	51 224,31
TOTAL	KG	1 645 930,00	1 321 430,00	5 646 124,00	1 184 410,97	480 666,51

Annexe n° 03 : Prévisions de production pour l'année 2022

Mois	UM	POINTE	FIL D'ATTACHE	FIL BOTTELAGE	TREILLIS SOUDE	TIGES
JANVIER	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
FEVRIER	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
MARS	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
AVRIL	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
MAI	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
JUIN	KG	200 000,00	150 000,00	600 000,00	100 000,00	50 000,00
JUILLET	KG	150 000,00	150 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
AOÛT	KG	150 000,00	150 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
SEPTEMBRE	KG	200 000,00	330 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
OCTOBRE	KG	200 000,00	330 000,00	0,00	100 000,00	50 000,00
NOVEMBRE	KG	200 000,00	330 000,00	600 000,00	100 000,00	50 000,00
DÉCEMBRE	KG	200 000,00	0,00	1 200 000,00	100 000,00	50 000,00
TOTAL	KG	2 300 000,00	1 440 000,00	8 400 000,00	1 200 000,00	600 000,00

Annexe n° 04 : Réalisations de la production pour l'année 2022

MOIS	UM	POINTE	FIL D'ATTACHE	FIL BOTTELAGE	TREILLIS SOUDE	TIGES
JANVIER	KG	222 550,00	0,00	1 204 280,00	103 254,21	65 321,22
FEVRIER	KG	227 640,00	0,00	1 286 560,00	112 365,34	67 458,23
MARS	KG	222 340,00	0,00	1 006 720,00	115 667,87	58 567,15
AVRIL	KG	124 560,00	0,00	665 500,00	112 578,44	57 666,35
MAI	KG	120 330,00	0,00	762 520,00	104 587,12	44 623,22
JUIN	KG	118 390,00	146 870,00	359 568,00	99 880,28	53 558,24
JUILLET	KG	118 530,00	149 120,00	0,00	96 322,91	48 999,66
AOÛT	KG	119 880,00	128 660,00	0,00	121 855,44	52 003,13
SEPTEMBRE	KG	188 660,00	243 450,00	0,00	124 962,35	58 325,55
OCTOBRE	KG	196 780,00	318 770,00	0,00	165 687,23	55 322,84
NOVEMBRE	KG	203 320,00	320 150,00	102 520,00	175 662,38	63 246,65
DÉCEMBRE	KG	207 240,00	244 570,00	229 856,00	188 333,24	66 842,65
TOTAL	KG	2 070 220,00	1 551 590,00	5 617 524,00	1 521 156,81	691 934,89

Annexe n° 05 : L'actif des bilans 2021/2022

ACTIF	NOTE	BRUT 2022	AMOR.PROV2022	NET 2022	NET 2021
ACTIFS NON COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles		960 000,00	0,00	960 000,00	960 000,00
Immobilisations corporelles		0,00	0,00	0,00	0,00
Terrains		304 219 450,00	0,00	304 219 450,00	304 219 450,00
Bâtiments		344 186 337,85	215 809 032,38	128 377 305,47	145 576 981,30
Autres immobilisations corporelles		1 415 229 124,67	1 096 086 600,29	319 142 524,38	352 882 002,59
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations financières		0,00	0,00	0,00	0,00
Titres mis en équivalence - entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		3 750 151,10	0,00	3 750 151,10	3 155 151,10
Impôts différés actif		0,00	0,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 068 345 063,62	1 311 895 632,67	756 449 430,95	806 793 584,99
		0,00	0,00	0,00	0,00
ACTIF COURANT		0,00	0,00	0,00	0,00
Stocks et encours		839 361 021,86	0,00	839 361 021,86	789 604 060,33
		0,00	0,00	0,00	0,00
Créances et emplois assimilés		0,00	0,00	0,00	0,00

Clients	27 466 364,48	489 875,90	26 976 488,58	34 150 367,76
Autres débiteurs	5 330 636,15	0,00	5 330 636,15	26 812 275,49
Impôts	40 656 859,61	0,00	40 656 859,61	34 186 584,37
Autres actifs courants	0,00	0,00	0,00	0,00
Disponibilités et assimilés	0,00	0,00	0,00	0,00
Placements et autres actifs financiers courants	0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie	51 079 177,52	0,00	51 079 177,52	29 650 522,78
	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT	963 894 059,62	489 875,90	963 404 183,72	914 403 810,73
	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL GENERAL ACTIF	3 032 239 123,24	1 312 385 508,57	1 719 853 614,67	1 721 197 395,72

Annexe n° 06 : Le passif des bilans 2021/2022

PASSIF	NOTE	2022	2021
		0,00	0,00
CAPITAUX PROPRES		0,00	0,00
		0,00	0,00
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		500 000 000,00	500 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves -(réserves consolidées)		385 215 580,59	335 081 434,10
Ecarts de réévaluation		0,00	0,00
Résultat Net		83 492 540,08	57 634 146,49
Autres capitaux propres - Report ... nouveau		0,00	0,00
Liaisons inter-unités		0,00	0,00
TOTAL I		968 708 120,67	892 715 580,59
		0,00	0,00
PASSIFS NON COURANTS		0,00	0,00
Emprunts et dettes financières		22 185 210,31	33 364 385,37
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	0,00
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		0,00	0,00
TOTAL PASSIF NON COURANTS II		22 185 210,31	33 364 385,37
		0,00	0,00
PASSIFS COURANTS		0,00	0,00
Fournisseurs et comptes rattachés		35 615 721,71	39 169 739,52
Impôts		9 947 722,00	4 819 740,00
Autres dettes		68 145 151,44	102 240 065,14
Trésorerie passif		615 251 688,54	648 887 885,10
TOTAL PASSIF COURANTS III		728 960 283,69	795 117 429,76
TOTAL GENERAL PASSIF		1 719 853 614,67	1 721 197 395,72

Annexe n° 07 : le tableau des comptes de résultat

RUBRIQUE	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		1 433 232 006,91	1 263 866 462,23
Autres Prestations de Services		0,00	0,00
Variation stocks produits finis et en cours		-82 837 555,16	63 659 242,66
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		0,00	0,00
Cessions matières premières		0,00	0,00
Cessions produits finis		0,00	0,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 350 394 451,75	1 327 525 704,89
Achats consommés		1 032 082 219,25	984 939 802,74
Cessions matières premières		0,00	0,00
Cessions produits		0,00	0,00
Services extérieurs et autres consommations		14 659 985,79	13 872 185,98
II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		1 046 742 205,04	998 811 988,72
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		303 652 246,71	328 713 716,17
Charges de personnel		121 269 779,28	133 431 829,91
Impôts, Taxes et Versements Assimilés		18 194 043,78	17 123 280,85
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		164 188 423,65	178 158 605,41
Cessions produits		0,00	0,00
Autres produits opérationnels		13 549 045,68	1 145 523,14
Autres charges opérationnelles		361 860,29	255 922,33
Cessions charges		0,00	0,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		51 899 029,94	76 161 010,38
Reprises sur pertes de valeur et provisions		0,00	0,00
V - RESULTAT OPERATIONNEL		125 476 579,10	102 887 195,84
Produits financiers		108 983,09	37 639,83
Charges financières		22 508 352,22	31 771 568,40
VI - RESULTAT FINANCIER		-22 399 369,13	-31 733 928,57
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V + VI)		103 077 209,97	71 153 267,27
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		19 584 669,89	13 519 120,78
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		0,00	0,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 364 052 480,52	1 328 708 867,86
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 280 559 940,44	1 271 074 721,37
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		83 492 540,08	57 634 146,49
Eléments extraordinaires (produits) (... préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges) (... préciser)		0,00	0,00
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		83 492 540,08	57 634 146,49

Annexe n° 08 : L'actif des bilans des grandes masses 2021/2022

Année	2022	2021
Actif fixe	756 449 430,95	806 793 584,99
Actif courant	963 404 183,72	914 403 810,73
Valeurs d'exploitations	839 361 021,86	789 604 060,33
valeurs réalisables	72 963 984,34	95 149 227,62
valeurs disponibles	51 079 177,52	29 650 522,78
Total	1 719 853 614,67	1 721 197 395,72

Annexe n° 09 : Le passif des bilans des grandes masses 2021/2022

Année	2022	2021
capitaux permanents	990 893 330,98	926 079 965,96
capitaux propres	968 708 120,67	892 715 580,59
dettes à long terme	22 185 210,31	33 364 385,37
dettes à court terme	728 960 286,69	795 117 429,76
Total	1 719 853 614,67	1 721 197 395,72

Table de matière

Introduction générale	1
Chapitre 1 : Généralités sur le contrôle de gestion et la notion de la performance	3
Section 1 : Le contrôle de gestion	3
1. Historique et définition	3
1.1. Historique du contrôle de gestion	3
1.2. Définition du contrôle de gestion.....	5
2. Les missions du contrôle de gestion	7
3. Les objectifs du contrôle de gestion	8
4. Les outils du contrôle de gestion.....	9
4.1. L'analyse des coûts.....	9
4.1.1. Typologie des coûts.....	10
4.1.2. Les méthodes d'analyse des coûts	10
A. La méthode des coûts complets.....	10
B. La méthode des coûts partiels.....	11
C. La méthode des coûts à base d'activité (activity based costing ou ABC)	12
4.2. La comptabilité de gestion	13
4.3. Le contrôle budgétaire	14
4.4. Le tableau de bord de gestion.....	15
Section 2 : Le concept de la performance	15
1. Historique et définition	16
1.1. Historique de la performance	16
1.2. Définition de la performance.....	16

Table de matière

2. Typologie de la performance	17
2.1. La performance économique	18
2.2. La performance financière	18
2.3. La performance organisationnelle	18
2.4. La performance sociale	19
3. Les indicateurs de performance.....	19
3.1. Les indicateurs de mesure de la performance commerciale.....	19
3.2. Les indicateurs de mesure de la performance économique.....	21
3.3. Les indicateurs de mesure de la performance financière	23
Conclusion du chapitre.....	26
Chapitre 2 : Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise.....	27
Section 1 : le contrôle budgétaire outil de mesure et d'amélioration de la performance de l'entreprise	27
1. La gestion budgétaire.....	27
1.1. Définition de la gestion budgétaire.....	27
1.2. Les objectifs de la gestion budgétaire.....	28
1.3. Intérêts et limites de la gestion budgétaire	28
1.3.1. Intérêts de la gestion budgétaire	28
1.3.2. Les limites de la gestion budgétaire	29
1.4. Typologie des budgets	29
1.4.1. Les budgets déterminants.....	29
1.4.1.1. Le budget des ventes	29

Table de matière

1.4.1.2. Le budget de production.....	30
1.4.2. Les budgets résultants.....	30
1.4.2.1. Le budget des approvisionnements	30
1.4.2.2. Le budget des investissements.....	31
1.4.2.3. Le budget de trésorerie	31
2. Le contrôle budgétaire comme outil d'amélioration de la performance de l'entreprise	31
2.1. Définition du contrôle budgétaire	31
2.2. Le rôle du contrôle budgétaire	32
2.3. Les objectifs du contrôle budgétaire.....	32
2.4. Les principes du contrôle budgétaire.....	32
2.5. Les limites du contrôle budgétaire.....	33
2.6. Les écarts budgétaires.....	33
2.6.1. Les principes d'élaboration des écarts.....	33
2.6.2. Le calcul et l'analyse des écarts.....	35
2.6.2.1. Ecart sur ventes	35
2.6.2.2. Ecart sur charge de production.....	37
2.7. Les actions correctives	39
Section 2 : le tableau de bord outil de pilotage de la performance financière de l'entreprise	40
1. Définition du tableau de bord.....	40
2. Les objectifs du tableau de bord	41
3. La structure et les instruments d'un tableau de bord	41
3.1. La structure.....	41
3.2. Les instruments	42

Table de matière

3.2.1. La conception générale.....	42
3.2.2. Les instruments utilisés.....	43
3.2.2.1. Les écarts.....	44
3.2.2.2. Les ratios.....	44
3.2.2.3. Les graphiques.....	44
3.2.2.4. Les clignotants.....	44
4. Les qualités d'un tableau de bord.....	44
5. L'élaboration d'un tableau de bord de gestion.....	45
5.1. L'analyse des écarts.....	45
5.2. Les actions correctives.....	46
5.3. Faire vivre le tableau de bord de gestion.....	46
Conclusion du chapitre.....	46
Chapitre 3 : Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA.....	48
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	48
1. Présentation.....	48
2. Les unités de la SIBEA.....	48
3. L'effectif.....	49
4. Les missions de la SIBEA.....	49
5. Les objectifs de la SIBEA.....	50
6. Organigramme de la SARL SIBEA.....	51
7. Présentations des différents services.....	52
7.1. Direction générale.....	52

Table de matière

7.2. Les structures de service.....	52
7.2.1. Le service commercial.....	52
7.2.2. Le service approvisionnement	52
7.2.3. Le service finance et comptabilité	53
7.2.4. Le service ressources humaines	53
Section 2 : Le contrôle de gestion et son impact sur la performance financière de la SIBEA	54
1. Présentation de la fonction contrôle de gestion au sein de la SIBEA.....	54
2. L'évaluation de la performance financière au sein de la SIBEA, et l'apport du contrôle de gestion.....	55
2.1. Le contrôle budgétaire, outil de mesure de la performance financière au sein de l'entreprise SIBEA.....	55
➤ Le budget de production.....	55
➤ Le budget de vente.....	69
4.2 Le tableau de bord de gestion.....	80
Conclusion du chapitre.....	83
Conclusion générale	84
Bibliographie	
Annexes	

Résumé

Maîtriser la gestion d'une entreprise c'est réussir à piloter cette dernière et à prendre de bonnes décisions et mettre en place des actions correctives efficaces. Ceci est l'objectif du contrôle de gestion qui est un processus qui permet le pilotage et l'amélioration de la performance de l'entreprise, il contribue à faciliter la circulation des informations entre les différents services de l'entreprise, et s'assurer que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience conformément aux objectifs fixés à travers ses différents outils tels que le contrôle budgétaire et le tableau de bord.

L'étude de cas menée au sein de la SIBEA nous a montré l'apport du contrôle de gestion pour la performance de l'entreprise et la nécessité de mettre en place un système de contrôle de gestion, vu qu'il mesure sa performance et qu'il aide à piloter mieux l'entreprise.

Mots clés : Le contrôle de gestion, La performance, Le contrôle budgétaire, Le tableau de bord, SIBEA

Abstract

Mastering the management of a company means successfully managing it and making good decisions and implementing effective corrective actions. This is the objective of management control, which is a process that allows the management and improvement of the performance of the company, it helps to facilitate the flow of information between the different departments of the company, and to ensure that resources are obtained and used effectively and efficiently in accordance with the objectives set through its various tools such as budget control and the dashboard.

The case study carried out within the SIBEA showed us the contribution of management control for the performance of the company and the need to set up a management control system, since it measures its performance and that it helps to better manage the company.

Keywords: Management control, Performance, Budgetary control, Dashboard, SIBEA.