



**UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA**  
**Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales Et Des**  
**Sciences Gestions**  
**Département Sciences De Gestion**

## **MEMOIRE DE FIN DE CYCLE**

***En vue de l'obtention du diplôme de master***  
***En finance et comptabilité***  
***Option : comptabilité et audit***

***Thème :***

***Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision***

***Cas : Entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE***

***Réalisé par :***

**M<sup>lle</sup>: AZIZA Sonia**

**Mr: HAMDY Fares**

***Encadré par :***

**Mme TAGUELMINT Meriem Zehira**

***Devant le jury compose de:***

**Président : IDIR Mohamed**

**Examinatrice : KIROUANE Nacera**

**Encadreur : TAGUELMINT Meriem Zehira**

***Promotion 2018/2019***

## **REMERCIEMENTS**

*Nous tenons tous particulièrement à adresser nos remerciements d'abord à notre promotrice **Mme TAGUELMINT Meriem zehira** non seulement pour aide précieuse, ses conseils et sa grande collaboration à ce travail mais aussi à sa disponibilité tout à long de ce travail. Aussi et surtout pour ce qu'il nous a appris, en termes de rigueur scientifique, de professionnalisme, de goût pour le savoir et la maîtrise des connaissances.*

*Nos sincères considérations et remerciement sont également exprimés aux membres de jury, qui nous font honneur par leur présence, pour avoir accepté d'examiner ce travail et consacrer leur temps pour son évaluation.*

*Notre reconnaissance et notre estime sont également portées au personnel de l'entreprise **DANONE DJURDJURA ALGERIE**. A L'attention de **Mr AMROUCHE Souhil** ainsi **Mr BELHABIB Hamza** et **Mlle SABRINA** pour leur aide inestimable durant notre stage.*

*Notre cher ami **Mr YACINE** qui nous a donné beaucoup d'aide durant notre mémoire.*

*Nos vifs remerciements sont également destinés à nos chers parents pour nous avoir soutenus durant notre cursus.*

***Fares, Sonia***

# *Dédicace*

*En toute modestie et en toute reconnaissance, je dédie tous mes efforts traduits dans ce mémoire à ma grande mère, que dieu l'accueille dans son vaste paradis.*

*Aux deux êtres les plus chers au monde, mes parents pour tous leur sacrifices et pour leur amour, tendresse, compréhension et encouragement tout au long de mes études.*

*Sans oublier mes chers frères Belaid, Hocine, Mustapha, Walid et Seddik qui m'ont aidés financièrement et moralement, que dieu les protège.*

*Je le dédie également à tout mes amis(e) et à tous ceux qui m'ont aidé de près ou de loin.*

**Sonia**

## ***Dédicace***

*Je dédie ce modeste travail :*

*A ma chère mère, qui a fait beaucoup de sacrifices et  
qui continue d'en faire pour nous voir réussir.*

*A mon cher père qui m'a toujours soutenu et guidé  
avec ses précieux conseils.*

*Et que je remerciais jamais assez, que dieu les garde  
pour nous.*

*A Mes chères sœurs, Mes frères*

*Et Ma famille*

*A Mes amis(e) pour m'avoir à décompresser chaque  
fois que la pression outrepassée les limites du  
tolérable*

*A tous ceux qui m'aime.*

***FARES***

## *Liste des abbreviations*

**ABC:** Activity Based Costing

**ABM:** Management à base d'activité

**BBZ :** Budget à base zéro

**CA:** chiffre d'affaire

**CF :** Coût fixe

**CF<sub>u</sub> :** Coût fixe unitaire

**CI<sub>R</sub> :** Coefficient d'imputation rationnelle

**Ch. Ind :** Charge indirecte

**Ch. D :** Charge directe

**CG:** Contrôle de gestion

**CH. F :** Charge fixe

**CT :** Coût total

**CUMP :** Coût unitaire et marge pondéré

**CU/OE :** coût unité d'œuvre

**CV :** Coût variable

**CV<sub>u</sub> :** Coût variables unitaire

**DG :** Direction générale

**E :** Ecart

**EBE :** Excédent brut exploitation

**FCS :** Facture clé de succès

**GB:** Gestion budgétaire

**M/CA :** Marge sur chiffre d'affaire

**M/CD :** Marge sur coût direct

**M/CV :** Marge sur coût variable

**MCS** : Mesures clé de succès

**P** : Prévisions

**P<sub>x</sub>** : Prix

**PEPS** : Premier entré, premier sorti

**PME** : petites et moyennes entreprises

**QTE** : Quantité

**R** : Réalisations

**RT**: Résultat

**RP** : Répartition primaire

**RS** : Réparation secondaire

**SI**: Stock initial

**SI** : Système d'information

**SF**: Stock final

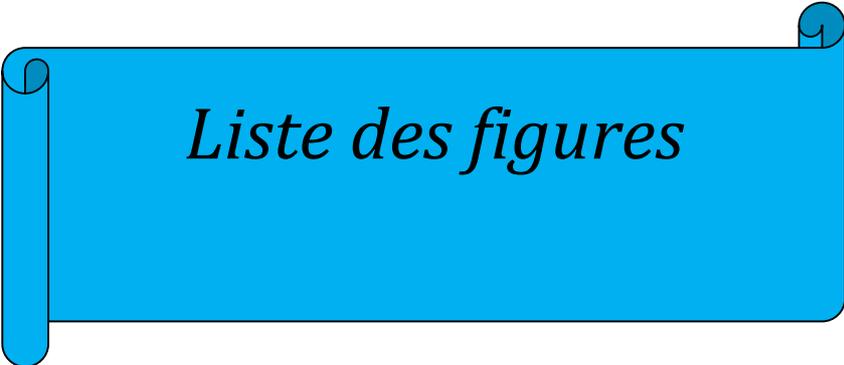
**SID** : Système d'information décisionnel

**SR** : Seuil de rentabilité

**TMCV** : Taux de marge sur coût variable

**TR** : Trésorerie

**U/O**: Unité d'œuvre



*Liste des figures*

## Liste des figures

<b>Figure n°1</b> : processus de la gestion.....	4
<b>Figure n°2</b> : Triangle de contrôle de gestion.....	5
<b>Figure n°3</b> : La place du contrôle de gestion au cœur de l'entreprise.....	7
<b>Figure n°4</b> : Mission du contrôleur de gestion.....	9
<b>Figure n°5</b> : Rôle de la comptabilité analytique.....	14
<b>Figure n°6</b> : Méthodes des coûts partiels .....	15
<b>Figure n°7</b> : Méthode des coûts variables .....	16
<b>Figure n°8</b> : Méthode ABC .....	18
<b>Figure n°9</b> : Principes de la méthode ABC .....	18
<b>Figure n°10</b> : Consommation des charges explique mieux les relations existants entre les produits et les ressources dans la méthode ABC.....	19
<b>Figure n°11</b> : Méthode des coûts cible.....	20
<b>Figure n°12</b> : La gestion budgétaire.....	21
<b>Figure n°13</b> : Différents types de budgets.....	22
<b>Figure n°14</b> : Procédure d'élaboration du budget.....	26
<b>Figure n°15</b> : Contrôle budgétaire.....	28
<b>Figure n°16</b> : Missions des nouveaux tableaux de bord .....	31
<b>Figure n°17</b> : Méthodologie d'élaboration d'un tableau de bord.....	33
<b>Figure n°18</b> : Les étapes de mise en œuvre d'un tableau de bord prospectif.....	35
<b>Figure n°19</b> : Le navigateur de skandia (tableau de bord des ressources humaines).....	36
<b>Figure n°20</b> : Préparer une décision.....	38
<b>Figure n°21</b> : Niveaux de la décision .....	39
<b>Figure n°22</b> : Grandes étapes de la décision .....	41
<b>Figure n°23</b> : Model de processus décisionnel .....	43
<b>Figure n°24</b> : l'information .....	45
<b>Figure n°25</b> : Sources d'information dans l'entreprise .....	46
<b>Figure n°26</b> : Rôle de système d'information .....	49
<b>Figure n°27</b> : Système décisionnel dans une entreprise.....	50
<b>Figure n°28</b> : Relation entre système décisionnel et le système informationnel .....	51
<b>Figure n°29</b> : Chiffre d'affaire réel des différents produits de DDA en 2018 .....	71
<b>Figure n°30</b> : Chiffre d'affaire prévisionnel des différents produits de DDA en 2019 .....	71

<b>Figure n°31</b> : volumes prévisionnels des différents produits de DDA pour le mois de février 2018 .....	74
<b>Figure n°32</b> : les volumes des différents produits de DDA pour le mois mars 2018 .....	74
<b>Figure n°33</b> : schéma représentatif des taux de réalisations sur le chiffre d'affaire .....	79



*Listes de tableaux*

## *Listes de tableaux*

<b>Tableau n°1</b> : Rôles du contrôleur de gestion .....	11
<b>Tableau n°2</b> : Les qualités du contrôleur de gestion dressé par Bouin et Simon.....	12
<b>Tableau n°3</b> : Coût de production 2018.....	67
<b>Tableau n°4</b> : Coût de revient 2018 .....	68
<b>Tableau n°5</b> : Les hypothèses et les probabilités sur le volume et les prix de l'année 2019.....	69
<b>Tableau n°6</b> : Chiffre d'affaires prévisionnel pour 2019.....	70
<b>Tableau n°7</b> : Budget de production pour les mois de février et mars en 2018.....	73
<b>Tableau n°8</b> : Les écarts sur chiffre d'affaire en 2018 .....	75
<b>Tableau n°9</b> : Exemple chiffré d'un tableau de bord sur le chiffre d'affaire du mois de janvier 2018.....	78

# Sommaire

## Liste des abréviations

Introduction générale .....	1
<b>Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion .....</b>	<b>3</b>
Section 1 : Généralités sur le contrôle de gestion .....	3
Section 2 : Outils du contrôle de gestion .....	13
<b>Chapitre II : L'apport du contrôle de gestion à la prise de décision.....</b>	<b>43</b>
Section 1 : La prise de décision .....	43
Section 2 : Le contrôle de gestion comme système d'information décisionnel .....	49
<b>Chapitre III : le contrôle de gestion au sein de l'entreprise DANONE DJURDJURA</b>	
<b>ALGERIE et son apport à la prise de décision.....</b>	<b>60</b>
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil .....	60
Section 2 : l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de l'entreprise DDA .....	71

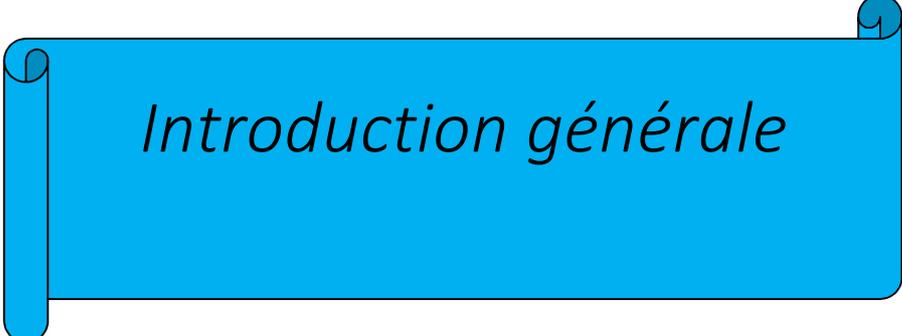
## Conclusion générale

## Bibliographie

## Annexes

## Liste des figures

## Liste des tableaux



*Introduction générale*

## Introduction générale

De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'existence des nouvelles technologies qui envahissent notre quotidien et conduisent à une compétitivité très solide.

Cet environnement exige à l'entreprise d'assurer une meilleure gestion, une bonne maîtrise afin de prendre des décisions concrètes et efficaces. Parmi les fonctions qu'aident l'entreprise à assurer une meilleure gestion est le contrôle de gestion, ce dernier influence sur la motivation des équipes, sur le pilotage stratégique et sur la prise de décision.

Le contrôle de gestion est une fonction major au pilotage des entreprises, il est défini par **J.L.Ardouin, M. Michel, J.Shmit** (1985) : « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et document visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs »<sup>1</sup>.

Pour bien gérer l'entreprise, le contrôleur de gestion ; utilise des différents outils pour orienter et prendre une décision finale. Parmi ces outils : la comptabilité analytique, le contrôle budgétaire et le tableau de bord.

La fonction de contrôle de gestion est une fonction clé pour l'entreprise, car elle est indispensable pour bien gérer l'organisation et en particulier aide à la prise de décision.

Le contrôle de gestion joue un rôle très important dans la prise de décision au sein d'une entreprise, car cette dernière repose sur des informations recueillies auprès de différents sources. Pour cela l'entreprise doit mettre en place un système d'information pertinent lui permettant la collecte d'informations fiables afin de faciliter aux dirigeants la bonne conduite du processus de prise de décision. La question qui en découle est de savoir « comment le contrôle de gestion aide l'entreprise dans la prise de décision ? »

Une analyse approfondie de notre problématique nous mène à poser d'autres questions secondaires :

- Qu'est-ce que le contrôle de gestion ?
- Comment s'effectue une prise de décision au sein d'une entreprise ?

---

<sup>1</sup> LAUCATE.P, « Les principes et outils essentiel du contrôle de gestion »12 ACOR RG F° CG, guide v3, v12-v13 septembre. P8

# Introduction générale

---

Pour répondre à notre problématique, nous avons émis les hypothèses de recherche suivantes :

**Hypothèse 01** : la prise de décision s'effectue en suivant certaines étapes, allant de la recherche d'information, au choix d'une solution la plus adoptée.

**Hypothèse 02** : le contrôle de gestion contribue à la prise de décision à travers ses outils notamment les tableaux de bord et la gestion budgétaire.

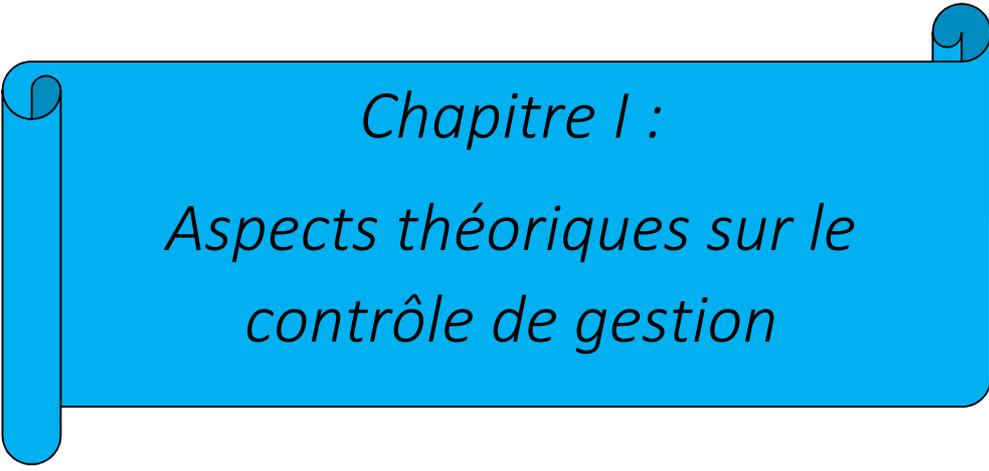
Pour répondre à notre problématique nous avons suivi la démarche méthodologique suivante : d'abord, nous avons réalisé une recherche documentaire, qui est basée sur les ouvrages, des thèses et mémoires, des revues, des communications, ainsi que des sites internet relatifs à notre thème. De plus, afin de mieux cerner notre problématique, nous avons réalisé un stage auprès de l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE, un des entreprises laitières de la wilaya de Bejaia.

Nous avons réparti notre mémoire en trois chapitres :

**Le premier chapitre**, portera sur le cadre théorique de contrôle de gestion et ses outils : les notions de base et les différents instruments de contrôle de gestion tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord...etc.

**Le second chapitre**, consiste à présenter le processus de décision dans l'entreprise, et à montrer l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision.

**Le troisième chapitre**, concerne une étude de cas, effectuée auprès de l'entreprise DDA.



*Chapitre I :*

*Aspects théoriques sur le  
contrôle de gestion*

L'environnement de l'entreprise est très complexe, et la concurrence des marchés mondial très agressive pousse les entreprises à chercher une fonction bien organisée, qui consiste à réaliser ses objectifs avec une efficacité et efficience, pour but de prendre une bonne part de marché et améliorer sa performance.

Cette fonction, c'est le contrôle de gestion qui permet d'aider les dirigeants à prendre la décision au bon moment, à travers un bon contrôleur de gestion, et principaux outils qui peuvent être constitué par : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord...

Le but de ce chapitre est de présenter le contrôle de gestion et la fonction de contrôleur de gestion, et de déterminer ses principaux instruments.

### **Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est un processus permettant de s'assurer que les ressources sont exploitées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation. Cette section portera sur le contrôle de gestion, nous allons définir le concept contrôle de gestion et présenter ses objectifs et missions.

#### **1-1 L'apparition du concept du contrôle de gestion**

Pour parler de l'historique du contrôle de gestion, nous devons retourner à ses racines et à son origine. D'après nos lectures de plusieurs ouvrages sur l'historique du contrôle de gestion dans le temps nous avons pu le résumer comme suit :

A initier le contrôle de gestion traduit du mot anglais « management control » est apparu aux Etats-Unis dans les années soixante, par le professeur **Robert Anthony**, de l'université de Harvard<sup>2</sup>, qui a véritablement formalisé les constitutions du contrôle de gestion, si nécessaire la délégation de la décision et cette époque ou le multi nationalisme prend de l'ampleur, d'où l'apparition de la fonction de contrôle de gestion. Cet auteur a défini au départ le contrôle de gestion comme « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour la réalisation des objectifs de l'organisation »<sup>3</sup>. Ultérieurement le contrôle prend le sens de maîtrise des activités et de les régler. Actuellement le contrôle de gestion est défini comme « une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions envisagées entre les différentes entités de sa structure »<sup>4</sup>

---

<sup>2</sup> MALO.J-L, MATHE.J-C, « Essential du contrôle de gestion » DUNOD, 2<sup>ème</sup> Edition, Paris

<sup>3</sup> GERVAIS.M « Contrôle de gestion », ECONOMICA, 6<sup>ème</sup> Edition, Paris, 1997, P13

<sup>4</sup>DUMOS.G, LADUC.D, « Contrôle de gestion objectifs expertise comptable », DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2001, P54.

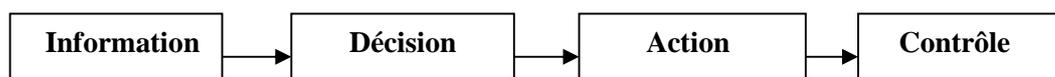
## 1-2 Définition, Objectifs et rôle du contrôle de gestion

### 1-2-1 Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est l'ensemble des procédures permettant à une organisation d'utiliser au mieux ses ressources afin d'atteindre ses objectifs. Le contrôle de gestion a été défini par plusieurs auteurs nous avons quelques définitions qui sont :

- **GAUTIER et PEZET (2006)** définissent le contrôle de gestion comme : « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie.»<sup>5</sup>
- Selon **ALAZARD.C** : « contrôler une situation signifie d'être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu »<sup>6</sup>. Tout contrôle vise les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Pour une entreprise, le contrôle (est compris et analysé, comme le respect d'une norme), c'est un contrôle de régularité. Il participe alors au processus de la gestion, comme suit :

**Figure n°1 : processus de la gestion**



Source : ALAZARD.C, SEPARIS « Contrôle de gestion », DUNOD, 5eme Edition, Paris, 2001.

Au sens anglo-saxon du terme, le contrôle doit être étendu comme étant l'action de maîtriser, de piloter, c'est-à-dire comme le fait de dominer ou à tout le moins, d'avoir une certaine entreprise sur un système le mot contrôle a donc deux sens :

- ✓ **Vérifier** : par exemple, les coûts ont-ils augmenté ? pourquoi le budget prévu pour la publicité d'un nouveau produit n'a-t-il pas été encore dépensé ?
- ✓ **Maîtriser** : en comparant les réalisations et les prévisions des actions correctives permettant de revenir vers la situation désirée.
- Selon **J.L.Ardouin, M. Michel, J.Shmit (1985)** : « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et document visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs »<sup>7</sup>

---

<sup>5</sup> F.GAUTIER, A.PEZET : « *Contrôle de gestion* », Ed. PEARSON, Paris, 2006, p.32.

<sup>6</sup> ALAZARD.C, SEPARIS, « *Contrôle de gestion manuel et application* », DUNOD, 5<sup>ème</sup> édition, Paris 2001, P15.

<sup>7</sup> LAUCATE.P, « *Les principes et outils essentiel du contrôle de gestion* »12 ACOR RG F° CG, guide v3, v12-v13 septembre. P8

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

- Le contrôle de gestion est un processus durable de management d'entreprise permettant d'évaluer en réel l'ensemble des activités et leur réalisation. Ce processus est axé sur un sens de perfectionnement de la performance des services exercés par l'entreprise.

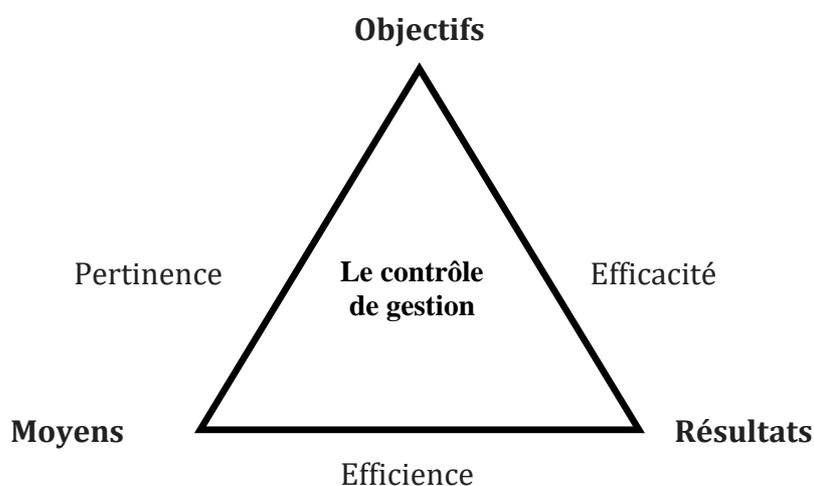
A partir de ce sens, nous pouvons affirmer que le contrôle de gestion est une notion multiforme faisant intervenir plusieurs composantes.

- ✓ Une procédure décisionnelle permettant d'atteindre des objectifs financiers et autres.
- ✓ Un système d'information constitué de procédures et de règles permettant de définir l'enchaînement des actions.
- ✓ Un ensemble d'outil, permettant la mise en œuvre de techniques propres au bon fonctionnement de la procédure décisionnelle et au système d'information.

Au terme "contrôle de gestion" est souvent associé une connotation négative, celle de vérification et de sanction. Ce n'est pas ce sens qui est convenable, le terme contrôle doit être ici interprété au sens de maîtrise.

Le contrôle de gestion doit, donc, conduire à la maîtrise de la gestion ; le contrôleur de gestion ayant pour rôle d'assister les responsables opérationnels à la réalisation de leurs objectifs.

**Figure n°2 : Triangle de contrôle de gestion**



**Source** : LONING.H, « le contrôle de gestion », DUNOD, 3<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008, p6.

### 1-2-2 Rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle très important dans les entreprises permet de définir avec un maximum de précision la meilleure route à suivre pour atteindre le but poursuivi. En fonction des informations dont il dispose, il calcule ; évalue, stimule et propose des routes à suivre. Il indique les options possibles et leurs conséquences en terme financiers, de risque, de délais...etc.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

Dans la gestion de l'entreprise, ou de toute entité autonome, le contrôle de gestion a un rôle fondamental à jouer, il a pour missions :

- D'aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion
- De Piloter leurs unités de gestion : prévoir, programmer des moyens et des étapes, contrôler les performances et réagir ;
- D'aider au pilotage de la stratégie de l'entreprise.

### **1-2-3 Objectif du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est lié à la notion d'objectif car ce dernier introduit en parallèle la notion du « chemin à suivre et par conséquent de pilotage de l'entreprise ».

Il vise à assurer les objectifs suivants :

#### **A. Performance de l'entreprise**

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être compromis entre l'adaptation aux évolutions et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, coût, délais, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité...

Le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

#### **B. Amélioration permanente de l'organisation**

Pour utiliser aux mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et le levier d'accroissement possible de valeur ajoutée.

#### **C. Prise en compte des risques**

Dans le pilotage de la performance, gouvernement de l'entreprise et risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

### **1-3 Place du contrôle de gestion**

Véritable d'information, le contrôle de gestion est normalement au centre de tous les flux d'information de l'entreprise.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

« Il reçoit, traite, analyse, exploite, explique, et retransmet à d'autres les informations reçues ». <sup>8</sup>

La place dans l'entreprise est donc essentielle incontournable celle-ci dépend :

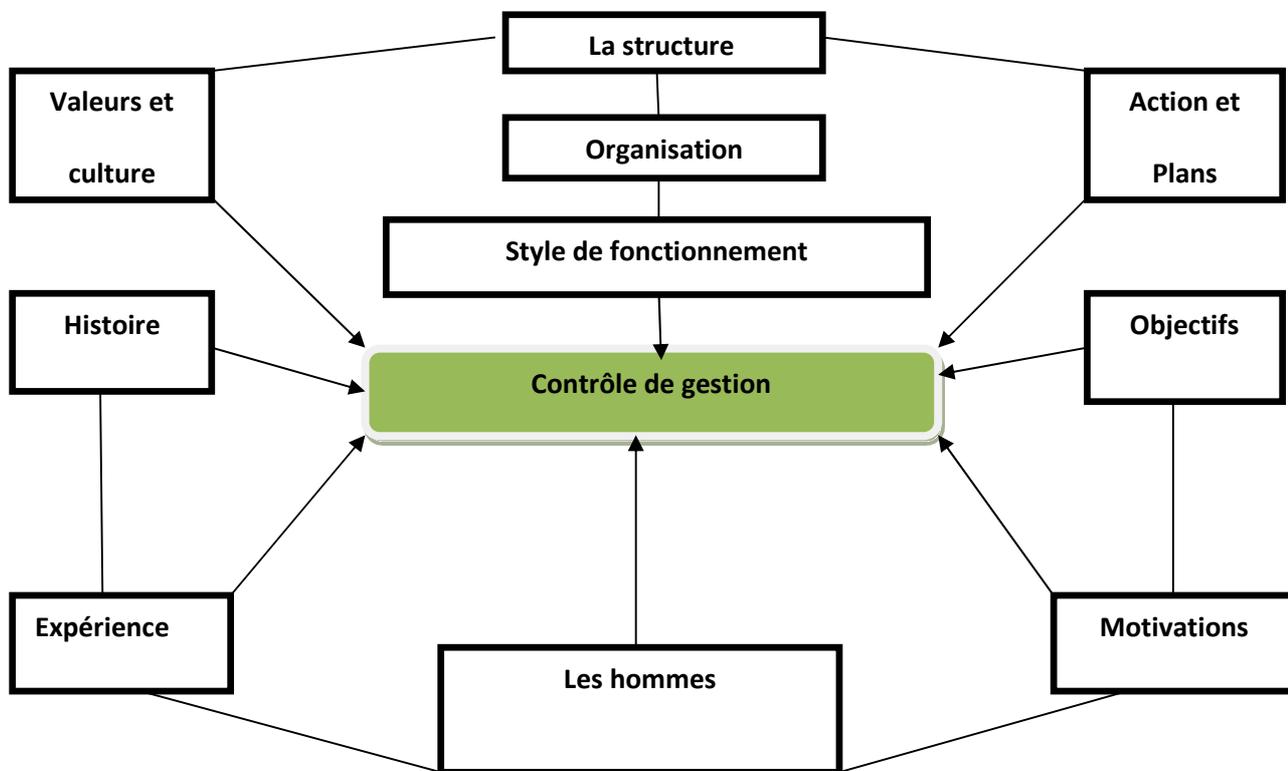
- De la taille de l'entreprise
- De son mode de fonctionnement (décentralisé ou non)
- Des moyens disponibles
- Des objectifs poursuivis par la direction générale

Généralement, le contrôle de gestion se situe au sein de la direction financière, soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier.

Mais l'évolution la plus récente tend à situer le contrôleur de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement au dirigeant (directeur générale) de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur et lui donne des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importants.

Pour mener à bien sa mission, le contrôleur de gestion s'appuie sur tous les moyens disponibles dans l'entreprise, qu'il s'agisse du potentiel technique, des moyens financiers ou encore des ressources humaines.

**Figure n°3 : la place du contrôle de gestion au cœur de l'entreprise**



<sup>8</sup>KERVILER.I, KERVILER.L, « Le contrôle de gestion à la portée de tous ! » ECONOMICA, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2000, P12

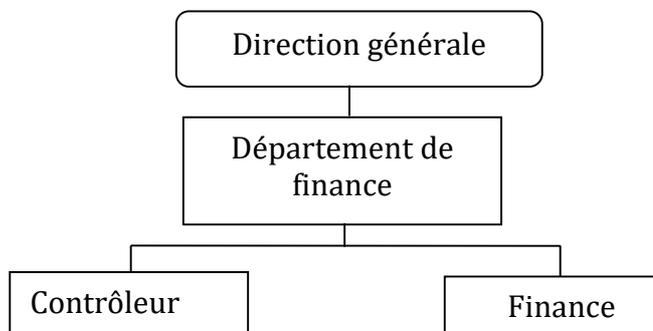
# Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

Source : KERVILER.I & KERVILER.L « Le contrôle de gestion la partie de tous », 3<sup>ème</sup> Edition, ECONOMICA, paris, 2003, p49.

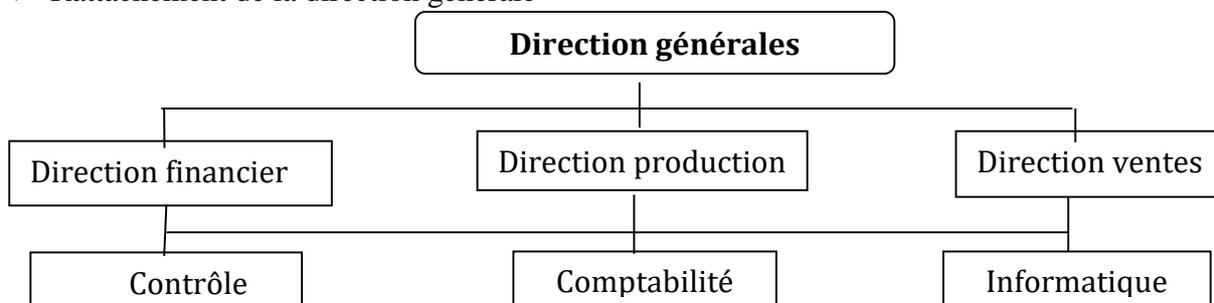
La fonction de contrôle de gestion peut avoir plusieurs rattachements :

## A. Dans les grandes entreprises :

- ❖ Rattachement à la direction financière



- ❖ Rattachement de la direction générale



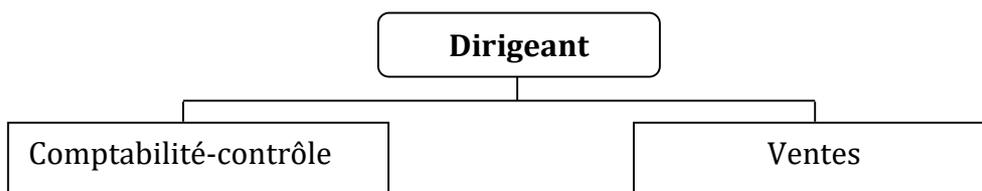
- ❖ Rattachement opérationnel



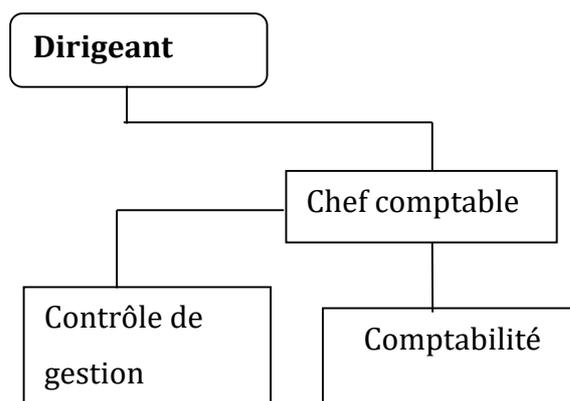
## B. Dans les petites entreprises

Regroupement du contrôle de gestion et du financier :

- 1- Rattachement au dirigeant



### 2- Rattachement au chef comptable



### 1-4 Contrôleur de gestion

Le contrôle de gestion a jusqu'ici été présenté comme un savoir construit sur des techniques et des pratiques à suivre, cette procédure est faite par un contrôleur de gestion qui maîtrise son métier dans le but de réaliser un contrôle de gestion qualifié.

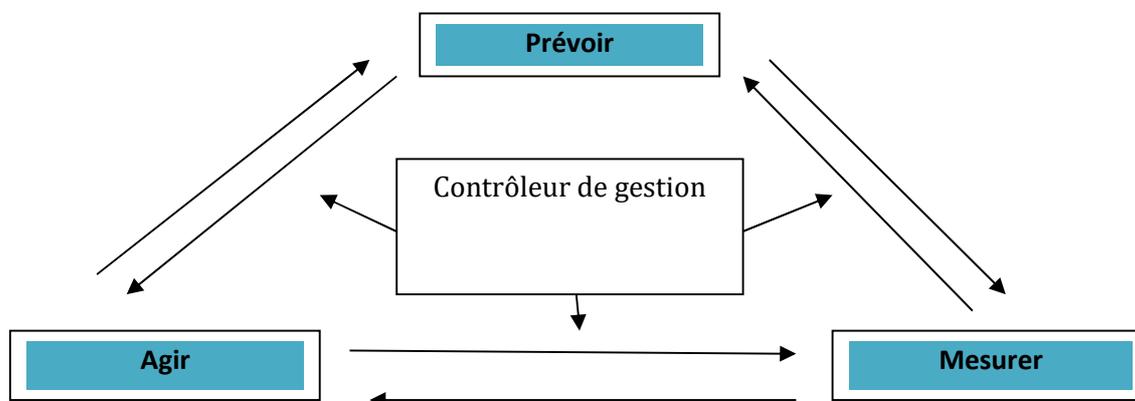
#### 1-4 -1 Définition de contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion, aide les décideurs de l'entreprise à atteindre leurs objectifs, et les opérationnels, il élabore les outils d'analyse des résultats et d'aide à la décision nécessaire au pilotage de l'entreprise.

Le contrôleur de gestion n'a pas uniquement le rôle de contrôler la gestion des entités, mais aussi il doit respecter certaines procédures et obtenir des qualités qui lui qualifient de maîtriser son travail au sein d'une entreprise.

Le métier de contrôleur de gestion a pour but d'aider les décideurs de l'organisation à atteindre et à remettre en cause leurs objectifs. Le contrôleur assure ainsi le lien entre les dirigeants et les différents services de l'entreprise.

**Figure n°4 : mission du contrôleur de gestion**



**Source :** Le grand livre du contrôle de gestion », Edition, EYROLLES, Paris, 2013, p56.

### 1-4-2 Rôle de contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion a un double rôle : un rôle d'analyste et un rôle de conseil. Dans son rôle d'analyste, il doit procéder par un examen critique des données comptables ou des données statistiques fournies par l'entreprise. Il doit ensuite, en établissant des comparaisons entre les prévisions et les réalisations, faire ressortir les écarts positifs ou négatifs et en déceler les causes en même temps que fournir des explications, ce qui exige de sa part une collaboration très étroite avec les responsables. Il ne lui appartient pas de juger de l'action des divers responsables, mais seulement de constater. Il doit naturellement se garder de critiquer l'action de tel ou tel responsable. Ce sera à la direction de porter un jugement et de sanctionner éventuellement. C'est en opérant de cette manière qu'il gagnera peu à peu la confiance des cadres de l'entreprise, ce qu'est indispensable au succès de sa mission.

Dans son rôle de conseil, il lui appartient en toutes circonstances d'aider les cadres de l'entreprise. Il doit faire en sorte que ces cadres viennent vers lui plutôt que l'inverse. Il doit vis-à-vis du chef de l'entreprise ne pas manquer répondre à ses questions, d'aller si possible au-devant de ses inquiétudes et ne pas hésiter à lui faire entrevoir tous les signes précurseurs d'améliorations possibles. Il doit prendre à cœur son rôle de conseil en gestion et agir de telle sorte qu'il puisse poursuivre patiemment auprès des cadres de toutes catégories, y compris les agents de maîtrise et chefs de services. Il convient aussi que le contrôleur de gestion situe bien sa propre position par rapport au contrôleur hiérarchique qui doit continuer de s'exercer comme si lui-même n'existait pas.

On peut citer aussi d'autres rôles du contrôleur de gestion dont les quels :

- ❖ **Concevoir**, mettre en place ou adapter le système de contrôle ;
- ❖ **Faire fonctionner** le système de contrôle :
  - Etablir les plans à long terme et les budgets,
  - Contribuer au choix des méthodes de prévisions,
  - Etablir une coordination lors de l'établissement des plans et des budgets,
  - Faire respecter les délais,
  - Consolider l'ensemble des documents pour porter un jugement global,
  - Analyser les résultats,
  - Proposer des actions correctives ;
  - Suivre la mise en place des plans d'actions ;

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

Le tableau suivant présente la différence entre le rôle classique et le nouveau rôle du contrôleur de gestion

**Tableau n°1 : Rôles du contrôleur de gestion**

<b>Rôle classique</b>	<b>Nouveaux rôles</b>
Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets.	Démarche dynamique permanente d'amélioration Accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences.
Analyse des résultats et des écarts, sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord.	Amélioration des systèmes d'information et des outils.
Coordination et liaison avec les autres services.	Dialogue, communicateur, conseil et formateur manager d'équipe et de projet.

**Source :** ALAZARD.C, SEPARIS « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, 2007.p32.

### **1-4-3 Profil et qualité du contrôleur de gestion**

#### **A. Profil du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion doit posséder de nombreuses compétences et avoir beaucoup de qualités ; il est diplômé supérieure et titulaire de diplôme comptables.

Le contrôleur de gestion doit, connaitre les techniques comptables afin de pouvoir dialoguer utilement avec les responsables de la comptabilité et comprendre ce qui se passe dans les comptes de l'entreprise ou de l'unité (ceci est contraire à l'idée souvent répandue qu'un gestionnaire doit être plus administratif que comptable.

### B. Qualité du contrôleur de gestion :

Le tableau ci-dessous montre les différentes qualités du contrôleur de gestion :

**Tableau n°2 : Les qualités du contrôleur de gestion dressé par Bouin et Simon.**

Qualités techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none"><li>• Rigoureux, méthodique, organisé</li><li>• Fiable, clair</li><li>• Cohérent</li><li>• Capable de synthèse</li><li>• Faisant circuler l'information sélectionnée</li><li>• Maitrisant les délais</li><li>• Connaissant les outils</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Morals : honnêteté, humilité</li><li>• Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion</li><li>• Mentales : ouverture, critique, créativité</li><li>• Collectives : écoute, accompagnement, implication</li><li>• Sociales : gestion des conflits</li><li>• Entrepreneuriales : esprit d'entreprise</li></ul>

Source : ALAZARD.C, SEPARIS « Contrôle de gestion manuel et application », DUNOD, Paris, 2007, p34.

Le contrôle de gestion est le processus par le quel les dirigeants s'assurent que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience a travers les outils de contrôle de gestion utilisées

### **Section 02 : Outils du contrôle de gestion**

Le plan comptable général définit le contrôle de gestion comme un ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrés périodiques qui vent leur faciliter la prise de décision. Le contrôle de gestion comprend plusieurs outils, tel que la comptabilité analytique, gestion budgétaire et les tableaux de bords.

#### **2-1 Comptabilité analytique**

La comptabilité analytique est une technique nécessaire à la mise en œuvre du contrôle de gestion, et comme outil d'aide à la prise de décision, elle est fondée sur l'analyse des coûts dans le but d'orienter les prises de décision de l'entreprise.

### 2-1-1 Définition de comptabilité analytique

- ❖ « La comptabilité analytique est une comptabilité d'exploitation interne aux entreprises. Elle permet de localiser les zones de performances et de non- performance au sein d'une société en se focalisant sur le calcul de la rentabilité par poste, par produit, par atelier, par centre de décision »<sup>9</sup>.
- ❖ « La comptabilité de gestion est souvent nécessaire pour analyser la performance économique de l'entreprise et aider cette dernière à la prendre les meilleures décisions. Elle permet d'analyser les flux internes de l'entreprise et donc de déterminer des couts et des résultats, par produits, par activités...etc. par différence entre un chiffre d'affaire et un coût de revient »<sup>10</sup>.
- ❖ « la comptabilité de gestion est un système d'information comptable qui vise à aider les managers et à influencer les comportements en modélisant les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités poursuivies »<sup>11</sup>.

### 2-1-2 objectif de la comptabilité analytique

La comptabilité de gestion se distingue de la comptabilité financière, le premier objectif c'est pour aider à prendre les décisions de l'entreprise, et déterminer sa rentabilité à travers des différentes manières de calculs<sup>12</sup>.

Elle a pour objectifs de :

- Connaître les coûts des matières et produits achetés, créés ou distribués par l'entreprise.
- Déterminer les résultats analytiques par groupes de produits ou par branches d'activités.
- Expliquer les résultats par secteur d'activité en calculant les coûts complets des produits pour les comparer à leur prix de vente ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments de l'actif du bilan de l'entreprise (les productions immobilisées et les stocks) ;
- Etablir des prévisions qui, comparées aux réalisations, mettront en évidence les écarts significatifs ;
- Suivre la situation permanente des stocks (inventaire permanente) ;
- Fournir tous les éléments nécessaires à la gestion et au pilotage de l'entreprise de nature à éclairer les prises de décisions.

---

<sup>9</sup> LAUZEL. P « Comptabilité analytique » SIREY, Paris, 1971, p 384.

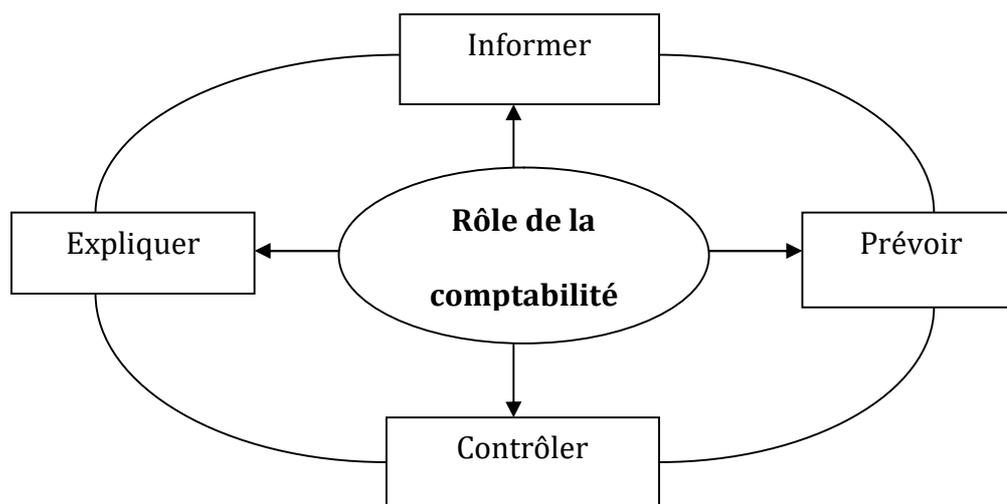
<sup>10</sup>BENSIMHON.L, TORSET.C, « Management et CG », DUNOD, 3<sup>ème</sup>Edition, 2013

<sup>11</sup>DUBRULLE.L, JOURDAIN. D « Comptabilité analytique de gestion et contrôle des coûts », DUNOD, 1994.

<sup>12</sup> GRANDGUILLOT.B, GRANDGUILLOT. F, « L'essentiel de la comptabilité de gestion », GUALINO, 6<sup>ème</sup>Edition, 2014, p15.

- Aider les managers à prendre des décisions, exemples : à quel prix vendre ce produit, faut-il accepter cette commande spécifique...etc. la comptabilité de gestion va donc guider économiquement les choix du décideur.
- Aide l'entreprise pour une exploitation rationnelle de ses ressources et pour réaliser une coordination et compatibilité entre ses ressources et ses efficacités et ses objectifs à réaliser.

**Figure n°5 : Rôle de la comptabilité analytique**



Source : AUGÉ.B, NARO.G, VERNHET.A, « Manuel de comptabilité de gestion », DUNOD, Paris, 2013.

### 2-1-3 Les différentes méthodes de calculs des coûts

Pour faciliter la prise de décision, divers outils sont à la disposition des gestionnaires en matière d'évaluation et d'analyse des coûts. La comptabilité de gestion d'une entité peut donc être organisée selon différentes méthodes.

Parmi ces méthodes :

- La méthode des coûts complets (la méthode des sections homogène)
- Les méthodes des coûts partiels (la méthode des coûts directs, méthode des coûts variable, méthode des coûts spécifique, imputation rationnelle des charges fixes)
- Méthode des coûts préétablis (coûts standards)
- Les méthodes actuelles de traitement des coûts (Activity based costing « ABC », coût cible)

#### A. Méthode des centres d'analyse

Cette méthode est fondée sur le principe d'une affectation de toutes les charges de la comptabilité analytique aux coûts des produits ou services.

Les charges directes sont affectées directement aux coûts, alors que les charges indirectes font l'objet d'un traitement préétabli avant d'être imputées aux coûts des produits. Les charges sont

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

regroupées dans les centres d'analyses et font l'objet d'une répartition puis secondaire dans un tableau, à l'aide d'une clé répartition.

### ➤ **Éléments caractéristiques**

Évaluations des différents coûts

Coût d'achat de matières premières consommées = coût d'achat des matières premières achetées + les frais d'achats (direct et indirectes)

Coût de production des produits fabriqués = le coût d'achat des matières premières utilisées + frais de fabrication (directes et indirectes)

Coût de revient = le coût de production des produits vendus + les frais de distribution

Résultat analytique = le chiffre d'affaire - le coût de revient

### **B. Méthodes des coûts partiels**

Ces méthodes ne prennent en considération qu'une partie des charges

**Figure n°6 : Méthodes des coûts partiels**

	Charges directes	Charges indirectes
Charges variables	Exemple : Matières premières consommées	Les consommables : d'électricité, gaz, eau, chauffage, téléphone, assurance, publicité.....
Charges fixes	Exemple : Amortissement d'une machine	Exemple : Salaire de directeur, salaire du comptable, amortissement des matérielles administrations

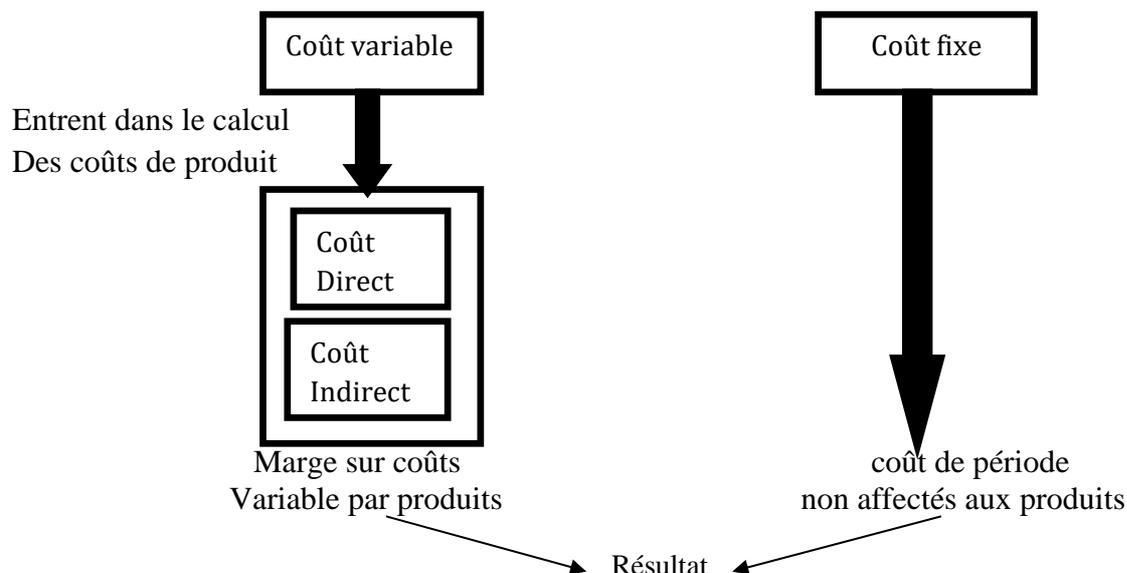
Source : AUGÉ, B. NARO, G. VERNHET, A « Mini manuel de compt, analytique », DUNOD, Paris, 2013 p, 59.

#### ❖ **Méthode des coûts variables (direct costing)**

La méthode de coût variable (direct costing) est un coût partiel, il ne retient pas que les charges variables, charges qui varient quasi proportionnellement avec l'activité, qu'elles soient directes ou indirectes.

S'agissant de charges variables indirectes. Celles-ci sont retraitées au travers des tableaux de répartition.

Figure n°7 : Méthode des coûts variables



Source : BERLAND. N « Mesurer et piloter la performance », Paris, 2009, P24.

❖ **Méthodes des coûts directs**

Cette méthode intègre dans le calcul des coûts uniquement les charges directes (variables et fixes) directement affectable aux produits, elle dégage une marge sur coût direct<sup>13</sup>

La méthode du coût direct a pour objectif de déterminer la marge sur coût direct de chaque produit, service et activité

$$CD = \text{Marge sur coût direct } (M^*/CD)$$

❖ **Méthode des coûts spécifique**

Cette méthode est un prolongement de la méthode des coûts variables, car elle intègre aux coûts de produits, en plus des charges variables, les charges fixes directes. Elle dégage une marge sur coûts spécifique. Le principe c'est pour imputer à chaque produit les charges variables et les charges fixes directes.

$$\text{Marges sur cout variable } (M/CV) = CA - CV$$

$$\text{Marge sur couts spécifique} = M/CV - CF \text{ direct}$$

$$RT \text{ par produit ou service} = \text{Marges sur couts spécifiques} - CF \text{ communes non affectées}$$

<sup>13</sup>ALAZARD.C, SEPARIS « Contrôle de gestion », DUNOD, Paris, 2007.

### ❖ Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

Cette méthode permet de déterminer les coûts de revient unitaires constant d'une période à l'autre, malgré la variation du niveau d'activité. Les coûts sont calculés d'après un niveau normal d'activité.

C'est une technique qui permet d'éliminer l'influence de l'absorption des CF sur les coûts de revient, elle est utilisée dans les entreprises dont l'activité subit des fluctuations saisonnières.

Dans cette méthode les CF sont imputées aux coûts en fonction du coefficient d'imputation rationnelle ( $C_{IR}$ ).

$$C_{IR} = \frac{\text{Activité réelle}}{\text{Activité normale}}$$

$\text{CF imputées} = \text{CF réelles} * \text{Taux d'activité}$
---

### ❖ Méthode des coûts préétablis (coûts standards)

Les coûts préétablis sont des coûts prévisionnels calculés par l'entreprise selon des objectifs, ils sont comparés aux réels constatés pour permettre d'analyser des écarts.

Un coût préétabli est un coût évalué a priori, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.

Le cout préétabli	
De la production prévue	De la production réelle
Cout préétabli unitaire d'un produit * volume de production prévue	Cout préétabli unitaire d'un produit * volume de production réelle

### C. Méthodes actuelles

#### a) Méthode ABC (méthode de calcul des coûts à base d'activités)

##### ❖ Définition

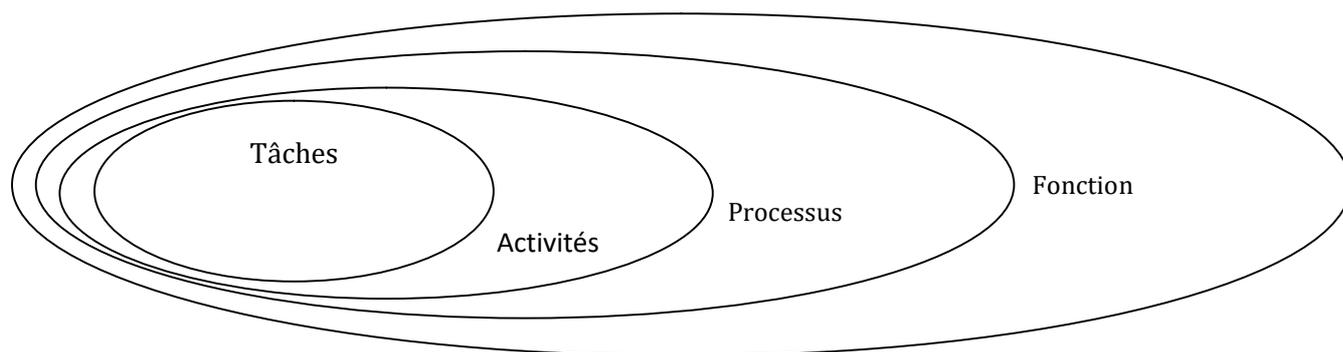
La comptabilité par activité ou la méthode ABC (Activity based costing) est une technique de calcul et d'analyse des coûts et aussi de gestion, fondée sur l'analyse des activités.

Apparue aux Etats – Unis au milieu des années 80 grâce aux travaux de CAMI en 1989 (Computer Aided Manufacturing International)<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> RAVIGNON.L, BESCOS.P-B, JOALLAND.M, BOURGOIS.S, MALEJAC.A « la méthode ABC /ABM », Edition ORGANISATION, 1998.

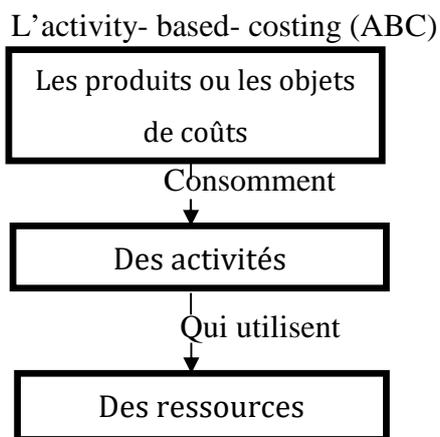
**Figure n°8 : Méthode ABC**



**Source :** AUGÉ.B, NARO.G, VERNHET.A « Mini manuel de comptabilité de gestion » DUNOD, Paris, 2008, p169.

Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coûts (produits, clients...) consomment des activités qui, elles-mêmes, consomment des ressources et le lien qui permet de répartir les ressources vers les activités on les appelle : inducteur de ressources, et les unités d'œuvre qui permettent de répartir les coûts des activités vers les produits on les appelle : inducteur d'activité.

**Figure n°9 : Principes de la méthode ABC**



**Source :** BERLAND.N « Mesurer et piloter la performance » E-book, Paris, 2009, p43.

**Notions :** pour mieux assimiler la méthode ABC, il est nécessaire de définir quelques concepts de base<sup>15</sup>

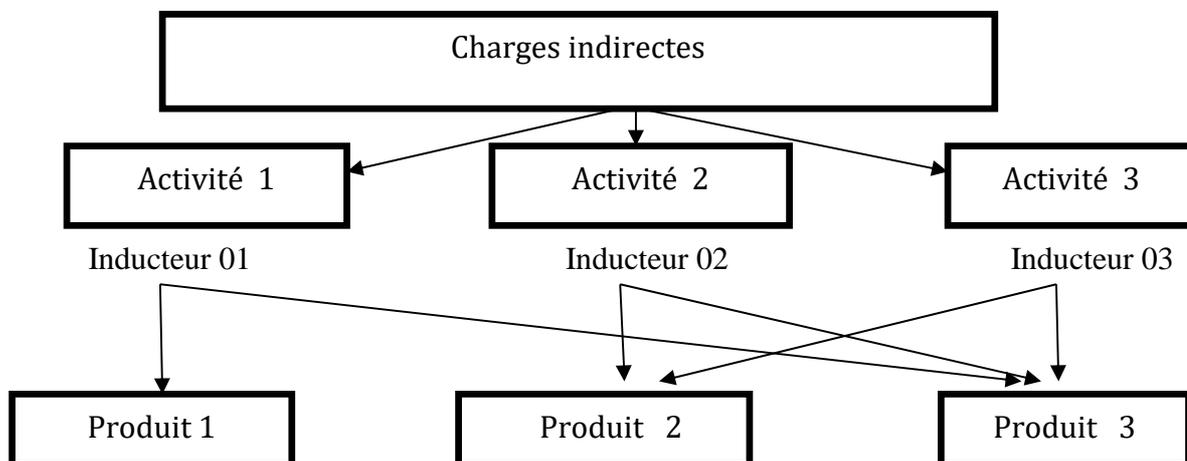
- **activité :** ensemble des tâches élémentaires orientées vers un même but et ayant un déclencheur commun
- **tâche :** le chaînon auquel s'attachent les flux qui traversent l'organisation et provoquent les coûts
- **ressources :** ce sont les charges consommées par l'activité

---

<sup>15</sup>AUGÉ.B, NARO.G, VERNHET.A, « Manuel de comptabilité de gestion », DUNOD, Paris, 2013, p168.

- **inducteur** : il sert à imputer les coûts d'activités aux coûts des produits (unités d'œuvre dans la méthode ABC) ,Exemple :inducteur liées au volume, inducteur liées au nombre de lots, inducteur liées au nombre de référence

**Figure n°10 : Consommation des charges explique mieux les relations existants entre les produits et les ressources dans la méthode ABC**



Source : BERLAND.N « mesurer et piloter la performance », e-book, paris, 2009, p43.

### ❖ Ses étapes

- Identification des activités
- L'affectation des ressources aux activités
- Le choix des inducteurs (recherche d'un inducteur de coût)
- Calcul du coût unitaire de l'inducteur
- Affecter le coût des activités aux produits et calculer les coûts des produits

### b) Méthode de coût cible

La méthode du cout cible, d'origine japonaise, consiste à déterminer le cout prévisionnel d'un produit à ne dépasser en partant du marché. Le coût cible d'un produit résulte de la différence entre le prix de vente et la marge souhaitée par l'entreprise (marge prévu).

### ❖ Définition et objectif de la méthode

Le coût cible est défini comme un coût constituant un objectif déterminé, calculé généralement à partir du prix de vente visé (prix cible) dont on déduit la marge souhaitée

Il est évalué par l'entreprise compte tenu de ses compétences et du marché dès le début de la conception du produit

La méthode du coût cible repose sur le constat que 80% des coûts d'un produit sont engagés dès sa conception. Néanmoins, le coût cible d'un produit doit être réévalué tout au long du processus de conception, jusqu'à sa mise en vente et sur l'ensemble de son cycle de vie.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

L'objectif de la méthode du coût cible est de réduire sensiblement les coûts dès la conception afin d'augmenter les marges sans nuire à la qualité du produit, donc à la valeur qu'il apporte au client. En pratique cette méthode s'avère efficace :

- Lorsqu'il existe une forte concurrence,
- Lorsque les coûts de conception des produits sont élevés ;
- Lorsque la durée de vie des produits est courte

La mise en œuvre de la méthode du coût cible nécessite l'utilisation de technique de gestion telles que :

- Le benchmarking pour mesurer les capacités de progression par rapport aux Concurrents les performants ;
- L'analyse de relation coût-valeur pour optimiser la performance du produit ;
- La méthode ABC, pour le calcul des coûts, fondée sur l'analyse transversale de différents processus de l'entreprise.

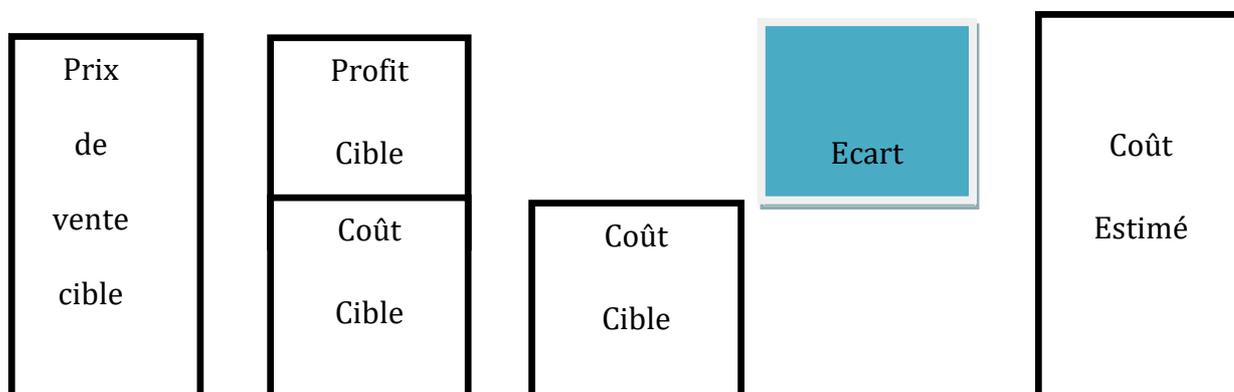
### ❖ Etapes de calcul de coût cible

- Analyser le marché en identifiant les besoins de la clientèle et en étudiant la concurrence
- Fixer la marge bénéficiaire
- Déterminer le coût cible

$$\text{Coût cible} = \frac{\text{prix de vente imposé}}{\text{Par le marché}} - \frac{\text{marge attendue par}}{\text{l'entreprise}}$$

- Calculer le coût estimé du produit d'après les compétences professionnelles de l'entreprise et d'après la méthode ABC de préférence.
- Comparer le coût estimé du produit avec le coût cible pour objectif de déterminer l'écart.

**Figure n° 11 : Méthode des coûts cible**



Source : AUGÉ.B, NARO.G, VERNHET.A, « Mini manuel de comptabilité de gestion », DUNOD, Paris, 2013, p 198.

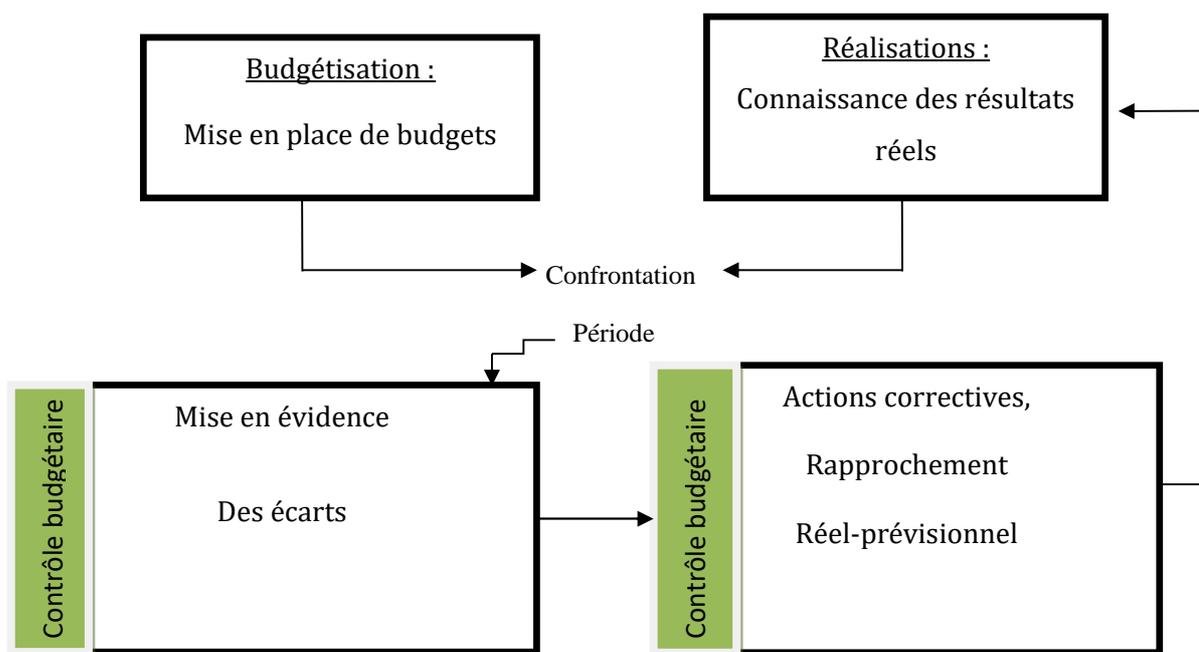
### 2-2 Gestion budgétaire

Le plan comptable représente la gestion budgétaire comme un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budgets », les décisions prise par les responsables pour réaliser ses objectifs à court et moyen terme. Et la gestion budgétaire joue un rôle très important dans le contrôle de gestion et d'aide à la prise de décision<sup>16</sup>.

#### 2 2-1 Définitions de la gestion budgétaire :

- ❖ La gestion budgétaire se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise ou d'un état. Cette gestion consiste à contrôler la réalisation des dépenses et des recettes prévues dans le budget ; et de les comparer aux résultats effectivement enregistrés.
- ❖ La gestion budgétaire « comme un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budget » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »<sup>17</sup>

Figure n°12 : la gestion budgétaire



Source : ALAZARD.C, SEPARI.S, « contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, paris, 2010, p 255.

#### 2-2-2 Différents budgets

Il existe plusieurs différents de budgets, premièrement nous allons présenter le concept de budget.

<sup>16</sup>ALAZARD.C, SEPARI.S, « CG manuel et application », DUNOD, 2<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2010, P225.

<sup>17</sup>AALZARD. C, SEPARI.S « Contrôle de gestion », DCG11, Edition DUNOD, Paris, 2007, P341.

### A. Définition d'un budget

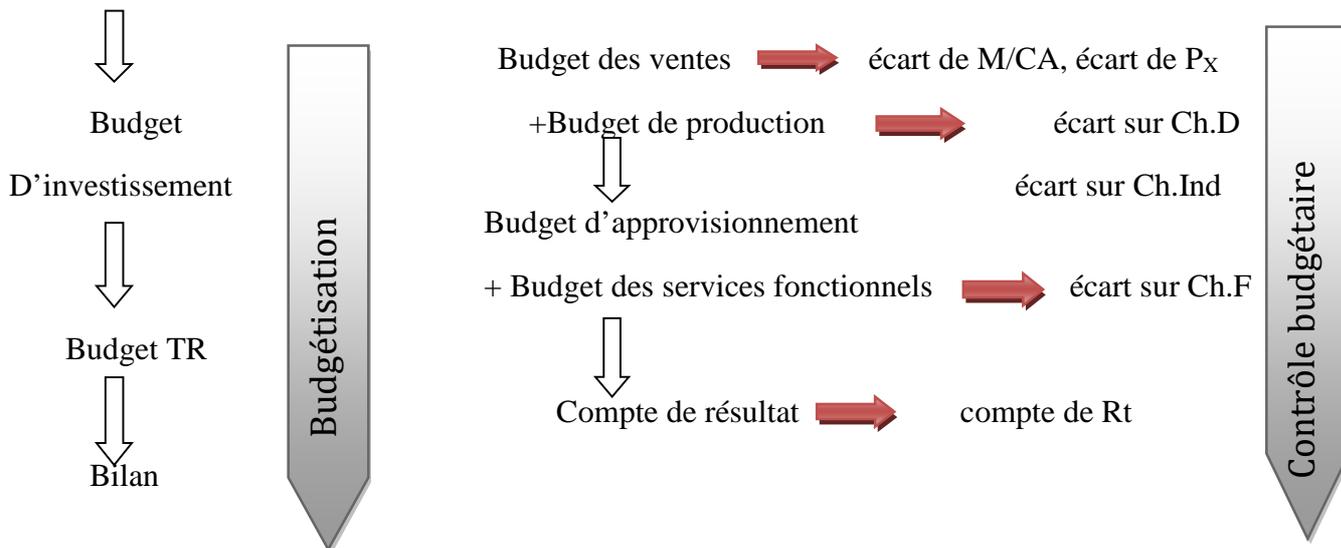
Il existe plusieurs définitions différentes pour le budget selon les auteurs et les économistes, on va citer quelques définitions :

- ❖ **Le PCG 1982** : « un budget est un prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé »<sup>18</sup>.
- ❖ D'après **C. PERCHON & J. LEURION** : le budget est un programme à court terme détaillé, coordonné et valorisé permettant d'atteindre, grâce à des moyens antérieurs définis, les objectifs issus de la stratégie de l'entreprise

### B. Différents budgets

Il existe plusieurs budgets dans la gestion budgétaire, mais il existe trois classifications fondamentales de ces derniers. Sont présentés dans ces points : les budgets des ventes, de production et des approvisionnements, ce sont des budgets opérationnels ou fonctionnels, et les autres budgets sont classés comme des budgets financiers ou de la synthèse. On trouve le budget de trésoreries (TR), le budget d'investissement et le budget général.

**Figure n°13 : Différents types de budgets**



**Source** : ALAZARD.C, SEPARI.S « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, 2<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2010, p 229.

#### a) Budget des ventes

Le budget des ventes est celui dont dépendent tous les autres budgets, son élaboration exige de rassembler des informations sur l'évolution prévisible de la demande et de traiter ensuite ces données par les techniques de prévisions des ventes à court terme. (La prévision des

<sup>18</sup> DORIATH.B, « Contrôle de gestion », DUNOD, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008, P1.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

ventes recouvre l'ensemble des études et chiffrages ayant pour objet de déterminer le marché potentiel au quel peut avoir accès l'entreprise et la part qu'elle prétend prendre ).

### ❖ Principe

Pour prévoir ses ventes, l'entreprise utilise des informations<sup>19</sup> :

- Qualitatives (lignes de produits, type de clientèle...)
- Quantitatives (quantités vendues, CA...)
- Internes (statistiques, comptabilité générale, comptabilité de gestion...)
- Externe (concurrence, parts de marché, conjoncture...)
- Passées ;
- Actuelles.

#### ➤ La budgétisation des ventes

La budgétisation des ventes aux différents responsables de la fonction commerciale de chiffrer les objectifs à court terme des ventes ( $Q_t$ ,  $P_x$ , structure des ventes) et les moyens correspondants à mettre en œuvre. Elle comprend le budget des ventes et le budget des coûts de distribution<sup>20</sup>.

#### ➤ Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire des ventes et des coûts de distribution consiste à confronter<sup>21</sup> :

- Les réalisations provenant de la comptabilité générale (CA réalisé, charges constatées...) et de la comptabilité de gestion (coût de distribution, coût de l'activité conditionnement...)
- Aux prévisions issues des deux budgets.

### **b) Budget de la production**

L'établissement d'un budget de production requiert de connaître :

- Les consommations prévisionnelles de matières ;
- La main d'œuvre productive nécessaire ;
- Le degré d'utilisation des équipes ...etc.

Le niveau de production est obtenu grâce au budget des ventes :

$$\text{Production} = \text{ventes} - \text{stock initial} + \text{stock final}$$

Une des difficultés consiste à tenir compte des capacités de production. Un problème peut se poser dans le cas où la capacité de production inférieure au niveau de production désiré.

Deux solutions s'offrent à l'entreprise :

---

<sup>19</sup> GRANDGUILLOT. B, GRANDGUILLOT. F « L'essentiel de contrôle de gestion », GUALINO, 10<sup>ème</sup> Edition, 2018, P87.

<sup>20</sup> GRANDGUILLOT. B, GRANDGUILLOT. F « L'essentiel de contrôle de gestion », GUALINO, 10<sup>ème</sup> Edition, 2018, P96.

<sup>21</sup> Idem, P98.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

- Investir pour augmenter les capacités, en personnel, en équipement mais cela aura une incidence sur le budget des investissements ;
- Utiliser au mieux les capacités

Pour gérer au mieux les capacités de production, deux méthodes sont possibles :

- Les techniques de programmation linéaire (méthode graphique ou simplexe) permettant de résoudre les problèmes de production sous contraintes ;
- Le goulot d'étranglement. La problématique principale lors de l'établissement d'un budget de production étant de savoir quel produit il faut privilégier si un facteur de production vient à manquer. La solution consiste alors à produire en priorité les produits qui fournissent la marge la plus élevée par unité de facteur rare utilisé.

### c) Budget des approvisionnements

Une fois le programme de production établi, l'entreprise doit planifier les approvisionnements afin de disposer des matières et des composants nécessaires à la production au moment voulu et au moindre coût<sup>22</sup>.

La gestion budgétaire des approvisionnements comprend 03 étapes :

- La prévision des approvisionnements, de la politique de stockage adoptée par l'entreprise
- L'élaboration du budget des approvisionnements qui consiste à échelonner sur l'année les prévisions des commandes, des livraisons, des consommations, des niveaux de stocks valorisés par les coûts unitaires préétablis ;
- Le contrôle des approvisionnements effectué à partir de l'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions ainsi qu'à l'aide de ratios.

$$\text{Achats} = \text{consommations} - \text{SI} + \text{SF}$$

### d) Budget des investissements

Le budget des investissements est la partie stratégique du budgétisation des entreprises, car les investissements concernent le long terme et moyen terme.

Le budget des investissements se présente sous forme d'une liste des investissements à effectuer, avec le montant hors taxes prévus ainsi que la date prévue de mise en activité.

La gestion des investissements consiste à :

- Etudier la rentabilité économique des projets d'investissements ;

---

<sup>22</sup>GRANDGUILLOT. B, GRANDGUILLOT. F « L'essentiel de contrôle de gestion », GUALINO, 10<sup>ème</sup> Edition, 2018, P111.

- Mesurer les risques encourus ;
- Choisir les investissements les plus rentables et les modes de financement les mieux adaptés ;
- Chiffrer les prévisions en élaborant un plan pluriannuel et un budget des investissements.

### e) Budget de financement et de trésorerie

Le budget de TR est un état prévisionnel des flux de TR (encaissements, décaissements), il permet de vérifier la cohérence du système budgétaire de l'entreprise avant l'établissement du budget général.

La gestion prévisionnelle de la TR comprend 04 étapes :

- Le recensement des prévisions de TR (encaissement et décaissements) à partir des autres budgets et des décalages de paiement ;
- L'élaboration du budget de TR pour une période de 12 mois ;
- L'équilibrage du budget de TR avec (comme) objectif de tendre vers une TR zéro au moindre coût ;
- Le contrôle de TR en comparant les flux de TR prévisionnels à ceux constatés.

Les objectifs du budget de financement sont

- D'étudier les conséquences sur la structure financière de l'évolution de l'activité ;
- De prévoir les modes de financement en conséquence de l'évolution des besoins de financement.

### 2-2-3 Etapes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire consiste à établir des programmes d'actions chiffrés (budget), ce mode de gestion peut être perçu comme un outil de motivation (atteindre un objectif) ou comme un outil de sanction (respecter la norme), et pour réaliser une GB efficace ; les gestionnaires et les responsables ; doivent respecter et suivre plusieurs étapes liée à la démarche budgétaire<sup>23</sup>.

Ces étapes sont :

**Etape 01** : avoir un plan stratégique et opérationnel

Cette étape permet de définir les objectifs de l'entreprise pour une durée de 5 ans, et ces objectifs (le plan) sont réalisés via une lettre de cadrage envoyée aux différents services de l'entreprise.

**Etape 02** : définir l'objectif partiel par centre

Dans cette étape le premier responsable de la GB doit déterminer et mentionner les objectifs de chaque centre de l'entreprise et de chaque responsable, à partir de l'utilisation des valeurs et des données des années précédentes.

---

<sup>23</sup> BERLAND.N, « Mesurer et piloter la performance », Université, Paris, 2009, P66.

### Etape 03 : construction des programmes et budgets

Cette étape est le plus important parmi les autres étapes, car chaque centre et chaque responsable doit commencer son travail, données des quantités et des valeurs (c'est-à-dire est une adaptation éventuelle des prévisions budgétaire) et commence la préparation des budgets.

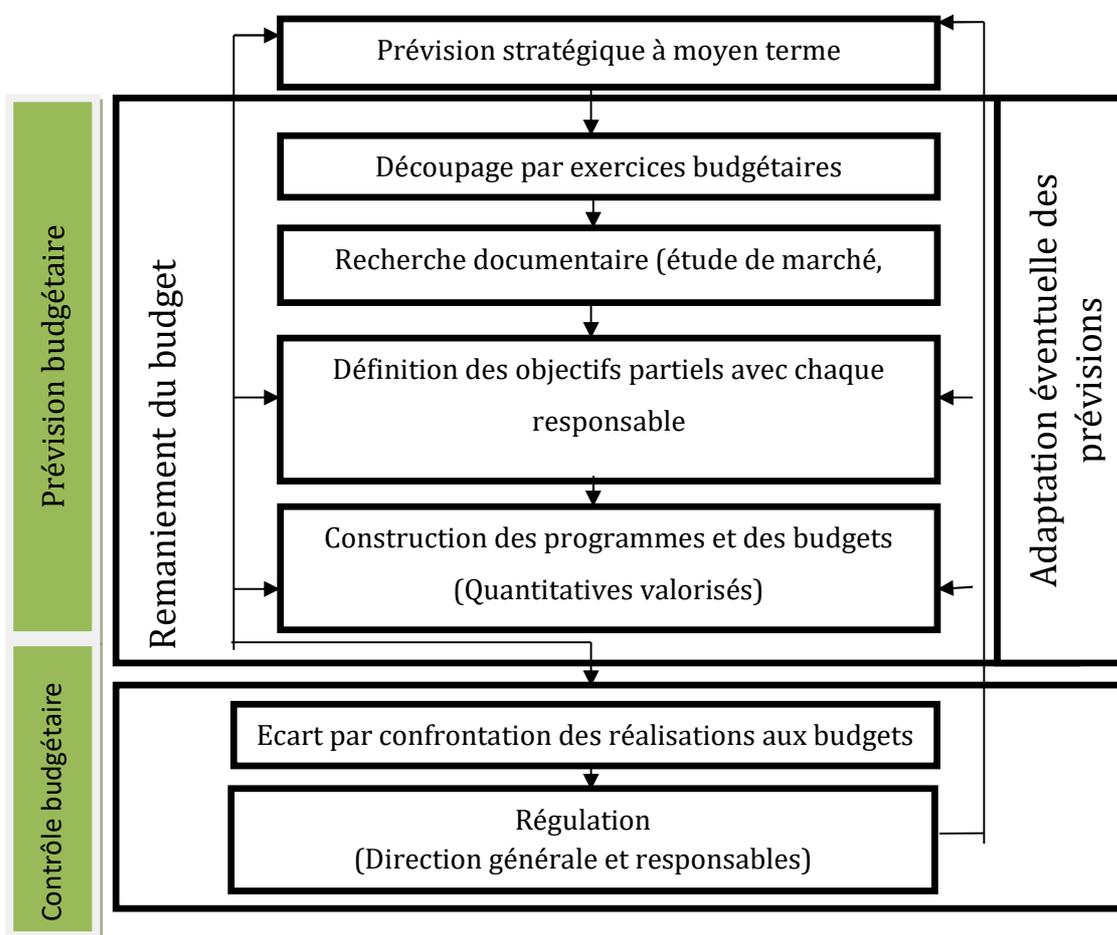
### Etape 04 : analyse des écarts

Dans cette étape, le principe est de faire des calculs et des comparaisons entre les prévisions et les réalisations, et déterminer le résultat obtenu appelé « écart ». Cet écart peut être favorable ou défavorable.

### Etape 05 : régulation

Consiste à corriger les résultats obtenus dans chaque centre par la direction générale et le responsable

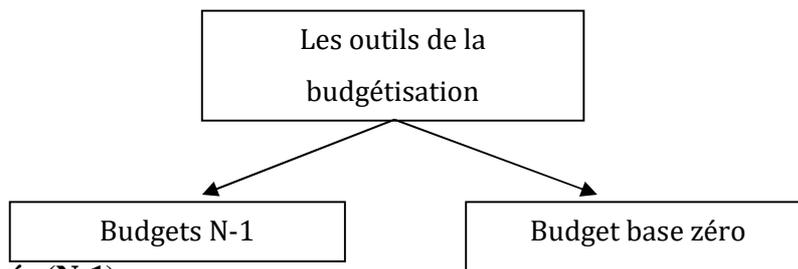
**Figure n°14 : Procédure d'élaboration du budget**



Source : DORIATH.B, « Contrôle de gestion », 5<sup>ème</sup> Edition, DUNOD, Paris, 2008, p2.

### 2-2-4 Outils de budgets

La réalité de la construction budgétaire se situe entre deux attitudes extrêmes, parmi ses outils on distingue le budget de l'année précédente et le budget à base zéro.



#### a. Budget année (N-1)

C'est-à-dire pour préparer le budget de l'année (N), les responsables de la gestion budgétaire utilisent les informations et les budgets réels de l'année (N-1).

#### b. Budget à base zéro

Le budget base zéro est un procédé de planification et de budgétisation, qui exige de la part de chaque dirigeant d'un centre de décision qu'il justifie dans le détail et dès son origine tous les postes du budget dont il a la responsabilité, et qu'il donne la preuve de la nécessité d'effectuer cette dépense.

Ainsi, le budget est établi sans référence à la période précédente, d'où l'appellation budget base zéro.<sup>24</sup>

Avantages et inconvénients de la méthode :

##### • Avantages

- Le BBZ est particulièrement adapté aux services généraux.
- L'analyse fait ressortir les missions des services ou fonctions.

##### • Inconvénients

- La méthode est lourde et coûteuse. Elle n'a pas pour vocation d'être généralisée à l'ensemble de l'entreprise.

### 2-2-5 Ecart

Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablies (les budgets) et les réalisations pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives.

#### A. Définition

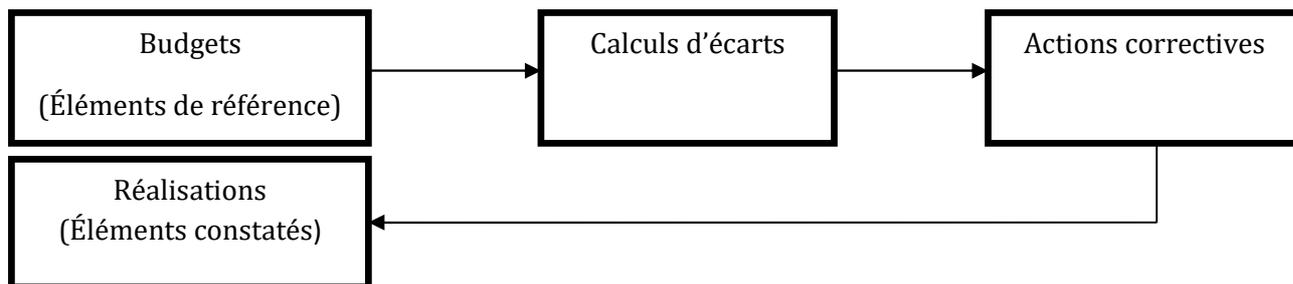
**PCG 1982 :** « un écart c'est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée.

Ex : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée... »

---

<sup>24</sup>DORIATH.B « Contrôle de gestion », DUNOD, 4<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2005, P4.

Figure n°15 : Contrôle budgétaire



Source : ALAZARD. C, SEPARI. S « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, 2007, p 475.

**NB :** par une convention généralement admise, un écart est positif quand les réalisations sont supérieures aux prévisions et négatif dans le cas opposé.

$$E = R - P$$

SI  $E > 0$  écart défavorable  
SI  $E < 0$  écart favorable

### B. Objectifs des analyses d'écart :

- Rechercher les causes des écarts et mesurer leur impact ;
- Identifier les responsabilités (internes ou externes) ;
- Informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

### C. Méthode de calcul des écarts

Le plan comptable définit les écarts sur charges directes et indirectes ainsi que leur modèle d'analyse.

#### ❖ Ecart sur charges directes

Un écart sur charges directe est égal à la différence, pour production constatée entre :

- La quantité réellement consommée évaluée à son coût réel ;
- La quantité théorique nécessaire d'un facteur de production évalué à son coût préétabli

On a donc :

$$E = (Q_r * P_r) - (Q_p * P_p)$$

$Q_r$  = quantité réelle du facteur consommé

$Q_p$  = la quantité préétablie de facteur consommé adaptée à la production réelle.

$P_r$  = prix unitaire réel du facteur

$P_p$  = prix unitaire préétabli du facteur

Les écarts sur charges directes s'analysent en deux écarts : un écart sur quantité consommée et un écart sur prix

- Ecart sur prix :

$$E/P = (P_R - P_P) * Q_R$$

- Ecart sur quantité :

$$E/Q = (Q_R - Q'_P) * P_P$$

### ❖ Ecart sur charges indirectes

L'écart sur charges indirectes est égal, pour une production constatée, à la différence entre coût réel et le coût préétabli des unités d'œuvre consommées par cette production.

Ecart global sur charges indirectes :

$$(Q_R * P_R) - (Q'_P * P_P)$$

$Q_R$  = les quantités d'unités d'œuvre consommées réelles

$Q'_P$  = les quantités d'unités d'œuvre consommées préétablies adaptées à la production réelle.

$P_R$  = coût unitaire réel de l'unité d'œuvre

$P_P$  = coût unitaire préétabli de l'unité d'œuvre

## 2-2-6 Intérêts et limites de la gestion budgétaire

### A. Intérêt de la gestion budgétaire

- Faiblesses de l'entreprise, et par l'anticipation sur les réalisations, et permet d'améliorer la réactivité la démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et de l'entreprise<sup>25</sup>.
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels.
- Elle force à la coordination des actions.

### B. Limites de la gestion budgétaire

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

---

<sup>25</sup>DORIATH.B, « Contrôle de gestion », DUNOD, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008, P3.

- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète..

### 2-3 Tableau de bord

Le tableau de bord est un outil de gestion d'aide à la prise de décision dans une entreprise. Dans ce sens, il permet un soutien informationnel à l'organisation pour une meilleure prise de décision et une direction plus réfléchie des opérations et de la stratégie d'ensemble. Les tableaux de bord sont des outils de mesure de performance, ils permettent de répondre à plusieurs questions : avons-nous la bonne stratégie ? Avons-nous atteint les objectifs ? Quels sont nos points faibles à corriger ? Les clients sont – ils satisfaits ?

#### 2-3-1 Définition de tableau de bord

Il existe plusieurs définitions différentes pour le tableau de bord selon les auteurs et économistes, nous allons présenter quelques définitions.

- ❖ **M. GERVAIS** : « 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 »<sup>26</sup>
- ❖ **C.ALAZARD & S. SEPARI** : « le tableau de bord est 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 »<sup>27</sup>.

#### 2 3-2 Objectifs de tableau de bord

Le gestionnaire utilise un tableau de bord pour répondre à plusieurs questions et pour réaliser quelques objectifs principaux pour prendre des meilleures décisions. Aussi doit permettre de<sup>28</sup> :

##### A. Un instrument de contrôle et de comparaison

- Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire.
- Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues.
- Il doit permettre de diagnostiquer les points faibles et faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

##### B. Un outil d'aide à la décision

Le tableau de bord donne des informations sur les points clés de la gestion sur les dérapages possibles mais il doit surtout être à l'initiative de l'action.

---

<sup>26</sup>GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », ECONOMICA, 6<sup>ème</sup>Edition, Paris, 1997.

<sup>27</sup> ALAZARD.C, SEPARI.S «CG manuel et application, DUNOD, 2<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2010, P551.

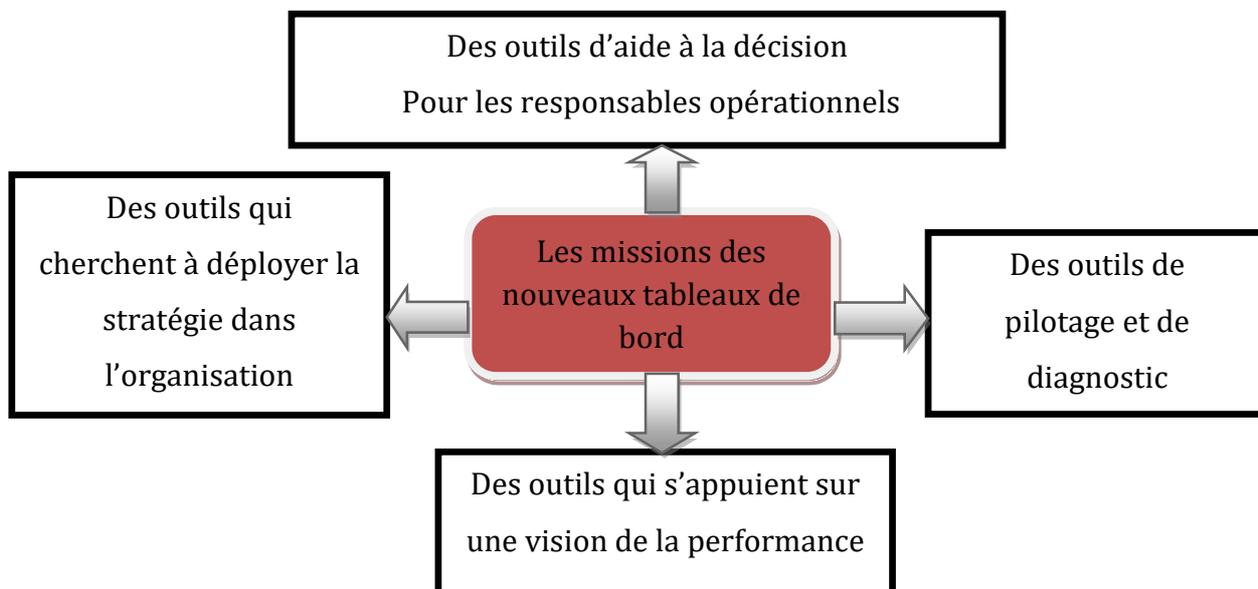
<sup>28</sup>FARNANDEZ. A « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 3<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2003.

La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complète par une analyse des causes de ses phénomènes et par la mise en œuvre d'actions correctives suivies et menées à leur terme. Ce n'est que sous ces conditions que le tableau de bord peut être considéré comme un outil d'aide à la décision et prendre sa véritable place dans l'ensemble des moyens du suivi budgétaire.

### C. Outil de dialogue et de communication

- Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques.
- Il doit permettre aux subordonnés de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts, il permet des demandes des moyens supplémentaires ou des directives plus précises.
- Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives, entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global que les optimisations partielles.
- Il peut être un levier pour une coordination et une coopération des acteurs dans un consensus actif.
- Enfin, en attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

**Figure n°16 : Missions des nouveaux tableaux de bord**



**Source :** BEN YUCEF. W.A, « le pilotage de la performance et contrôle de gestion », ESLSCA, Paris, (2017/2018), p6.

### 2-3-3 Etapes d'élaboration de tableau de bord

Les tableaux de bord se basent sur l'analyse stratégique et les plans d'action qui en découlent. C'est l'analyse de la stratégie de l'entreprise qui détermine pour une large part la construction et la coordination des différents tableaux de bord.

#### **Etape 01 : définir une stratégie et l'objectif du tableau de bord**

Le tableau de bord est un outil indispensable pour aider le dirigeant à mesurer et mieux comprendre l'évolution de l'activité et ainsi que les éléments qui caractérisent cette évolution. Il est en ce sens un outil d'aide à la décision. Le tableau de bord est aussi utilisé dans d'autres domaines.

#### **Etape 02 : définir les bons indicateurs**

La pertinence des tableaux de bord s'apprécie sur le bon choix des indicateurs. Il importe de définir par chaque objectif fixé, les indicateurs appropriés.

- Un indicateur de coût
- Un indicateur d'activité : CA, nombre d'unités produites, nombre d'unités vendus...etc.
- Un indicateur de quantité : taux d'accueil téléphonique, nombre de réclamations...etc.

#### **Etape 03 : création et présentation du tableau de bord (mise en forme)**

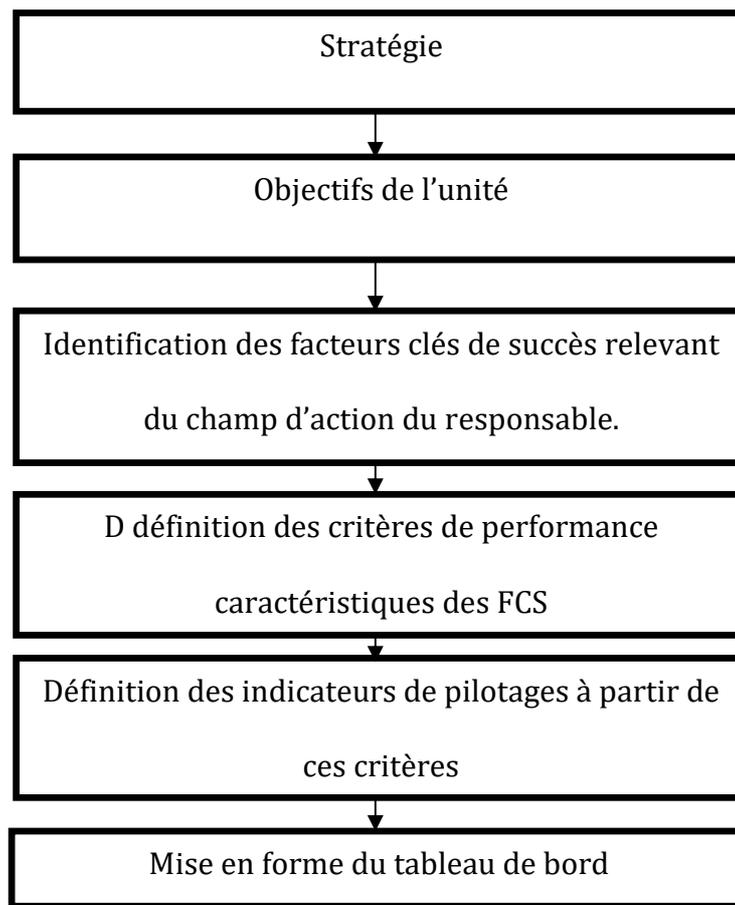
La mise en forme des indicateurs dans le tableau de bord est importante elle permet de faciliter la lecture et de mettre en avant certains résultats.

Un tableau de bord peut prendre plusieurs formes de :

- **Tableaux** : dont l'objectif est de faire apparaître les valeurs absolues et les écarts ou variation.
- **Graphiques** : ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance. Il existe une très grande variété de types de graphiques. Ex : courbes, graphiques en bâtons, histogrammes...etc.
- **Clignotant** : il s'agit de faire apparaître une valeur d'alerte.
- **Commentaires** : parfois, quelques lignes de commentaire remplacent efficacement une batterie d'indicateurs.

L'objectif principale de ses différentes formes de tableau de bord c'est pour mettre les informations d'une façon très facile et avec une rapidité de comprendre et de lecteur

**Figure n°17: Méthodologie d'élaboration d'un tableau de bord**



Source : DORIATH.B « Le contrôle de gestion », DUNOD, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, p286.

### 2-3-4 Différents types de tableau de bord

Système de tableau de bord dans l'entreprise présente toutes les informations pour la prise de décision en situation, pour aller plus loin, il existe divers types de tableaux de bord, chacun avec ses caractéristiques, mais l'objectif est unanime ; c'est aider à prendre la décision finale.

Nous allons présenter les différents types de tableau de bord par les spécialistes de la discipline :

#### A. Tableau de bord de gestion « à la française »

Ce type de tableau de bord communique les données indispensables au contrôle à court terme de la démarche de l'entreprise, il est établi dans des délais très brefs et avec une périodicité élevée, ce qui permet aux dirigeants d'exercer rapidement les actions correctives et même d'anticiper l'événement, et les tableaux de bord à la française « de gestion » sont établis sur un modèle de performance ; définie à partir de caractéristiques propres de l'organisation (structure, taille, type de dirigeant)<sup>29</sup>.

---

<sup>29</sup>BEN YUCEF.W. S, « Le pilotage de la performance et CG », ESLSCA, Paris, (2017/2018), p29

- **Le processus de construction des tableaux de bord de gestion**

Le processus de construction des tableaux de bord de gestion se déroule donc à deux niveaux :

- La construction des tableaux de bord des centres de responsabilité ;
- leur articulation avec le tableau de bord stratégique de l'organisation.

### **B. Tableaux de bord stratégique**

Le tableau de bord stratégique est un modèle de tableau de bord permettant de piloter la performance, en s'appuyant sur la stratégie de l'entreprise et les facteurs clés de succès de l'activité, ce type de tableau il permet de :

- Regroupe les données essentielles au contrôle de la mise en œuvre de la stratégie, son horizon est à relativement long terme, il est réutilisé par la direction générale.
- L'architecture et le contenu des tableaux de bord stratégique des entreprises reflètent leur mode de management ainsi que la perception de leurs enjeux stratégiques.
- Deux modèles de pilotage de la performance globale ont été développés intégrant la prise de conscience par les entreprises que la performance est multidimensionnelle<sup>30</sup> :
  - ✓ Le « balanced scorecard » ou bien le tableau de bord prospectif
  - ✓ Le navigateur de skandia

#### **a) Tableau de bord prospectif « balanced scorecard »**

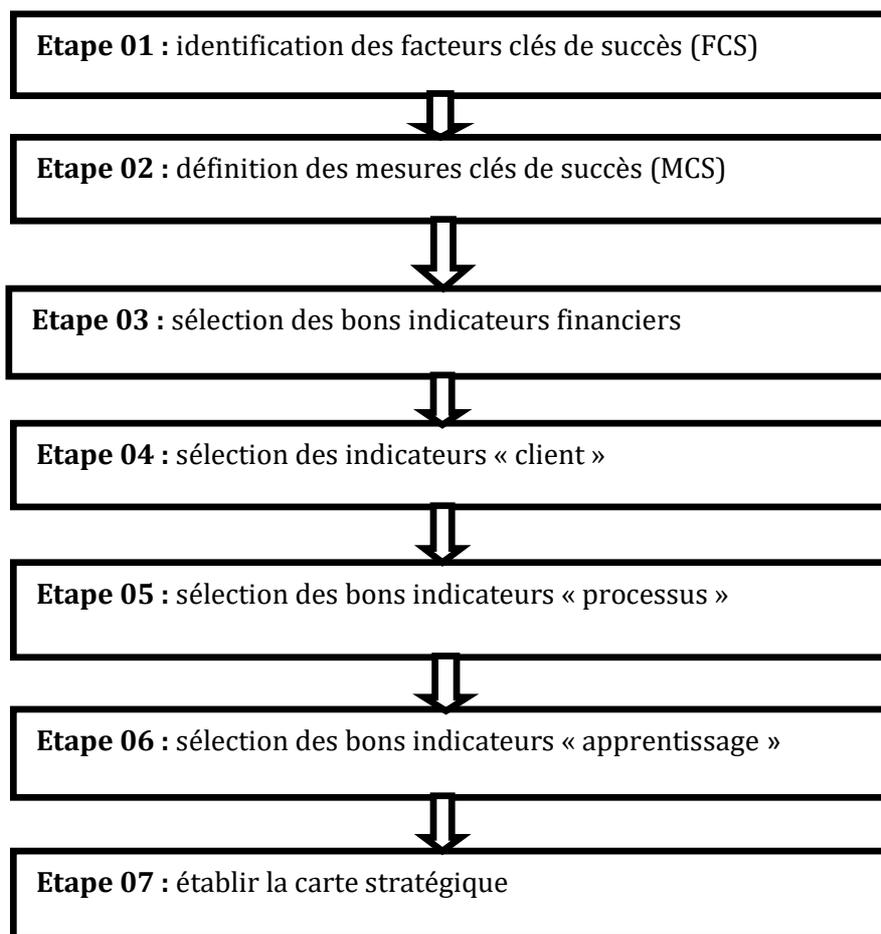
A été par introduit par Kaplan et Norton en 1998, l'objectif de tableau si de rééquilibrer l'approche traditionnelle de la performance centrée exclusivement sur la performance financière par l'introduction de trois autres axes :

- Axe clients (satisfaction et fidélité des clients).
- Un axe processus interne (processus clés à mettre sous contrôle).
- Un axe apprentissage organisationnel et innovation (potentiel des salariés, capacité des systèmes d'information, motivation et responsabilité).
- Un axe financier

---

<sup>30</sup> BEN YUCEF.W. S, « Le pilotage de la performance et CG », ESLSCA, Paris, (2017/2018), p13.

**Figure n°18 : Les étapes de mise en œuvre d'un tableau de bord prospectif**



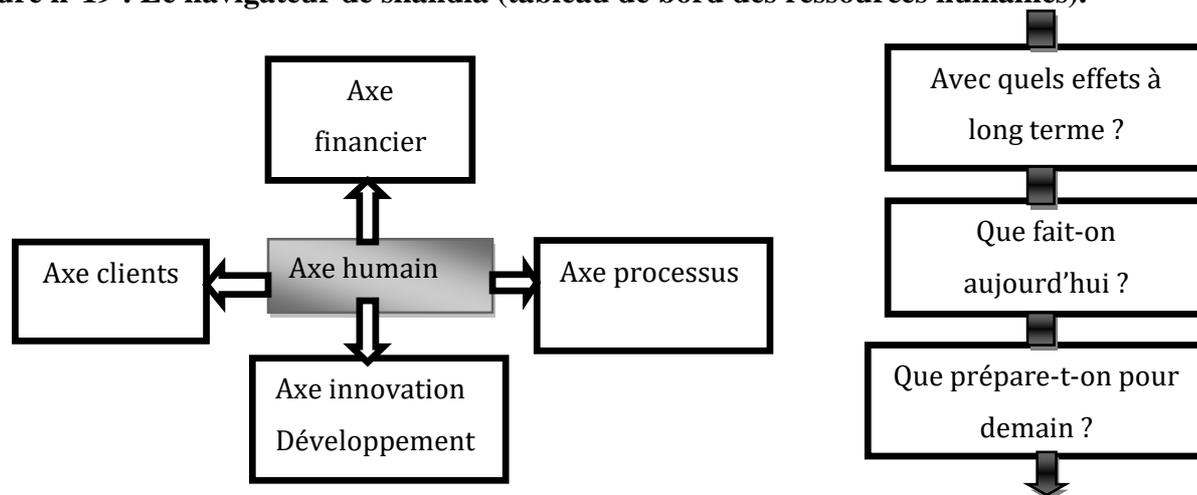
**Source** : BEN YUCEF. W.A, « le pilotage de la performance et contrôle de gestion » ESLSCA, Paris, (2017/2018), p.17

### **b) Navigateur de skandia**

Le navigateur de skandia est un tableau de bord stratégique centré sur les ressources humaines, ce type de tableau est fondé sur des travaux de **Ross et Edvisson** en 1997 consacré au capital intellectuelle (le capital immatériel).

Le navigateur reprend les quatre dimensions du tableau de bord équilibré, en l'enrichissant au travers la dimension humaine centrale dans le modèle, et dans ce type de tableau les ressources humaines considérées comme le déterminant premier De la performance de l'entreprise.

**Figure n°19 : Le navigateur de skandia (tableau de bord des ressources humaines).**



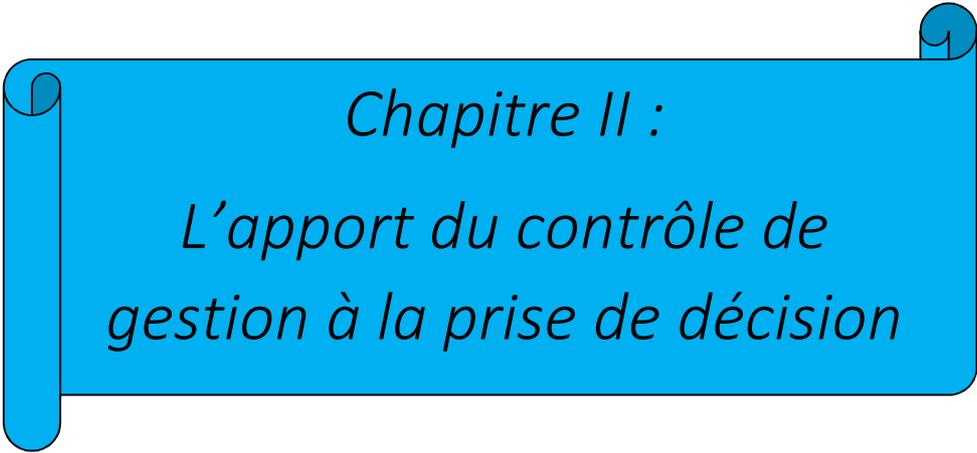
**Source :** BEN YUCEF. W.A, « Le pilotage de la performance et contrôle de gestion » ESLSCA, Paris, (2017/2018), p.2

Le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions fournies aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise, pour l'objectif de la prise de décision.

### Conclusion

À l'issue de ce chapitre, nous avons tout d'abord présenté le contrôle de gestion à travers sa définition, ses objectifs et sa place dans les différentes organisations, et nous avons identifié le rôle du contrôleur de gestion. Ensuite, nous nous sommes donné une vision globale sur les outils du contrôle de gestion qui sont nombreux et diversifiés. Enfin, nous avons retenu, que le contrôle de gestion est un processus qui vise l'efficacité et l'efficience dans l'obtention et l'utilisation rationnelle des ressources conformément aux objectifs de l'organisation.

Le contrôle de gestion participe également à la prise de décision, grâce au système d'information, que nous allons voir dans le chapitre suivant.



*Chapitre II :*  
*L'apport du contrôle de  
gestion à la prise de décision*

Afin de réaliser les résultats attendus des outils de contrôle de gestion, et les rendre plus performants au pilotage de l'entreprise, cette dernière met à la tendance des responsables un système d'information et un système de prise de décision.

L'entreprise pour prendre des décisions de qualité va être amenée à rechercher des informations au sein de son organisation, mais aussi à l'extérieur, puis devra les traiter. Elle devra donc mettre en place un système d'information. Si l'information est une condition nécessaire à la prise de décision c'elle la n'est pas suffisante, car la décision découle d'un processus et pour une plus grande efficacité, les entreprises vont utiliser des techniques d'aide à la décision.

### **Section 01 : La prise de décision**

En fonction de la nature et l'objet de l'organisation, il est nécessaire pour chaque mission spécifique du dirigeant de prendre des décisions importantes, car elle est la condition de toute entreprise pour sa réussite et de son développement. Pour cela, le décideur doit disposer de toute les informations dont il aura besoin pour faire face à l'incertitude et d'éviter les effets négatifs de ces décisions.

Dans ce cas, nous allons essayer d'étudier la notion de la décision avec ses catégories et pour finir nous présenterons le concept de la prise de décision avec ses étapes, et les outils d'aide à la décision.

#### **1-1 Définition de la décision**

❖ Décider en latin veut dire trancher

Une décision est un choix effectué à un moment donné, dans un contexte donné parmi plusieurs possibilités, pour impulser des actions d'ampleur et de durée variables.

❖ Décider, c'est choisir l'action à entreprendre, c'est-à-dire choisir une action parmi toutes celles qui sont possibles, les actions sont aussi appelées, indifféremment selon les praticiens et leur habitudes historiques, des solutions ou des options.

❖ La décision est le comportement de l'homme qui opère des choix dans une situation d'information partielle<sup>31</sup>

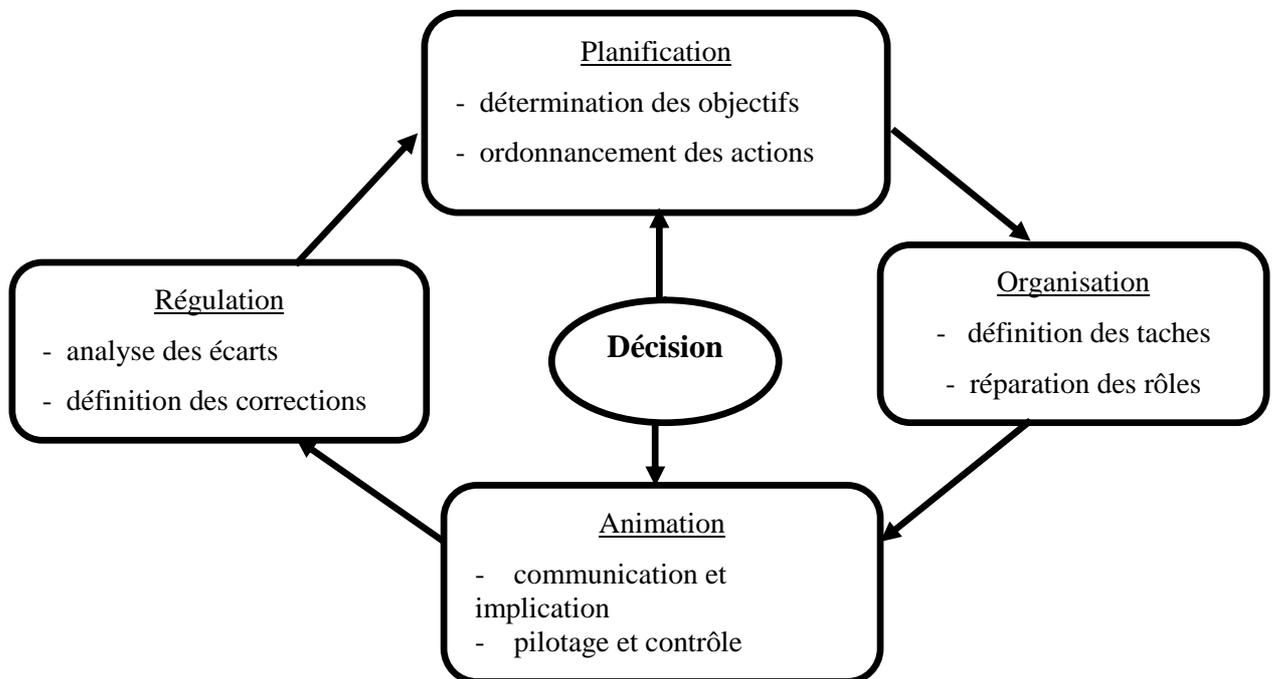
❖ La décision est une ligne d'action consciemment choisie parmi un certain nombre de possibilités, dans le but de réduire une insatisfaction perçue face à un problème ; ce choix

---

<sup>31</sup>CHARON.J-L, SEAPARIS, « Management manuel et application », DUNOD, Paris, 2007, P10

suppose un traitement d'information selon des critères de choix et une volonté de réalisation<sup>32</sup>.

**Figure n°20 : Préparer une décision**



Source : SANTI. J-M, MERCIER.O « La boîte à outil de la prise de décision », DUNOD, Paris, 2015, P8.

### 1-2 Catégories de décision

La classification des décisions s'effectue en fonction de leur but. On distingue trois formes décisionnelles

- **Décisions stratégiques :**

Il s'agit de la formation de la politique à long terme pour l'entreprise (c'est-à-dire un horizon de plus de deux ans), par:

- La définition du portefeuille de l'entreprise
- La définition des ressources stables ; aussi bien humaines (engagement, licenciement, préretraite ...) que matérielles (décision d'investissement de cession, de fermeture...etc.

- **Décisions tactiques (administratives)**

Il s'agit des décisions à moyen terme parmi lesquelles on trouve la planification de la production. Il s'agit de produire au moindre coût pour satisfaire la demande prévisible en s'inscrivant du cadre fixé dans le plan stratégique de l'entreprise (donc à ressources matérielles et humaines connues)

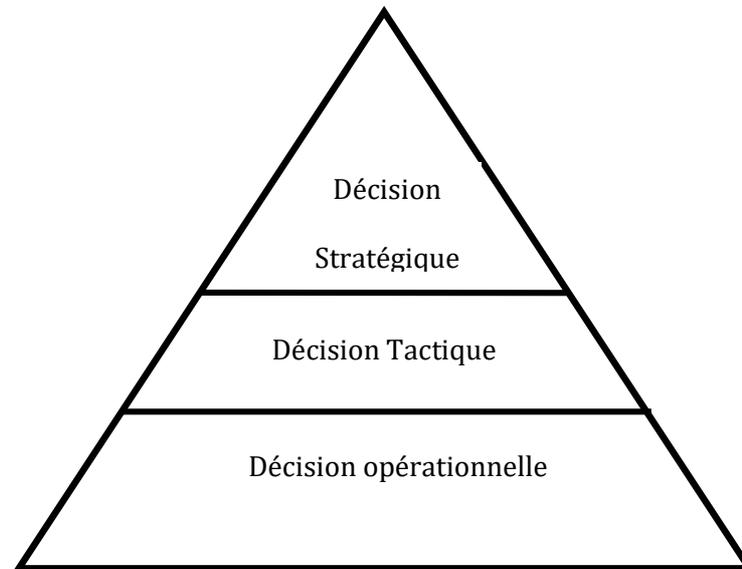
<sup>32</sup> BELLUT. S « les processus de la décision » ANFOR, Saint-Denis, 2002.

- **Décisions opérationnelles :**

Il s'agit des décisions de gestion quotidiennes pour faire face à la demande journalière, dans le respect des décisions tactiques. Parmi ces décisions, on trouve

- La gestion de stock ;
- La gestion de la main d'œuvre ;
- La gestion des équipements.

**Figure n°21 : Niveaux de la décision**



**Source :** DARBELLET.M, « Notions fondamentales de gestion d'entreprise », Edition, FOUCHER, Paris, 1998, p295.

### **1-3 Le processus de prise de décision**

La décision n'est que l'aboutissement d'un cheminement ou d'un processus pour l'organisation, ce processus comprend plusieurs phases, qui sont :

#### **A. Phase de compréhension et de perception du problème**

Il s'agit pour le décideur de procéder à une analyse détaillée et précise du problème. Il faut observer l'environnement dans lequel évolue l'entreprise pour détecter les situations qui nécessitent une prise de décision.

La phase de compréhension et de perception du problème comprend trois dimensions qui sont présentées dans le tableau ci-dessous :

Perception d'une situation décisionnelle	Recherche d'information	Perception des composants du problème
Le décideur doit prendre conscience de la nécessité de la prise de décision	Cette démarche doit être facilitée par l'utilisation d'un système d'information	Le décideur doit tenir compte des objectifs suivis et des contraintes pour cerner le véritable problème

### **B. Phase de conception**

Lorsque le problème a été identifié, on peut passer à la deuxième phase :

La phase de conception. Cette étape du processus de décision conduit le décideur à recenser toutes les solutions envisageables pour résoudre le problème. Dans un premier temps, le décideur organise et structure les informations recueillies. Dans un second temps, il confronte ce problème à ses objectifs et met en évidence les écarts entre situation réelle et situation souhaitée. Enfin il recense les différentes alternatives avec leurs avantages et inconvénients.

### **C. Phase de sélection**

La phase de sélection consiste à sélectionner la meilleure solution en tenant compte des contraintes concrètes (objectifs préétablis) et abstraites (intuition du décideur...). Cette phase est généralement courte mais retardée en raison de l'appréhension du décideur. Le développement de l'intelligence artificielle et des techniques d'aide à la décision peut jouer un rôle considérable dans la sélection de la situation, même si le décideur est le seul responsable.

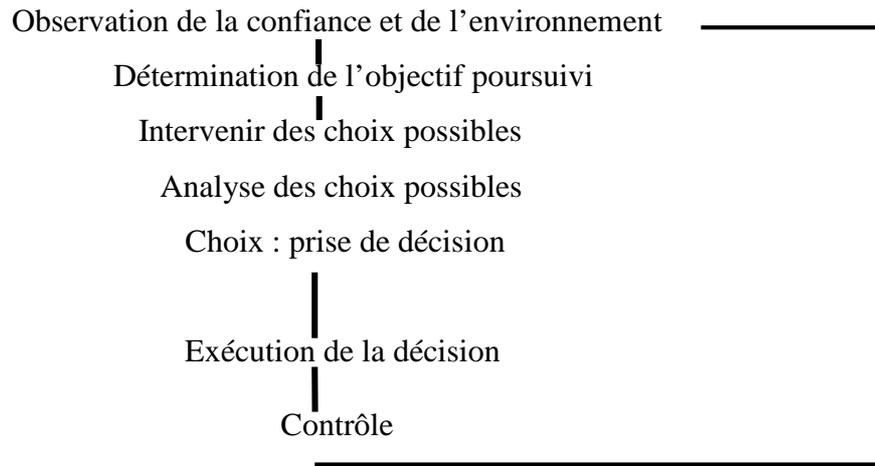
### **D. Phase d'évaluation**

Cette dernière vise à confirmer le choix effectué ou à remettre en question le processus de décision en réactivant l'une des trois phases précédentes.

Après l'ultime phase d'évaluation, la décision retenue est concrétisée sous la forme de programme d'action, diffusés auprès des personnes et services concernés. L'application et les effets de la décision pourront être contrôlés.

Ce contrôle confirmera ou infirmera si la décision est bien fondée.

**Figure n°22 : Grandes étapes de la décision**



Source : DJEMER. A, IUFM d'auvergne, P9

### 1-4 Les outils d'aide à la prise de décision

Un manager d'entreprise est souvent confronté à des situations où la prise de la décision n'est pas aisée, mais il dispose de nombreux outils et techniques permettent au décideur de prendre certaines décisions. Les outils qu'il devra mettre en œuvre, dépendent du problème initial et de la connaissance plus ou moins précise du décideur, chaque type d'outil à utiliser dépend de la nature du problème à étudier et l'univers dont il est situé. Il est possible également de présenter des outils d'aide à la décision en quatre catégories selon le degré d'incertitude<sup>33</sup> :

#### A. Outils pour la prise de décision en univers certain :

La définition de l'univers certain est résumée par le terme de certitude. Le cadre de la décision est connu, l'avenir est prévisible, les informations sont accessibles et certaines.

Parmi les nombreuses techniques afférentes à cet univers, en voici quelques-unes :

- La comptabilité ;
- Analyse marginale ;
- Actualisation ;
- Programmation linéaire ;

#### B. Des outils pour la prise de décision en univers aléatoire :

L'univers aléatoire se définit avec la notion de risque. Le cadre de la décision comporte des incertitudes et des aléas. L'avenir est risqué mais on peut évaluer les chances d'apparition de chaque état possible avec des probabilités.

Chaque action correspond donc à une variable aléatoire.

Parmi les nombreuses techniques afférentes à cet univers, en voici quelques-unes

---

<sup>33</sup> CHARON, J-L, SEPARIS « Management contrôle et application », DUNOD, Paris, 2007.

- Espérance mathématique
- Espérance mathématique d'utilité
- Statistiques

### **C. Outils pour la prise de décision en univers incertain :**

La spécificité de l'univers incertain est l'indétermination. Le cadre de la décision n'est pas parfaitement connu. L'avenir comporte des risques. Le décideur est capable d'énoncer les différentes « états de la nature » possible mais n'est pas capable de probabiliser l'apparition de ces différentes situations possibles.

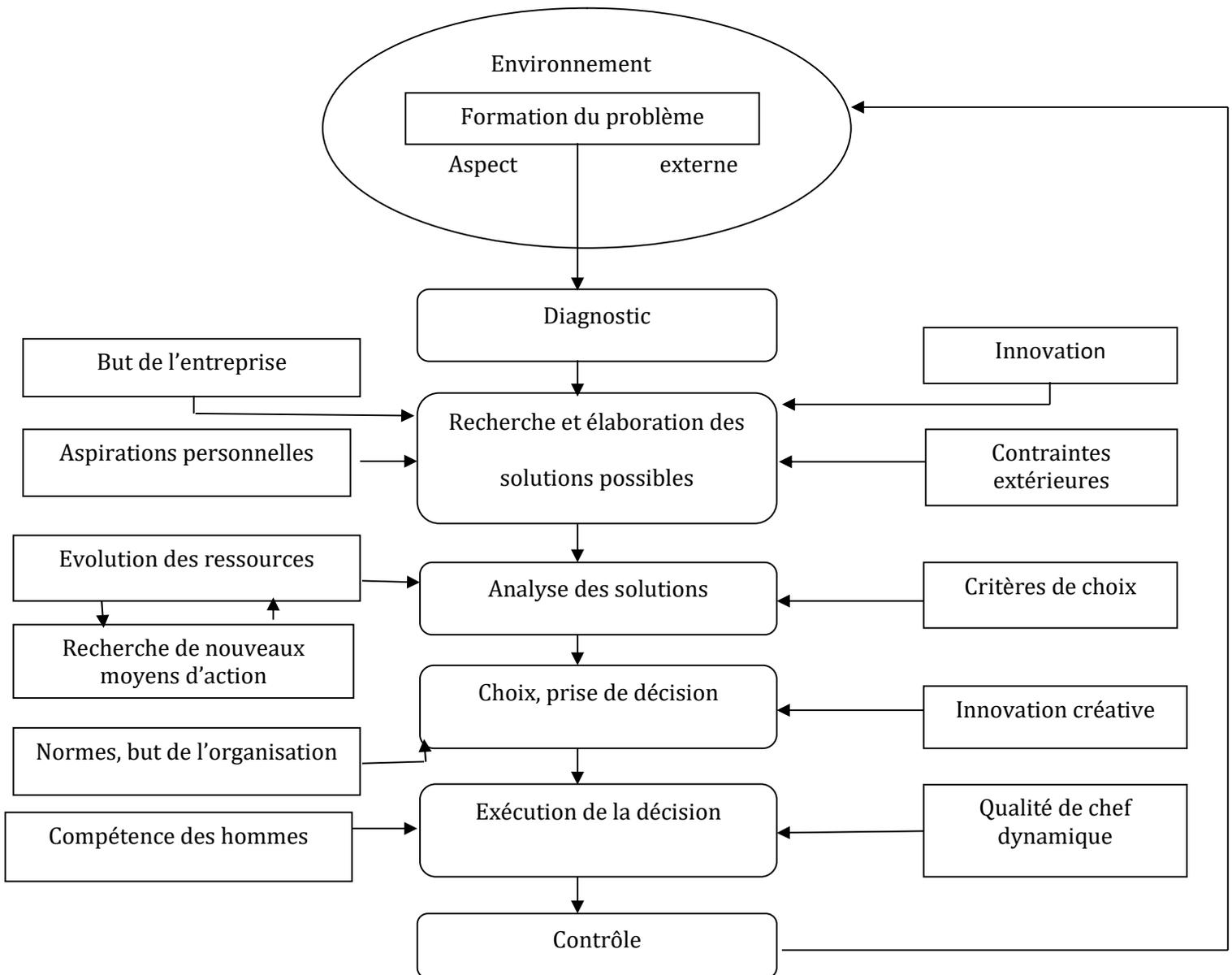
Si le contrôleur de gestion utilise des techniques de plusieurs disciplines pour préparer ses données, il élabore aussi des méthodes, propres qui constituent les démarches du contrôle de gestion pour atteindre des objectifs fixés.

### **D. Outils d'aide à la décision dans un univers conflictuel (hostile)**

En univers conflictuel, les éventualités sont caractérisées par les stratégies des concurrents de nature hostiles. Les états de la nature sont nombreux et peuvent être provoqués ou influencés par des adversaires :

- Part de marché lié à la concurrence entre plusieurs sociétés ;
- Stratégies et tactiques militaires

Figure n°23 : Model de processus décisionnel.



Source : DARBELLETT.M, IZAR.L « notions fondamentales de gestion d'entreprise », Edition FOUCHER, Paris, 1995. P 301.

La décision dans l'entreprise consiste plusieurs types dans les différents de période, cette dernière obtient les informations à partir d'un système d'information existait dans chaque entreprise.

### Section 02 : Contrôle de gestion, comme système d'information décisionnel

Le contrôle de gestion, est un système d'information pour le système de décision, il produit des informations de diverses natures, en fonction des informations reçues de sources multiples, en utilisant des méthodes puisées dans plusieurs disciplines.

Il s'agit donc de repérer et d'analyser la production d'information pour le contrôle de gestion.

(Le contrôle de gestion a besoin d'information et le contrôle de gestion est un système d'information).

#### 2-1 Notions générales sur le système d'information

La notion de système d'information a émergé après la 2<sup>ème</sup> guerre mondiale en réponse aux besoins en gestion de l'information des organisations. L'apparition des moyens informatiques permettant l'automatisation de la gestion de l'information a accéléré la réflexion sur la nature et la structure de « système nerveux », de l'organisation que constituent les circuits d'information de grandes quantités d'informations. Les techniques informatiques ont apporté les premières solutions à sa gestion. En même temps, elles ont largement influencé la réflexion sur l'information jusqu'à créer parfois la confusion entre le système informatique et le système d'information<sup>34</sup>.

Le système d'information constitue en quelque sorte le signe distinctif de l'organisation qualifiée de « moderne ».

##### 2-1-1 l'information

L'information c'est l'ensemble des données qui ils sont traités, analysé et stocké comme une information.

##### A. Définition de l'information

Le mot latin "informare" veut dire « mettre en forme », **MC, Kag** définit l'information comme une connaissance qui change la présentation actuelle d'une entité quelconque. Pour **Davis**, l'information représente les données transformées sous une forme significative pour la personne qui les reçoit : elle a une valeur pour ses décisions et ses actions<sup>35</sup>, et d'après **Mac Donough** : « l'information est la rencontre d'un problème et d'un ensemble de données »<sup>36</sup>

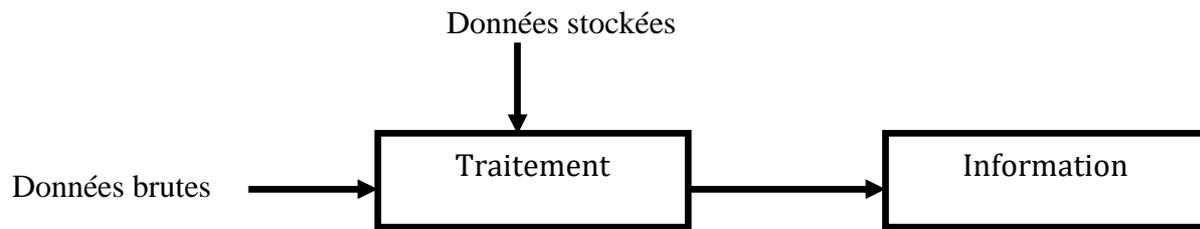
---

<sup>34</sup> LONING. H, MALLERET. V, MERIC. J, PESQUEUX. Y, CHIAPELLO. E, MICHEL. D & SOLE. A « le CG », DUNOD, 3<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008, P205.

<sup>35</sup> ALAZARD.C, SEPARI. S « CG manuel et application » DUNOD, 6<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2004, P81

<sup>36</sup> SCHERMERHOR N.J.R, CHAPPELL.D.S, « Principes de management », Edition VILLAGE MONDIAL, Paris, 2002, P 39.

**Figure n°24 : l'information**



Source : C. ALAZARD, SEPARI, S « Contrôle de gestion manuel et application », 6<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2004, p85.

### **B. Caractères de l'information**

Ils permettent de définir l'information et d'évaluer la qualité :

#### ❖ **Forme**

- quantité globale de l'information
- intelligibilité : facilité de compréhension
- pertinence : utilité par apport au besoin
- fiabilité : quelle assurance de validité ?

#### ❖ **Délais**

- âge : de quand date l'information ?
- durée de vie : temps de fiabilité et de pertinence
- vitesse d'accès/ réponse : temps pour obtenir l'information

(L'importance de la rapidité pour prendre la décision au moment opportun)

#### ❖ **Lieu**

- conditions physiques d'accès : mode technique d'utilisation
- conditions juridiques d'accès : accès pour tous ou réservé à certains.

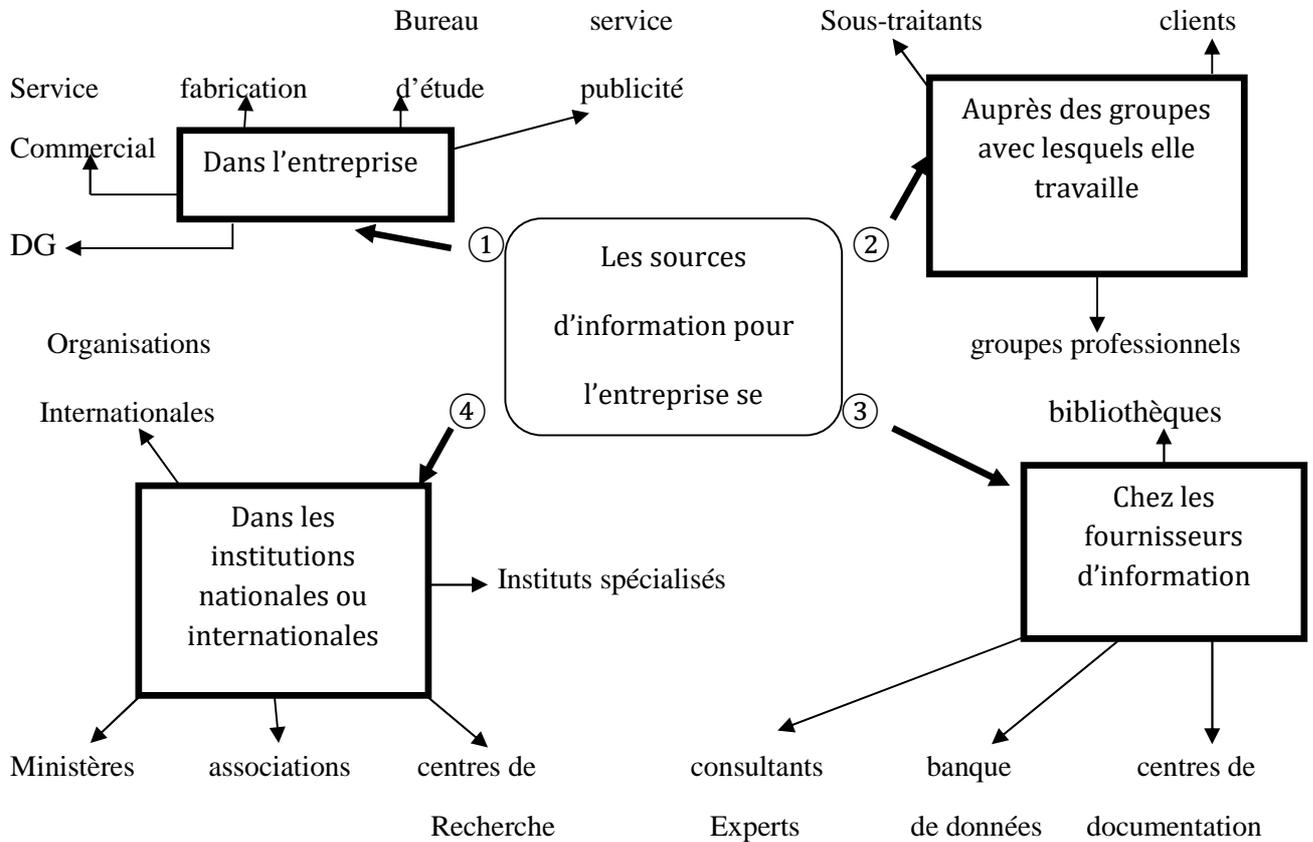
#### ❖ **Contenu**

- contenu sélectif : ce que l'on retient de l'information
- contenu structurel : comment l'information est décomposée, structuré
- contenu métrique : quel degré de précision nécessaire de l'information ?
- mesure de l'efficacité et de l'efficience
- orienter vers le futur

### C. Sources de l'information

Les sources d'information sont nombreuses et différentes, internes ou externes à l'entreprise. On se voit ses sources se forme d'un schéma, ce qui suit :

**Figure n°25 : Sources d'information dans l'entreprise**



Source : SUTTER. D « La gestion de l'information dans l'entreprise », Eyrolles, AFNOR GESTION, 1985, p93.

### D. Supports de l'information

Les supports de l'information sont nombreux. Les technologies nouvelles, en particulier l'électronique, apparaissent et offrent des potentialités plus larges<sup>37</sup>.

La grande variété des supports pose un problème de choix qui dépend :

- **De la nature du système de traitement :** est-ce l'homme ou la machine qui traitera l'information ?
- **De l'objectif :** poursuivi est-ce que pour stocker, transmettre ou utiliser l'information ?
- **Commodité :** pour l'utilisation
- **Sécurité** sur la validité des informations
- **Vitesse** de transmission des informations
- **Coût** de support

<sup>37</sup>ALAZARD.C, SEPARI. S « CG manuel et application », DUNOD, 6<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2004, P82- P84.

On peut repérer trois types de supports :

- **papier** : ouvrages, périodiques, brevets, normes, catalogues, comptes rendus, rapport, affiches
- **audio et audiovisuel** : photos, films, disques, cassettes, micro fiches
- **Informatique et télématique** : logiciels de traitement d'informations et de textes, base de données, banque de données.

### **E. Les types de l'information dans l'entreprise<sup>38</sup>**

Avant la prise de décision, il est important pour l'entreprise de collecter les informations relevant de ses différents domaines. Ceci conduit à expliquer les différents types d'information dans l'entreprise.

#### **❖ Les informations comptables**

Ce type de l'information synthétise l'activité de l'entreprise, il permet d'apprécier la sincérité des comptes de l'entreprise et sa capacité de dégager un profit. Cette information constituée un élément réducteur d'incertitude pour toute décision.

#### **❖ Les informations techniques**

Ces informations permettant à l'entreprise de définir l'objectif de production en tenant compte des contraintes associées. Ces contraintes, limitent les capacités de production dans l'entreprise. Toutefois, la collecte et la maîtrise de cette information sont indispensables pour définir le processus de production de l'entreprise.

L'utilisation des nouvelles technologies de production de l'information permet de modifier le processus de fabrication au mieux pour maximiser le profit.

#### **❖ Les informations commerciales**

Ce type d'information provenant du service commercial dans l'entreprise, permet de mesurer le niveau d'adéquation entre l'offre et la demande, et d'évaluer l'impact d'une politique de prix sur le marché. Toutefois, l'usage stratégique de ces informations dans l'entreprise est capital, toute la structure de l'entreprise est liée à ce type d'information.

### **2-1-2 le système d'information**

Un système d'information est ensemble des procédures, matériels...etc. qui permettent de transférer l'information entre plusieurs services de l'entreprise sans déplacement

---

<sup>38</sup> CHARRON.J.L, SEPARI. S, « Organisation et gestion de l'entreprise », Edition, DUNOD, Paris, 2001, P315.

### A. Définition de système d'information

Plusieurs définitions peuvent être reprises pour cerner la notion du système d'information :

- ❖ **H.C.Lucas** : système d'information, est un ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et au contrôle de l'organisation.
- ❖ **Dumoulin** : le système d'information est un ensemble d'informations circulant dans l'entreprise, ainsi ; que les procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements<sup>39</sup>.
- ❖ **R.Reix (2004)** : un système d'information est ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures permettant d'acquérir, traiter, communiquer des informations.

### B. Qualités de système d'information

Le système d'information doit avoir certaines qualités<sup>40</sup> :

#### ❖ la rapidité de transmission de l'information

Ce critère n'est pas considéré de manière absolue. Il signifie que la vitesse de circulation d'une information doit être déterminée par un temps maximum tolérable pour que les décisions et les actions qu'elles entraînent, soient effectuées dans des délais compatibles avec le contexte concurrentiel. Cette vitesse est donc évolutive en fonction du moment considéré, variable en fonction de la nature de l'activité et également en fonction de la nature de l'information elle-même.

#### ❖ la fiabilité de la transmission

La fiabilité est une qualité qui doit être absolue. Elle signifie que l'information doit être pertinente et complète.

- **la pertinence de l'information** : cela signifie que l'information ne doit être présente dans le système que dans la mesure où elle le concerne
- **l'information doit être complète** : cela signifie qu'une information partielle ne peut pas être traitée ou peut entraîner des erreurs de traitement.

### C. Fonctions de système d'information

A partir de ces définitions et ces différentes informations, il ressort que le système d'information a quatre fonctions principales.

---

<sup>39</sup> IELDO.F, ANAEL.R, « Contrôle de gestion », MSG, Paris XII, P9.

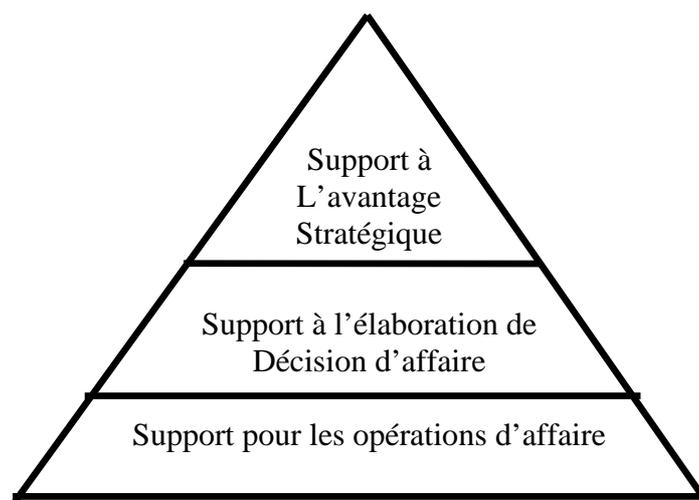
<sup>40</sup> GILLET. M, GILLET.P, op.cit., P32-P33.

- **Collecte de l'information** : le système d'information ne produit pas l'information par lui-même. mais il a collecté des différentes sources. Il y'a deux possibilités :
  - la première réside dans le fait que les informations sont introduites par l'homme (saisie manuelle des données, lecture des codes-barres lors du passage en caisse).
  - le second est que les informations sont directement transmises par un autre système d'information. Exemple : lorsqu'un bien est produit dans un atelier, le SI de cet atelier transmet cette information au SI du service comptable qui déclenche automatiquement la facturation.
- **Mémorisation de l'information**: l'information recueillie doit être stockées de manière stable et durable (fichiers et bases de données).
- **Traitement de l'information** : l'information mémorisée peut être sélectionnée, consultée, triée, fusionnée, mise à jour ou supprimée.
- **Diffusion de l'information** : l'information est mise à disposition des utilisateurs et décideurs, c'est-à-dire transmet l'information dans son environnement interne ou externe.

### D. Rôle du système d'information

Les systèmes d'informations sont étroitement liés à la prise de décision au sein d'une organisation. Ils représentent une aide avant de préparer la décision, pendant (simuler les différentes situations) et après (communiquer la décision et contrôler son exécution) la prise de décision. Le système d'information participe donc activement au pilotage de l'organisation

**Figure n° 26: Rôle de système d'information**



**Source** : BOUYAHYA.F, « Introduction aux systèmes d'information de l'entreprise.

### 2-2 Système décisionnels

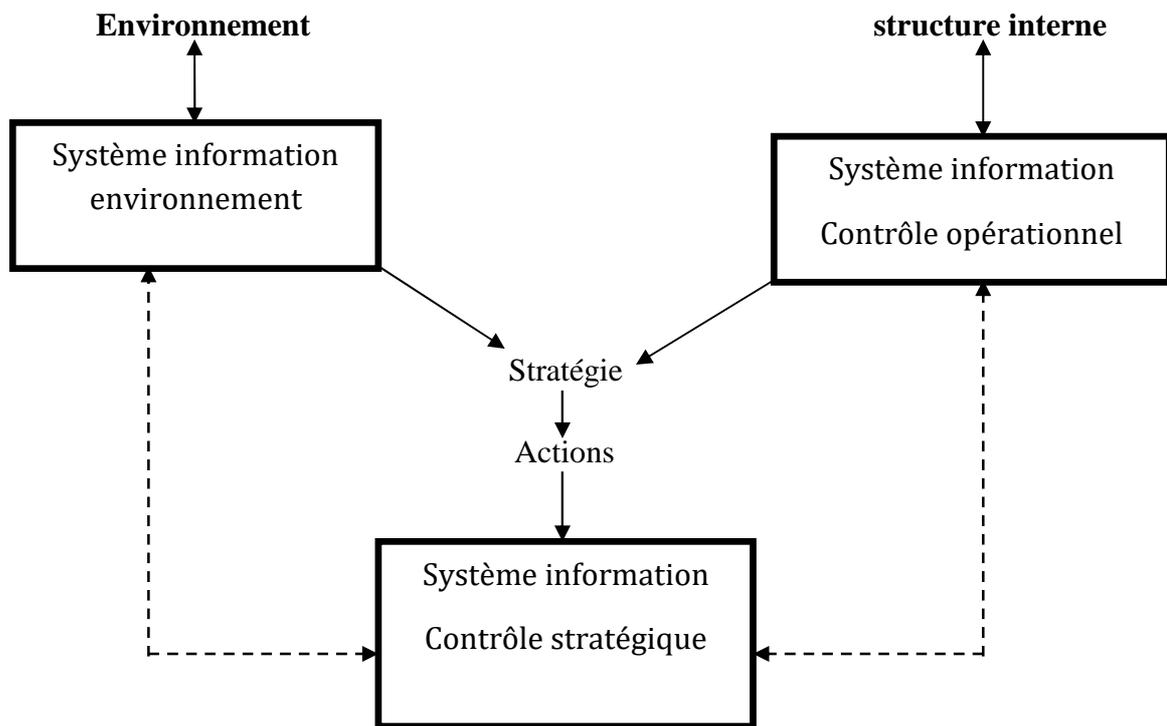
Le système d'information intégré a été conçu pour aider les dirigeants à prendre des décisions, le système décisionnel se révèle être un élément très important du système de gestion, car sa fonction principale est de fournir des informations pour les dirigeants et également les outils d'analyse de données nécessaires à la prise de décision<sup>41</sup>.

#### 2-2-1 Définition de système décisionnel

Une des missions fondamentales de système d'information est en effet d'alimenter les managers en informations pertinentes pour prendre la décision, donc le système d'information intervient pour les prises de décision. On définit le système d'information décisionnel.

- ❖ Le système d'information décisionnel est un ensemble de flux d'informations et traitements de données qui permettent d'aboutir aux tableaux de bord.

Figure n°27 : Système décisionnel dans une entreprise



Source : ALAZARD.C, SEPARI. S « Contrôle de gestion, manuel et application » DUNOD, 6<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2004, p90.

<sup>41</sup>RIVIERE.P, « Aide à la décision et performance », Ecole d'été méditerranéenne en santé Corte, Juillet 2009, P15.

### 2-2-2 Relations entre système décisionnel et système informationnel

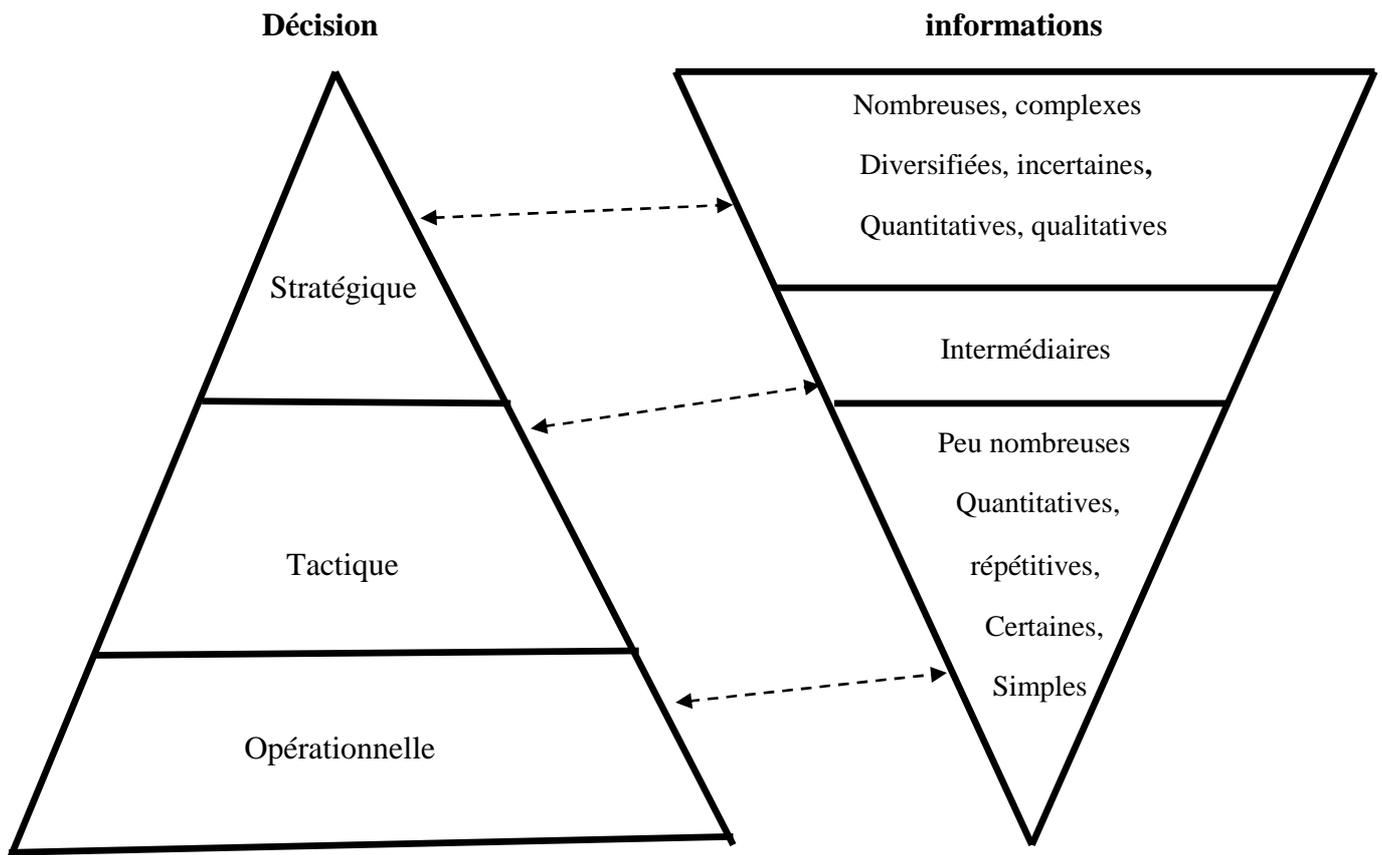
L'analyse du processus décisionnel met en évidence l'omniprésence et l'importance, et tous les systèmes d'informations qui sont des outils d'aide à la décision.

Les interactions entre le système décisionnel et le système informationnel peuvent être représentées en tenant compte des spécificités des 03 niveaux de décisions (stratégique, tactique et opérationnelle).

Cela revient à penser que, plus les quantités d'informations traitées croissent, pertinentes sont les chances de réduire l'incertitude des décisions et surtout de contrôler les processus (la réduction de l'incertitude)<sup>42</sup>

Un système d'information efficace guide l'entreprise à prendre les décisions essentielles et idéales, et dans le cas contraire ; un système d'information paralysé guide l'entreprise à prendre de mauvaises décisions, et des décisions inappropriées.

**Figure n° 28 : Relation entre système décisionnel et le système informationnel**



**Source :** ALAZARD.C, SEPARIS « Contrôle de gestion, manuel et applications » DUNOD, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 2004, p89.

<sup>42</sup>FOUADI.K, « Mémoire fin d'étude, contrôle de gestion », Groupe ISCAE finance, 2011/2012, P19.

### 2-2-3 Objectifs de système d'information décisionnel

Le système d'information décisionnel est un outil qui vise à donner aux dirigeants d'une entreprise la possibilité de repérer des alertes de gestion, d'observer l'évolution de l'activité. Cependant il ne fournit pas d'explications ni de commentaires, mais il fournit une représentation synthétique. Pour cela il faut que le SID soit alimenté par tous les domaines de l'organisation, et qu'il arrive à résoudre les problèmes de comparabilité des données qui posent obligatoirement lorsque l'on utilise des données provenant de différentes sources.

Le SID présente des informations utiles. Il doit donc être bâti de façon sélective. d'utilisateurs concernés, sa construction nécessite donc une analyse des besoins. Il fournit aux utilisateurs un outil de consultation, d'une prise en main facile<sup>43</sup>.

### 2-3 Le contrôle de gestion, un système d'information décisionnel

L'information est une variable stratégique essentielle pour les entreprises et utile au fonctionnement des organisations, et le contrôle de gestion est un système d'information qui consiste à créer, à gérer, et à diffuser cette information auprès des personnes concernées pour une meilleure prise de décision.

Le contrôle de gestion, est non seulement<sup>44</sup> :

#### ❖ C'est un outil de contrôle de l'organisation

Qui permet de détecter des dysfonctionnements internes et des anomalies de fonctionnement.

#### ❖ C'est un outil de coordination

De l'activité des différents centres de responsabilité, c'est donc un des supports essentiels de la gestion stratégique.

Mais est outil :

#### ❖ d'aide à la décision

Car il fournit les informations nécessaires à la prise de décision pour les responsables de différentes activités. Il permet également d'étudier les conséquences prévisibles de certains choix (fonction de simulation) et permet d'automatiser des tâches répétitives.

Le système d'information, est un l'ensemble des ressources humains et informatique ayant pour but de collecter des informations et des données réaliser par l'entreprise afin de faciliter le système décisionnel et de management.

---

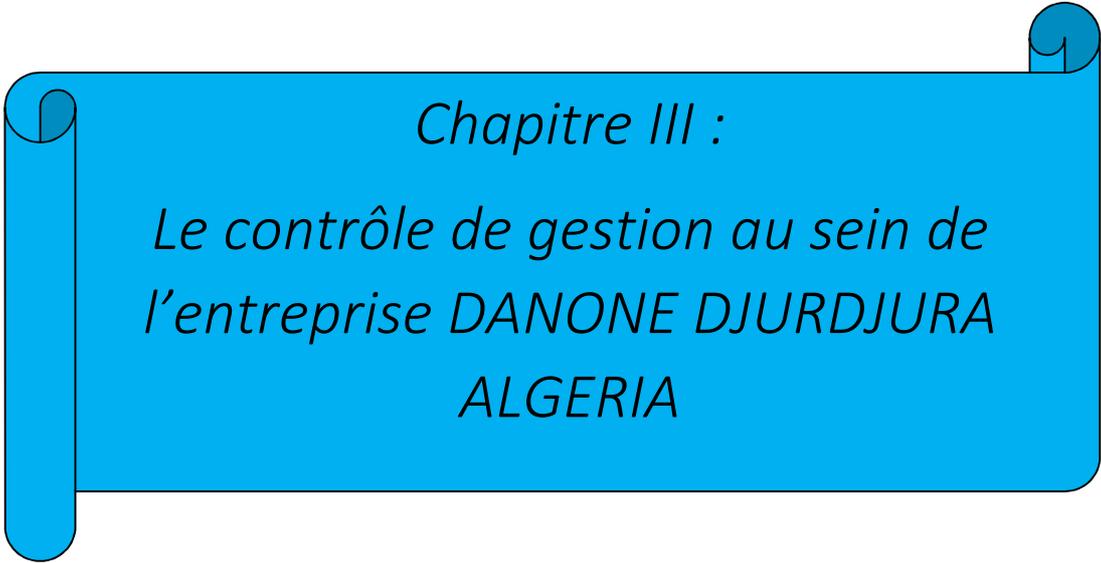
<sup>43</sup>GERMAK.PH, MARCA. J-p « Management des systèmes d'information » ORGANISATION, 4<sup>ème</sup>Edition, Paris, 1998.

<sup>44</sup>DORIATH.B, LOZATO.M, MENDES.P, NICOLLE.P, « Comptabilité et gestion des organisations », DUNOD, 7<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2010, P3-P4.

### **Conclusion**

Le contrôle de gestion entant qu'instrument d'aide à la décision, s'explique essentiellement sur le système d'information qui vise à procurer des informations complètes, pertinentes et précises sur les performances et les fonctionnements de l'organisation, et en vue de perfectionner le processus de décision dans tous les domaines de gestion.

Cependant, les systèmes d'informations jouent un rôle important dans toutes les opérations de contrôle de gestion qui aide à la préparation au choix de décision, et qui s'avère indispensable au pilotage de l'entreprise.



*Chapitre III :*

*Le contrôle de gestion au sein de  
l'entreprise DANONE DJURDJURA  
ALGERIA*

L'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE est une grande multinationale, un leader des produits laitiers au niveau mondial (eau minérale, nutrition infantile), sa création et son évolution sont le résultat de plusieurs fusions d'entreprise aux activités complémentaires. Cette entreprise réalise plusieurs activités ce qui nécessite une maîtrise intégrale dans l'exécution des tâches et un contrôle efficace. A cet effet l'entreprise a mis en place un système de contrôle de gestion qui permet le pilotage globale de l'entreprise et la mesure en temps réel des réalisations dans une optique de perfectionnement, de maîtrise des coûts pour avoir une bonne vision (efficacité de l'entreprise à améliorer sa réactivité).

A travers une collecte d'information effectuée au niveau de DDA, nous allons essayer de comprendre la démarche du contrôle de gestion et comment ce dernier contribue-il à la prise de décision.

### **Section 01 : Présentation de l'organisation d'accueil**

On va présenter dans cette section quelques informations concernant l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE.

#### **1-1 Présentation du groupe DANONE**

Les origines du groupe DANONE remonte à 1966. A cette époque, la fusion de deux sociétés verrières françaises, Glace de Boussois et verrie Sonchoir Newrsel, a donné naissance à la société Boussois Souchon Neuvesel (BSN).

En 1967, BSN réalisait un chiffre d'affaires, équivalent actuel, d'environ de 150 millions d'euros dans le verre plat et le verre emballage.

A partir de 1970, le groupe BSN a engagé une stratégie de diversification dans l'alimentaire et rachète successivement : les brasseries Kronenbourg, la société européenne de brasserie et la société des eaux minérales d'Evian qui à l'époque, étaient des clients importants de l'activité de verre d'emballage du groupe BSN. A la suite de ces acquisitions, le groupe BSN est devenu le leader français de bière, des eaux minérales et de l'alimentation infantile.

En 1973, BSN et Gervais DANONE, permet un groupe alimentaire français qui réalise un chiffre d'affaire important dans les produits laitiers et les pâtes, ont fusionné, devenant ainsi le premier groupe alimentaire français.

Au cours des années 70-80, le groupe BSN, après avoir cédé son activité de verre plat, a concentré son développement sur l'alimentaire en Europe occidentale. Il a ainsi acquis des brasseries en Belgique, en Espagne et en Italie. Il a racheté DANONE, le premier producteur de yaourt aux Etats-Unis, Générale Biscuits, une holding française détenant LU et

d'autres marques de biscuits en Europe, les filiales « Biscuits » de Nabisco incorporation en France, en Royaume-Uni et en Asie.

En 1989, le groupe BSN était alors le troisième groupe agroalimentaire diversifié européen, et le premier en France, en Italie et en Espagne.

Au début des années 90, le groupe BSN a adopté une stratégie de consolidation des positions acquises aux cours des années précédentes, BSN a acquis VOL VIC en France afin de renoncer à sa position dans les activités d'eau en bouteille.

Pour affirmer son statut de groupe international de l'agroalimentaire et des boissons, et renforcer sa notoriété, le groupe BSN a décidé en 1994 de se rebaptiser groupe DANONE prenant ainsi le nom de la marque la plus internationale.

En 1997, le groupe a engagé un important programme de recentrage sur trois métiers prioritaire, à vocation mondiale (produits laitiers frais, boissons et biscuits, snacks céréaliers) qui représentent 77% du CA. DANONE devient alors le premier producteur mondial de produits frais et conditionné, et le second producteur de biscuits et de snacks céréaliers.

En Algérie, en termes d'accord, le groupe DANONE a également conclu un accord de partenariat avec la laiterie DJURDJURA, leader sur le marché algérien des produits laitiers frais (PLF) en prenant une participation de 51% dans la société DANONE DJURDJURA.

## **1-2 Danone Djurdjura Algérie**

Dans cette étape nous allons voir la création de notre organisme d'accueil l'entreprise Danone Djurdjura Algérie, son identification et sa forme juridique.

### **1-2-1 Historique et situation géographique(DANONE)**

L'unité de fabrication de produits laitiers DJURDJURA est une véritable épopée menée de bout en bout par le groupe Batouche, et cette unité est l'une des cinq filiales de groupe Batouche.

C'est en 1984, que mûrit dans l'esprit du groupe Batouche, l'idée de création d'une petite unité de fabrication de yaourt dans la région d'IGHZER AMOKRANE avec des moyens très limités. L'unité n'a démarré qu'avec une remplisseuse de pots préformés d'une capacité de 1000 pots/h.

Afin de parvenir à supplanter ces rivaux, et de faire face aux exigences de l'heure, aussi bien en quantité qu'en qualité, le groupe Batouche a modéré l'équipement de l'unité et il a fait entrer une équation simple « ceux qui ne travaillent pas n'ont pas d'ambitions, donc pas d'avenir dans l'entreprise ». Avec des efforts et un travail acharné, l'unité a réussi à acquérir en 1986 une conditionneuse thermoformeuse d'une capacité de 4000 pots /heure.

En 1988, l'entreprise se voit dotée d'un atelier de fabrication de fromage fondu et de camembert.

En 1991, se fut l'acquisition d'une ligne de production de crème dessert.

En 1993, une nouvelle conditionneuse est arrivée avec une capacité de production de 9000 pots/h

En 1995, l'entreprise DJURDJURA sort carrément de son adolescence, par l'acquisition de deux conditionneuses 12000 et 9000 pots /heure.

En 1996, profitant de la création de la zone d'activité industrielle d'Akbou ; ce groupe inaugure sa nouvelle unité.

En 1999, construction d'une deuxième usine de fabrication des produits laitiers (fromage fondu en portion 08 et 16 portions, fromage à pâte pressée, camembert).

En octobre 2001, signature de l'accord de partenariat avec le groupe DANONE, le leader mondial des produits laitiers frais qui a pris une participation de 51% dans la société «DANONE DJURDJURA ALGERIE SPA » (DDA)

En 2002 l'entreprise a rénové le site d'Akbou et a mis en place des outils industriels nécessaires à l'expansion future. La marque DANONE a été lancée en 2002.

En juin 2006 Danone devient actionnaire majoritaire (95%) de DDA

### **Situation géographique :**

Danone Djurdjura Algérie est implantée :

- Dans une zone industrielle « Taharacht » véritable carrefour économique de Béjaia, de quelques 50 unités de productions agroalimentaire et en cours d'expansion.
- A 02 Km d'une grande agglomération (Akbou).
- A quelques dizaines de mètres de la voie ferrée.
- A 60 Km de Béjaia ; Chef lieu de la région et pole économique important en Algérie dotée d'un port à fort trafic et un aéroport international reliant divers destinations (paris, Marseille, Lyon, st Etienne et Charleroi).
- A 170 Km à l'est de la capitale Alger.

### **1-2-2 Identification de l'entreprise (DDA) :**

Avant le partenariat la dénomination sociale de Danone était le groupe Danone, qui est un groupe multinational qui se trouve un peu partout dans le monde entier, concernant la laiterie Djurdjura, sa dénomination sociale était Laiterie Djurdjura.

Après le partenariat la dénomination des deux sociétés devient « Danone Djurdjura. Algérie SPA ».

Le siège social avant le partenariat :

Le groupe Danone, situé au 07, rue de Téhéran, 75008 Paris, France.

Laiterie Djurdjura, située à la zone industrielle d'Akbou 06200 (w) de Bejaia, Algérie.

Après le partenariat : le siège social de la société est : « Danone Djurdjura Algérie SPA » est situé à la zone industrielle d'Akbou 06200 (w) Bejaia, Algérie.

### **1-2-3 Forme juridique**

#### **Avant le partenariat:**

- Le Groupe DANONE : la société de Forme Anonyme à conseil d'administration est soumise à la disposition du livre II du code du commerce et au décret N° 67236 du 23 Mars 1967 sur les sociétés commerciales Françaises, et le Groupe DANONE a été constitué le 02 Février 1899, l'Assemblée Générale Extraordinaire du 13 décembre 1941 a prorogé la durée de société au 13 décembre 2040.

- Laiterie DJURDJURA : est une société à responsabilité limitée de nature juridique mixte, elle est constituée selon l'article 564 du code de commerce algérien entre les associés de la famille de BATOUCHE (Société Familiale).

#### **Après le partenariat :**

Société par actions au capital de 7900 200 000 DA

- Téléphone : 213(034) 19 61 53 -(034) 19 61 68
- Télécopie : 0982 400 948
- Responsables actuels : Mr BATOUCHE Boussaad (Directeur Générale), Claude JOLY (Directeur Adjoint).

#### **Usine d'Akbou**

- Surface totale: 15 139 m<sup>2</sup> dont 10 330 m<sup>2</sup> de surface bâtie
- Production annuelle (2010): 118191 Tonnes
- Effectif Total: 900

#### **1-2-4 Danone actuellement :**

- En 2006 exactement en mois de juillet « DANONE DJURDJURA » est devenu « SPA DANONE » avec 95%
- Les 5% restantes pour la famille Batouche.

#### **1-2-5 La production et les différents produits :**

L'Unité DANONE DJURDJURA Algérie produit 350 à 400 tonnes/jour.

Ses différents produits sont :

- Yaourt ferme traditionnel.
- Seven bénéfiques.

- Bioactivia aromatisé.
- Bioactivia aux fruits.
- Crème dessert (DANETTE).
- Yaourt fruité (fruits).
- Yaourt à boire (Dan'up).
- Jus (Danao).
- Petit Gervais nature.
- Petit Gervais aux fruits.

### 1-3 Capacités de production de la CBU AKBOU

N° Lignes	Type de produit	Capacité /heure
Ligne 01	Yaourt étuvé (Danone ferme, Activia)	20 160
Ligne 02	Yaourt étuvé (Danone ferme, Activia)	36 000
Ligne 03	Yaourt étuvé (Danone ferme, Activia)	20 160
Ligne 04	Yaourt étuvé (Danone ferme, Activia)	43 000
Ligne 05	Crème dessert (Danette)	12 000
Ligne 06	Crème dessert (Danette)	12 000
Ligne 07	Danao	9 000
Ligne 08	Brassé aux fruits	38 880
Ligne 09	Danino	12 000
Ligne 10	Lait fraise	9 000
Ligne 11	Activia a boire	8 500

**Source:** document interne de l'entreprise 2019.

### 1-4 Organisation de l'entreprise DDA

Chaque entreprise a son propre système d'organisation, ce qui l'aide à atteindre leurs objectifs, à partir de sa division en divers direction

#### 1-4-1 direction générale

Elle en coûte de prendre la majorité des décisions et à définir les choix stratégiques de l'entreprise. Elle met en place des sous-systèmes, structures, méthodes et procédures nécessaires pour atteindre les objectifs, et en plus elle rassemble, gère, anime les forces et les ressources nécessaires à la réalisation du projet d'entreprise.

#### **1 4-2 Direction des ressources humaines**

Elle est chargée de :

- La gestion du personnel (service de paie)
- Piloter et suivre les équipes de projet
- Fournir les moyens et les outils nécessaires et indispensables
- Suivre leur traitement juridique et judiciaire.

#### **1-4-3 Direction industriel**

Elle est chargée de :

- Fournir ensemble des opérations d'entretien d'un matériel technique (maintenance)
- La mise en place et le suivi du système de management de la qualité
- Fournir la protection nécessaire et coordination au maintien de la propreté de l'entreprise

#### **1-4-4 Direction des achats**

Elle est composée de : service matière première, département approvisionnement, service collectes de lait, service investissement. Elle assure la protection du marché et gère tous les achats d'entreprise en matières, matière consommable, emballage et pièces de rechange.

#### **1-4-5 Direction Marketing**

Elle est composée d'assistants chefs produits. Elle s'occupe du client, sa démarche consiste à collecter les informations et analyser les besoins des consommateurs afin de les satisfaire tout en respectant les objectifs de l'entreprise. Elle essaye aussi par les moyens publicitaires de faire connaître le produit le plus possible jusqu'à son intégration dans la culture de la population.

#### **1-4-6 Direction supply chaine**

Il s'agit de prévoir les événements futurs (promotion, publication...) en coordination avec la communication et marketing, il consiste à :

- Gère les stocks de matière première
- Achat à l'importation et le dédouanement

Ses principales missions sont :

- Alimentation des dépôts selon leurs besoins, et vente aux clients directs.
- Gestion des camions, des palettes, de l'emballage et des transferts.
- Elle évalue la performance logistique

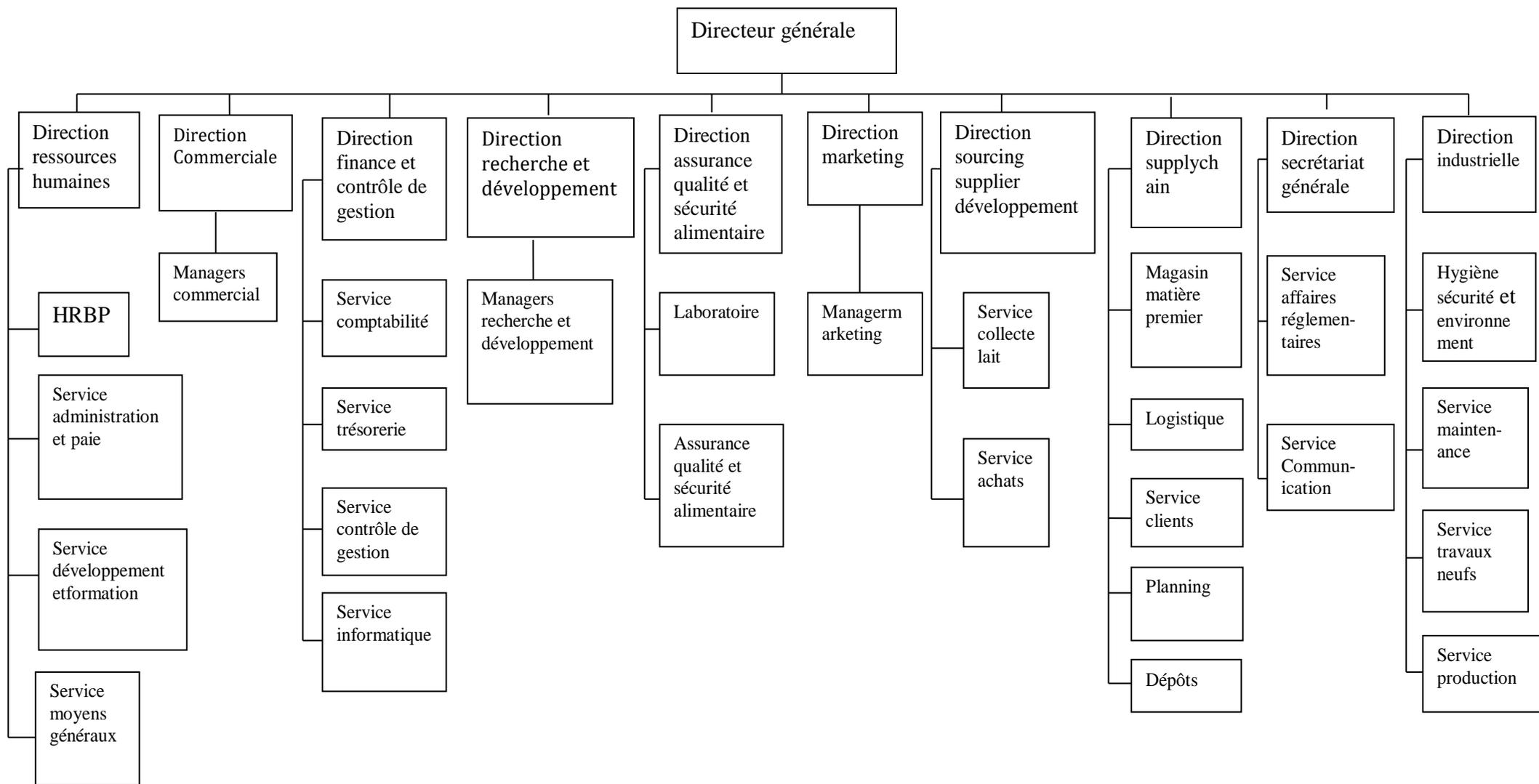
#### **1-4-7 Direction finance et contrôle de gestion**

Elle est chargée de :

- Met en place les outils d'aide à la prise de décision
- La mise en œuvre de l'audit interne
- Inscire les opérations comptables
- La mise en œuvre des systèmes informatique et de communications.
- Contrôler la gestion

Enfin l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE comporte une organisation administrative hiérarchique qu'on peut présenter à travers le schéma suivant :

**ORGANIGRAMME DANONE DJURDJURA ALGERIE**



Source : document interne de l'entreprise 2019.

## **1-5 présentation du département Finance et contrôle de gestion**

Le département finance chez DDA est partagé en plusieurs services à savoir :

### **1-5-1 Contrôle de gestion**

Le service de contrôle de gestion au sein de l'entreprise DDA a été créé au début de l'année 2001.

#### **L'équipe contrôle de gestion DDA est composée comme suite**

Un responsable contrôle de gestion

Un contrôleur de gestion industriel

Un contrôleur de gestion supply chaine

Un contrôleur de gestion marketing

Un contrôleur de gestion investissement

#### **D'une manière générale le contrôle de gestion a pour missions :**

- Gestion des budgets.
- Valorisation des actes de gestion opérationnelle (industrielle).
- Chiffrage des projets relatifs aux produits finis.
- La gestion des charges fixes (masse salariale, frais publicitaires,).
- Analyse des coûts.

Ce service est décomposé, pour une meilleure maîtrise, chaque contrôleur a des tâches bien claires pour le profil de son poste.

#### **A. Mission du contrôleur de gestion industrielle :**

Faire un suivi et un contrôle du processus de production pour pouvoir l'optimiser dont on peut distinguer :

- Calculer, suivre et contrôler les coûts variables 'matières' (ingrédients et emballages) ;
- Calculer la marge sur coût matière 'de la période' (chiffre d'affaire - coût matière);
- Calculer et contrôler les coûts contrôlables : coût des utilités, main d'œuvre et maintenance industrielle.
- Etablir l'estimation annuelle de production ainsi que les charges de ce centre ;
- mesurer la performance du processus par le calcul des effets (variances) (prix, volume et mixte ainsi que le globale) entre le réel et l'objectif toujours en terme des coûts matières
- Expliquer les effets et apporter des solutions possibles et pertinentes

#### **B. Mission du contrôleur de gestion investissements**

- Etablir des budgets d'investissements par structures.
- Etude de la faisabilité d'investissement demandé

- Suivre l'évolution de la réalisation et de la régularisation de l'investissement (délais et montant)
- Cas de dépassement du budget expliquer les raisons et apporter des solutions

### **C. Mission du contrôleur de gestion supply chaine**

- ❖ Calculer, et contrôler les coûts de la supply chaîne :
  - Le coût de la logistique;
  - Le coût des approvisionnements matières première et produits finis ;
  - Le coût du service commercial
- ❖ Etablir une estimation annuelle du 'budget supply' des coûts de la supply
  - dégager les écarts entre les coûts réels et les coûts budgétés ;
  - expliquer ces écarts et proposer des solutions de correction.

### **D. Mission du contrôleur de gestion marketing**

- avec la direction marketing établir un budget des ventes par produit, issu de l'objectif global de la direction générale.
- Etablir un budget des coûts du département marketing.
- Calculer les écarts sur ventre et sur coûts.
- Expliquer les écarts et proposer des solutions.

Et enfin un responsable du contrôle de gestion qui fait la synthèse du travail de son équipe, en vérifiant les résultats dégagés et les solutions apportées.

### **1-5-2 Comptabilité**

Le service comptabilité est lui aussi composé de cinq éléments

- Un chef de service
- Deux comptables chargés des opérations fournisseurs
- Deux autres chargés des opérations clients

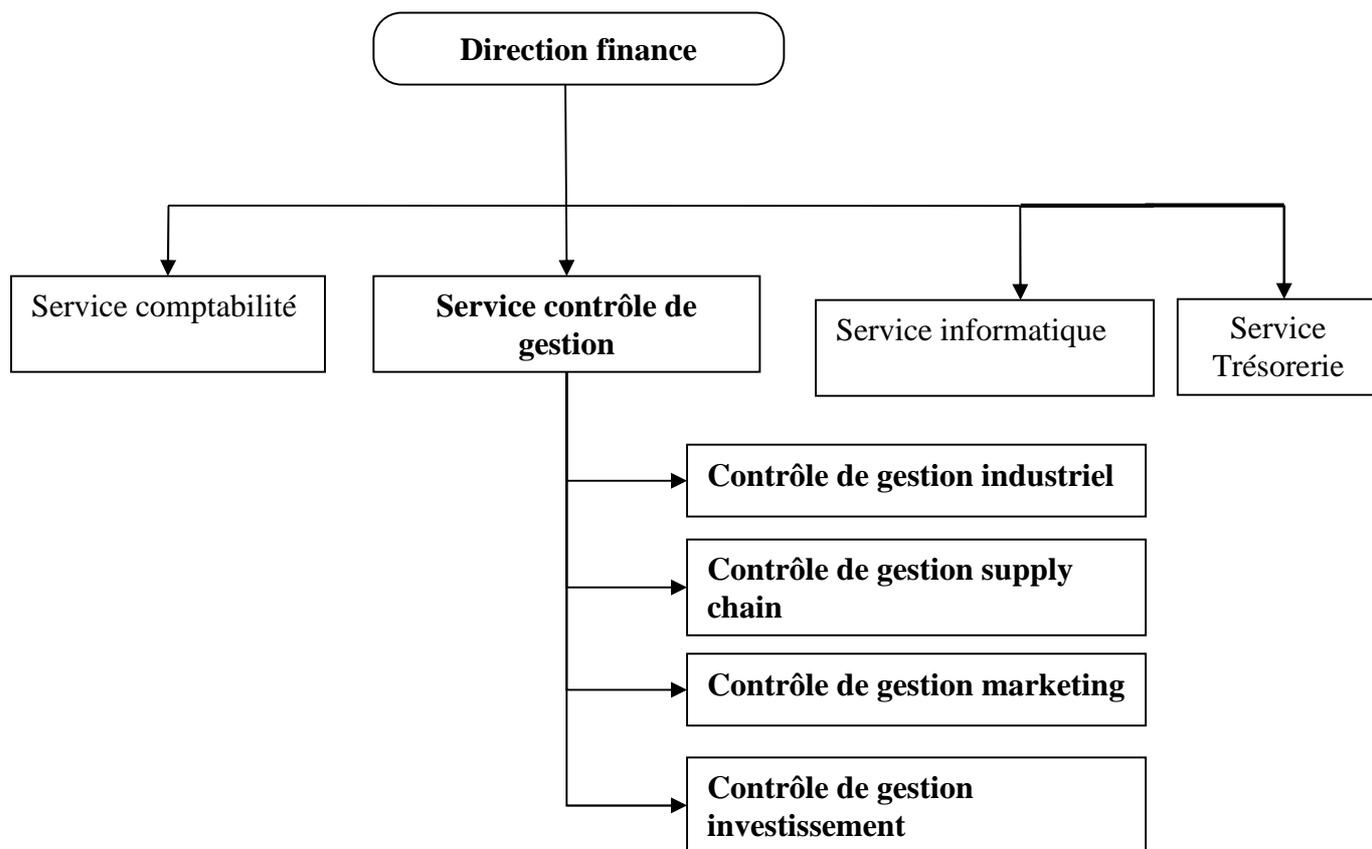
### **1-5-3 Service trésorerie**

- Trésorerie à développer et Auditer les fonctions financières

### **1-5-4 Informatique**

- Gérer le système informatique

**Organigramme de la direction finance et contrôle de gestion Danone Djurdjura Algérie**



**Source :** document interne de l'entreprise 2019.

### **1-6 Relation entre le contrôle de gestion et les autres services de l'entreprise**

Pour la prise de décision dans l'entreprise, nécessite de nombreuses interactions et contacts entre les différentes fonctions de l'entreprise, qui sont considérées comme des sources d'information pour le contrôle de gestion, telles que :

#### **A. Comptabilité générale**

Le lien entre la comptabilité générale et le contrôle de gestion est la comptabilité analytique, cette dernière c'est une tâche nécessaire dans la comptabilité générale et qui gère ce lien. Enfin Le contrôleur de gestion classe les charges de l'entreprise (charges variables, fixes, directs....).

#### **B. Service des approvisionnements**

Ce service s'occupe des achats locaux et étrangers. Il établit les fiches de coût d'achat des matières premières locales et importées. Le contrôleur de gestion valide les bons

de commandes avant de compléter la transaction ; pour vérifier le contenu du bon (quantité, prix...).

### **C. Service de production**

Ce service communique toutes les informations concernant la production. Il fournit aussi plusieurs informations au contrôle de gestion à chaque fin du mois telles que :

- Consommations des métiers premières
- Consommations des matières incorporables
- Consommations des charges
- Consommations des emballages
- Il indique les quantités produites
- Le taux de réalisation des objectifs de production : le contrôleur de gestion dans cette étape doit faire la comparaison entre les quantités produites avec les quantités prévues pour dégager le taux.

### **D. Service commercial**

Ce service s'occupe de la facturation, de la trésorerie, de la gestion de stocks des produits finis. Chaque fin du mois, le responsable commercial fournit au contrôleur de gestion les informations suivantes :

- La quantité des produits vendus
- La quantité des produits stockés
- La marge bénéficiaire
- Les charges de commercialisations.....etc.

Le service de contrôle de gestion au niveau de l'entreprise DDA, il a plusieurs relations avec les autres services de l'entreprise pour obtenir les informations souhaitées, reflétant l'état de l'entreprise en chiffres, ainsi que le contrôle de gestion s'est vue attribuer de plus en plus de responsabilités en participant à la prise de décision.

## **Section 02 : l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de l'entreprise DDA**

La décision dans l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE, commence par le contrôleur de gestion, ce dernier fait des analyses pertinentes chiffrées. Les managers ont besoin des informations de bonne qualité, ponctuelles, complètes et pertinentes et plus significatives obtenus grâce aux outils de contrôle de gestion. Ces informations sont utilisées pour la prise de décision.

Nous allons présenter dans cette section les outils du contrôle de gestion utilisée par l'entreprise DANONE, dans la prise de décision.

## 2-1 Présentation de la méthode de calcul de coût utilisée par l'entreprise

Vu la complexité du processus pour les entreprises industrielles telle que Danone ayant une gamme de produit riche, celle-ci préfère recourir à l'application des coûts standards.

A titre d'exemple nous allons présenter le calcul du coût de production et du coût de revient pour une période mensuelle chez Danone Djurdjura Algérie

A commencer par la répartition du coût de production par les différents services rattachés a celle-ci.

### ❖ Coût de production chez DDA

+Coût de matière	} autres coûts
+ Coût de main d'œuvre	
+ Coût de maintenance	
+ Coût des utilités	
+ Coût fixes	
<hr/>	
Coût de production	

#### 2-1-1 Coût de matière (coûts variables)

Le coût matière est l'ensemble des charges générées par la consommation de matière première et des emballages pour un volume de production définit à l'avance. Le calcul se fait en éclatant les quantités matières consommées par le coût d'achat de ces matières.

#### 2-1-2 Coût de la maintenance

Le coût de la maintenance est généralement issu des différents entretiens effectués au sein de l'entreprise et tous les équipements, qui ont pour but de mieux servir le personnel de l'entreprise et au bon fonctionnement des machines.

#### 2-1-3 Coût de main d'œuvre

Les coûts de main d'œuvre de production ne se résument pas a l'ensemble des salaires payés pour les exécutants du processus de production, mais aussi les salaires de l'équipe maintenance et les salaires laboratoire, la détermination de l'unité d'œuvre pour les charges indirectes est généralement négligée.

#### 2-1-4 Coût des utilités

Le coût des utilités est égal à l'ensemble des consommations de la période en gaz, carburant, et électricité.

**Un exemple sur le coût de production :**

**Tableau n° 03 : Coût de production 2018 (milliers DA)**

<b>Indicateur</b>	
<b>Production volume (tonnes)</b>	<b>116 000</b>
<b>Coût matière</b>	<b>8 468</b>
	<b>000</b>
<b>Coût de fabrication</b>	<b>948 837</b>
<b>Coût main d'œuvre industrielle</b>	<b>445 088</b>
<b>Maintenance</b>	<b>226 510</b>
<b>Utilities</b>	<b>82</b>
	<b>931</b>
<b>Perte produit finis</b>	<b>13 979</b>
<b>Prestation service</b>	<b>180</b>
	<b>328</b>
<b>Coût production total</b>	<b>9 416 837</b>
<b>Contrôlable cost/ ton</b>	<b>81 180</b>

**Source :** document interne entreprise 2019.

**2-1-5 Coût de revient DDA**

Le coût de revient est calculé par produit et réalisé par la somme du coût de production en lui rajoutant tous les coûts que le produit génère une fois sorti des chambres de stockage produits, jusqu'à son arrivée, au client, sans oublier les promotions et les actions commerciales et marketing.

**Exemple sur le coût de revient :**

**Tableau n° 04 : Coût de revient 2018 (milliers DA)**

Coût production total	<b>9 416 837</b>
Coût logistique transport produit finis, location dépôt, salaire main d'œuvre logistique	<b>802 720</b>
Coût marketing	<b>281 944</b>
Coût de revient total	<b>10 501 500</b>
Contrôlable cost/ ton	<b>90 530</b>

**Source :** document interne de l'entreprise 2019.

Enfin la comptabilité analytique au sein de l'entreprise DDA, permet de détecter les zones de performances, faire une analyse activité par activité et analyser la rentabilité de l'entreprise pour objectif de prendre la décision et fournit des informations sur la marge réalisée par produit afin de décider de stopper ou non les produits, et de revoir le processus de production de ceux dont la marge s'érode.

**2-2 La gestion budgétaire au sein de l'entreprise DANONE**

La gestion budgétaire a un rôle très important chez DDA. Elle joue un rôle de guide et de régulateur qui aide à la prise de décision rapide pour anticiper et atteindre l'objectif fixé. Il permet d'avoir la maîtrise sur ses recettes tout en gardant la maîtrise sur les dépenses.

Partant des hypothèses macro-économiques, tel que le taux d'inflation, estimé de la valeur du baril pétrole, ainsi que le taux de couverture de change possible, tout en s'appuyant sur les réalisations du premier semestre de l'année en cours, et l'objectif exprimé par la direction générale, le contrôle de gestion en collaboration avec sa hiérarchie établit un estimé « budget » par produits pour l'année à venir, qui sera ensuite réparti par mois.

**2-2-1 Rôle de budget**

Le budget joue un rôle important dans l'entreprise DDA :

- Il permet d'atteindre les objectifs fixés ;
- Prévoir la production de l'année (N+1) ;
- Il permet de payer les primes de rendements, à travers la comparaison des prévisions et réalisations.

## 2 2-2 Exemples d'élaboration des budgets chez DDA :

### Budgets de vente et de production :

L'élaboration des budgets pour l'année à venir chez DDA commence à partir du mois de juillet de l'année en cours, en se basant sur des projections tirées des analyses des résultats réalisés au cours du premier semestre c'est-à-dire du premier janvier au 30 juin de l'année, et bien sûr s'alignant sur l'objectif exprimé par la direction générale de l'entreprise pour l'année à budgéter.

#### A. Budget des ventes

L'élaboration du budget se déroule en plusieurs étapes qui sont :

##### 1<sup>eme</sup> étape : prévision des ventes

Cette étape nous permet de prévoir les ventes de l'année N+1, à partir des études marketing et les tendances passées. En tenant compte de tous les moyens disponible ou nécessaire

**Tableau n°05 : Les hypothèses et les probabilités sur le volume et les prix de l'année 2019**

	hypothèses sur le volume	hypothèses sur le prix
Activia Ferme	Croissance vol de 3,4% selon le trand volume des 4 derniers mois de l'année	Même prix que N
Activia Nature	Volume Stable	Même prix que N
Activia Drink	Baisse Volume De 12,1%	Augmentation prix de 5%
Activia Aux Fruits	Volume Stable	Augmentation prix de 3,5%
Danino	Volume Stable	Même prix que N
Danino Bottle	Volume Stable	Même prix que N
Danao GF	Volume Stable	Même prix que N
Danao PF	Croissance volume de 11,15% Lancement investissement sur produit	Baisse prix de 2,5%
Danette	Croissance volume de 5,76% Lancement Nouveau parfum	Même prix que N
Danone Yaoumi	Volume Stable	Même prix que N
Danone Brassé	Volume Stable	Même prix que N
Danone Licencing	Arrêt produit	Même prix que N
Mixy Lait fraise	Volume Stable	Même prix que N
Mini Prix Ferme	Volume Stable	Même prix que N
Nouveau produit	nouveau produit +7 % de volume activia B19	Prix de vente +4% du prix N de danone licencing

**Source :** document interne de l'entreprise 2019.

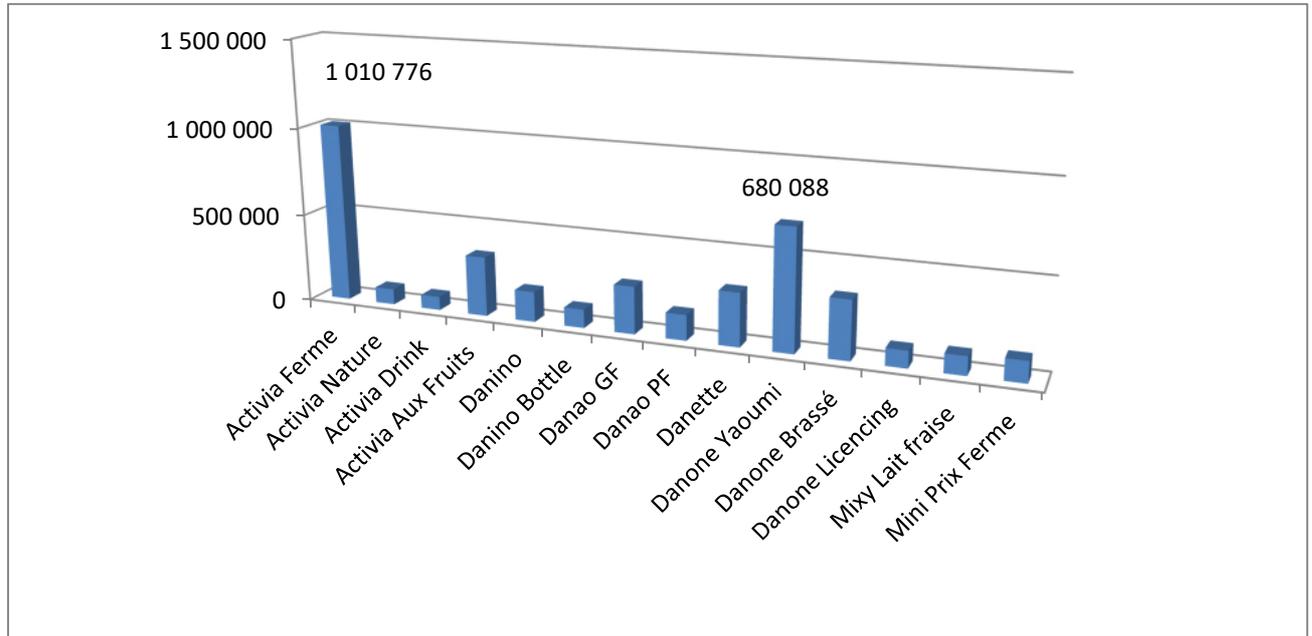
**Tableau n°06 : Chiffre d'affaires prévisionnel pour 2019 en (DA)**

les produits	Total Chiffre Affaire Réal 2018	volume prévisionnel pour 2019 (unité)	prix prévisionnel pour 2019 (DA)	CA prévu pour 2019
Activia Ferme	1 010 776	5725,7	181	1036351,7
Activia Nature	88 473	476,2	186	88573,2
Activia Drink	76 488	309,7325024	228	70619,0105
Activia Aux Fruits	336 803	2063,1	163	336285,3
Danino	170 629	558,9	305,31	170637,759
Danino Bottle	104 136	397,3	262,11	104136,303
Danao GF	265 917	2327,6	114,2456	265918,059
Danao PF	143 515	1076,745748	144	155051,388
Danette	299 609	1377,261552	230,07	316866,565
Danone Yaoumi	680 088	7017,1	96,92	680097,332
Danone Brassé	328 427	2336,5	140,56	328418,44
Danone Licencing	95 521	0	0	0
Mixy Lait fraise	104 509	1809,8	57,75	104515,95
Mini Prix Ferme	117 951	2027,7	58,17	117951,309
<b>TOTAL</b>	<b>3 822 842</b>	<b>27503,6398</b>	<b>2167,1356</b>	<b>3 775 422,3155</b>

**Source :** établi par nos propres soins à partir des données de l'entreprise 2019.

Pour l'année 2018, DANONE a réalisé un chiffre d'affaire de 3 822 842 Milliers DA, et d'après les hypothèses et les variations prévues en 2019, DDA elle doit réaliser un chiffre d'affaire inférieure au réel 2018 qu'égal à 3 775 422,3155 milliers DA.

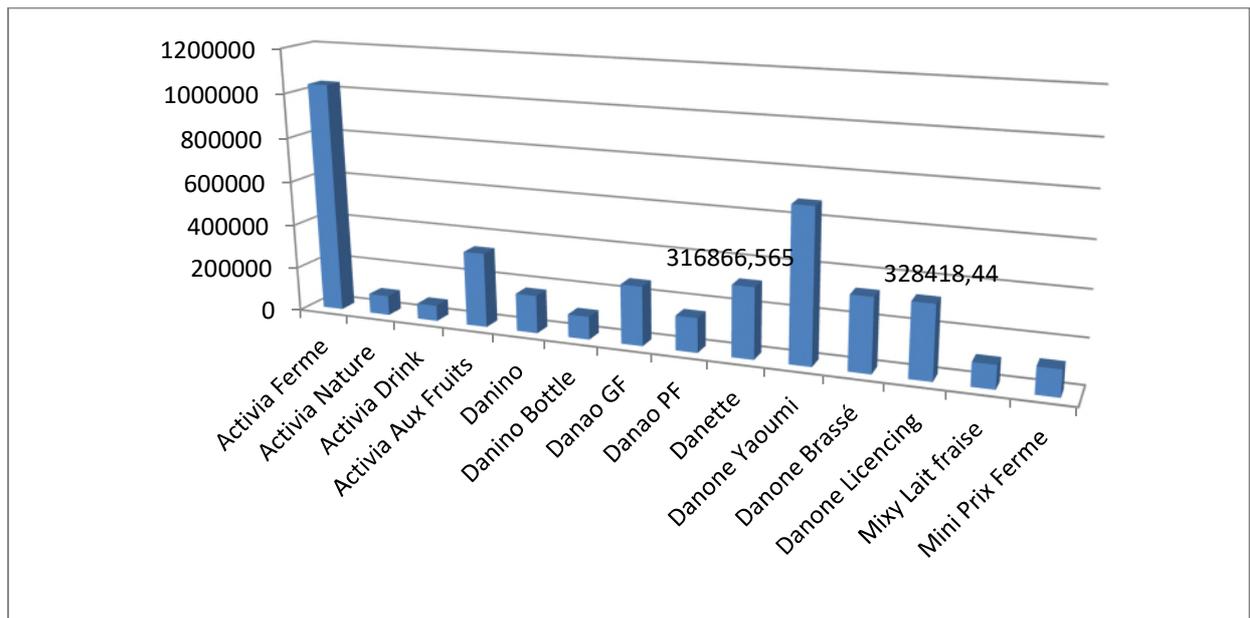
**Figure n°29 : Chiffre d'affaire réel des différents produits de DDA en 2018**



**Source :** établi par nos propres soins à partir des données de l'entreprise 2019.

Nous avons remarqué que l'entreprise a réalisé en 2018 un chiffre d'affaire élevé de 1010776DA, suit au vente du produit Activia ferme, suivi par le produit Danone Yaoumi d'une valeur de 680088DA. Ces deux produits représentent les produits les plus rentables pour l'entreprise DDA.

**Figure n°30 : Chiffre d'affaire prévisionnel issu des ventes des différents produits de DDA en 2019**



**Source :** établi par nos propres soins à partir des données de l'entreprise 2019.

Le budget des ventes pour 2019 est presque identique à celui des réalisations de 2018. Les produits Activia ferme et Danone Yaoumi sont à l'avant-plan, mais il y'a quelque variations par rapport à certains produits : par exemple : en 2018 les ventes de produits Danette a permis de réaliser un chiffre d'affaire de 299609DA, et en 2019 'entreprise vise à réaliser un chiffre d'affaire de 316 770DA, et l'entreprise DDA est susceptible de prendre la décision d'arrêter le produit Danone licencing en 2019.

### **2<sup>eme</sup> étape : budgétisation des ventes**

La budgétisation au sein de l'entreprise DDA consiste à élaborer les objectifs à court terme des ventes et les moyens correspondants à mettre en œuvre. Elle comprend le budget des ventes.

### **3<sup>eme</sup> étape : le contrôle budgétaire des ventes**

La démarche prévisionnelle est engagée afin que les objectifs soient réalisés, pour cela l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE effectue un suivi budgétaire périodique, en mesurant les résultats obtenus, en les comparants aux prévisions et en observant les motifs des écarts afin de prendre les actions correctrices. En détail nous allons présenter certains écarts dans le point suivant :

## **B. Budget de production**

Il passe par plusieurs étapes

- **1<sup>ere</sup> étape : prévision du volume de production**

Cette étape consiste à élaborer le budget de production pour objectif de rechercher le programme de production optimal c'est-à-dire celui qui permet d'obtenir les coûts de production les plus faibles et un profit le plus élevé possible.

- **2<sup>ere</sup> étape : la budgétisation de production**

Cette étape consiste à traduire cet objectif et le convertir en production par famille de produits, puis par produit et bien sur tous les frais émanant à l'atteindre

**Tableau n°07 : Budget de production pour les mois de février et mars en 2018(voir l'annexe 02)**

Les produits	volume prévisionnel de mois de février	volume réel de mois de février	volume prévisionnel de mois de mars	volume réel de mois de mars
Activia Ferme	1 768	1 728,7	2 338	2 027,8
Activia Nature	166	144,7	201	179,9
Activia Drink	146	94,4	166	160,7
Activia Aux Fruits	572	586,5	710	888,3
Danino	213	151,4	228	235,8
Danino Bottle	196	111,6	214	178,4
Danao GF	992	718,8	1 006	975,3
Danao PF	352	276,7	390	390,1
Danette	496	388,9	550	543,8
Danone Yaoumi	1 963	2 351,2	2 252	2 251,5
Danone Brassé	818	745,8	969	825,1
Danone Licencing	273	138,4	298	171,2
Mixy Lait fraise	349	683,7	416	415,8
Mini Prix Ferme	364	776,7	428	427,5
<b>TOTAL</b>	<b>8 669</b>	<b>8 897,6</b>	<b>10 165</b>	<b>9 671,3</b>

**Source :** document interne de l'entreprise 2019.

Au mois de février le total des volumes des produits réalisés est égal à 8897.6 tonne, ce qui est supérieur au volume prévu égal à 8669 tonnes.

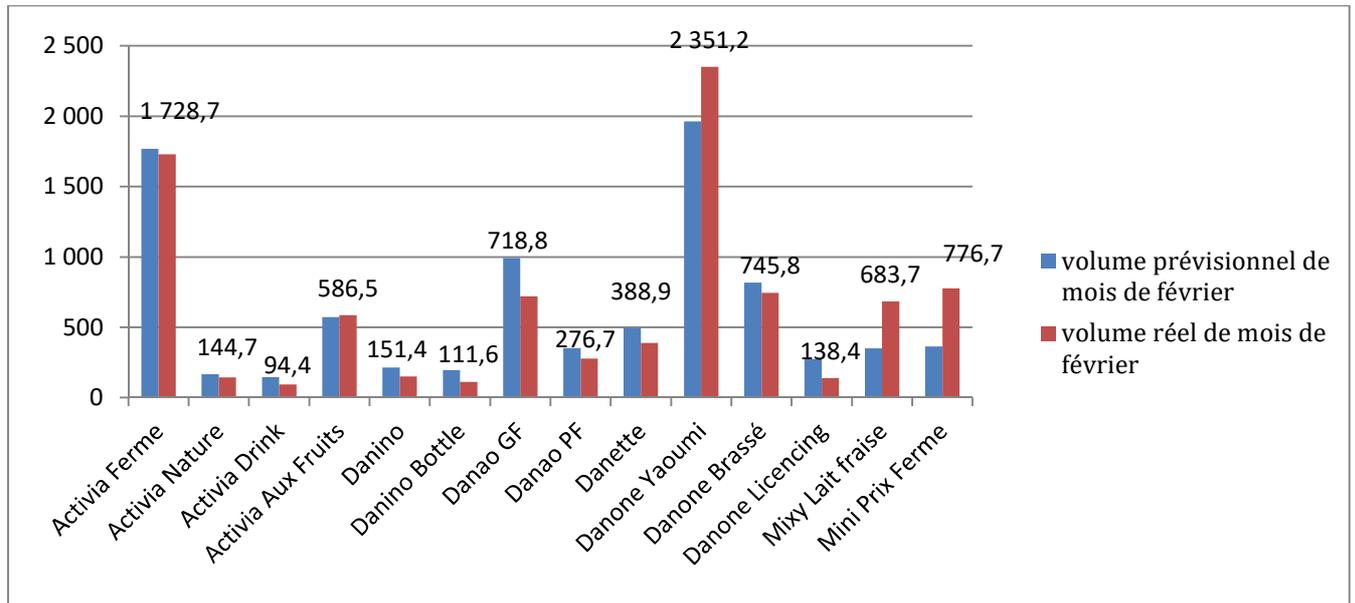
Au mois de mars c'est le contraire l'entreprise DDA n'a pas réalisé ce qu'elle a prévu ; le total des volumes prévus est égal à 10165 tonne, par contre les volumes réalisés sont égal à 9671.3 tonnes.

Donc au mois de mars il y a une incompatibilité entre les prévisions et les réalisations.

### **3<sup>eme</sup> étape : contrôle budgétaire de production**

Le contrôle budgétaire de production au sein de l'entreprise DDA effectue un suivi budgétaire périodique, en mesurant les résultats obtenus, en les comparant aux prévisions et en observant les motifs des écarts afin de prendre les actions correctrices.

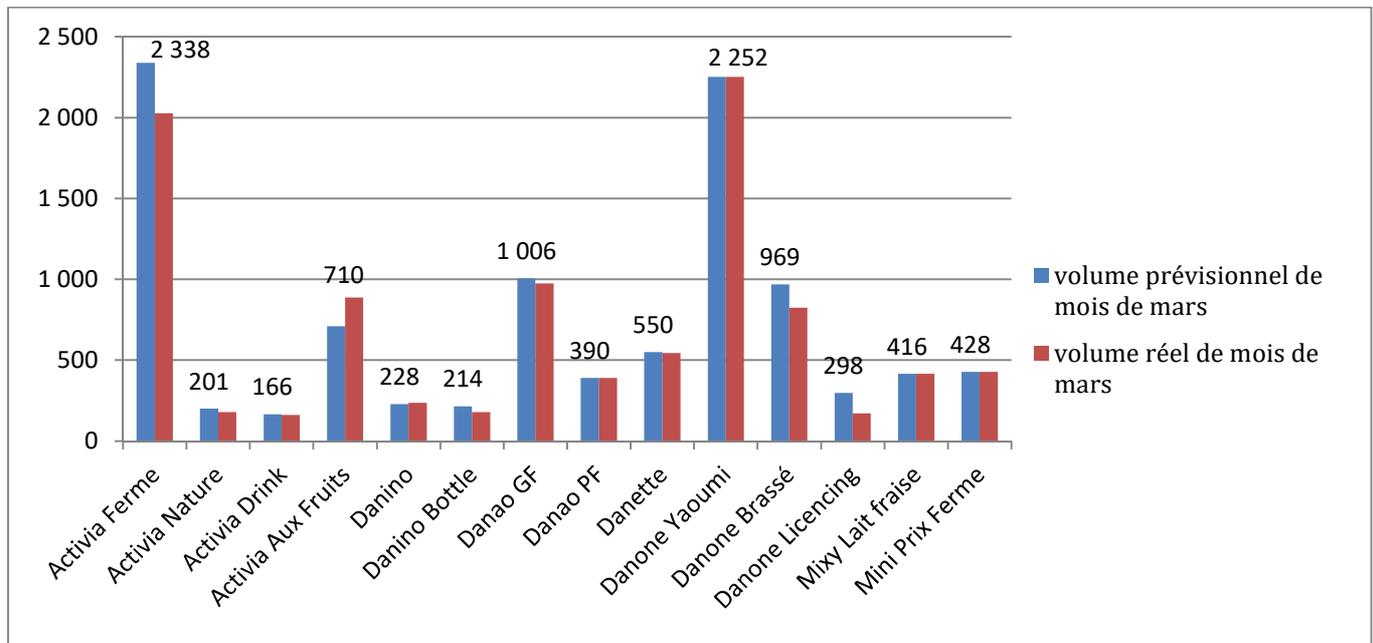
**Figure n°31 : Volumes prévisionnels des différents produits de DDA pour le mois de février 2018**



Source : établi par nos propres soins 2019.

En février 2018, l'entreprise a réalisé un chiffre d'affaire global élevé par rapport au chiffre d'affaire prévus, et les produits qu'ont augmenté fortement sont : Mini prix ferme, Mixy lait fraise et Danone yaoumi.

**Figure n°32 : Les volumes des différents produits de DDA pour le mois mars 2018**



Source : établi par nos propres soins 2019.

En mars 2018, l'entreprise DDA n'a pas réalisé les chiffres d'affaires prévus pour chaque produits, elle a réalisé un chiffre d'affaire global faible par rapport au prévu, et nous avons remarqué que les produits Activia ferme, Danone brassé et Danone licencing ont réalisé un chiffre d'affaire très éloigné au chiffre d'affaire prévu par rapport aux plupart des autres produits.

### 2-2-3 Le contrôle budgétaire

Nous allons pris à titre d'exemple, le contrôle budgétaire des ventes où nous allons présenter et analyser certains écarts.

#### ❖ Analyse des écarts

##### a. Ecart sur chiffre d'affaire

Ecart sur chiffre d'affaire = chiffre d'affaire réel – le chiffre d'affaire prévu

Ecart sur chiffre d'affaire = 19508254,8 – 19055982,8 = 452272 (favorable)

Cet écart est favorable pour l'entreprise, on remarque que le chiffre d'affaire réalisé est supérieur (>) à celui budgété.

**Tableau n°08 : Les écarts sur chiffre d'affaire en 2018 (en ier DA**

Janvier	Budget			Réel			Ecart sur CA
	volume	Prix	CA	Volume	Prix	CA	
Activia Ferme	1893	168,4	318811	1839,9	168,3	309655,17	-9155,83
Activia Nature	151	170,9	25805,9	151,6	171	25923,6	117,7
Activia Drink	156	163,2	25459,2	97,3	163,6	15918,28	-9540,92
Activia Aux Fruits	560	182,9	102424	588,2	187,2	110111,04	7687,04
Danino	224	256,6	57478,4	171,7	289,9	49775,83	-7702,57
Danino Bottle	224	164,4	36825,6	107,3	165,7	17779,61	-19045,99
Danao GF	1030	87,8	90434	633,6	91,1	57720,96	-32713,04
Danao PF	390	126,7	49413	301,8	140,5	42402,9	-7010,1
Danette	550	187,8	103290	369,6	219,1	80979,36	-22310,64
Danone Yaoumi	2240	105,4	236096	2414,4	105,3	254236,32	18140,32
Danone Brassé	866	123,7	107124,2	765,6	123,8	94781,28	-12342,92
Danone Licencing	298	110	32780	161,8	118	19092,4	-13687,6
Mixy Lait fraise	369	92,1	33984,9	710,3	92	65347,6	31362,7
Mini Prix Ferme	392	99,7	39082,4	823,4	99,7	82092,98	43010,58
<b>TOTAL</b>	<b>9343</b>	<b>2039,6</b>	<b>19055982,8</b>	<b>9136,5</b>	<b>2135,2</b>	<b>19508254,8</b>	<b>452272</b>

Source : établi par nos propres soins à partir des données de l'entreprise 2019.

DDA a réalisé un écart total sur chiffre d'affaire positif de 452272 DA cet écart est détaillé comme suite :

### 1. Variation de prix :

L'entreprise a réalisé une évolution sur tous les prix, mais nous remarquons que les prix de produits Danino et Danette ont plus augmenté par rapport aux autres.

$$\text{Danino} = (289,9 - 256,6) = 33,3 \text{ DA}$$

$$\text{Danette} = (219,1 - 187,8) = 31,3 \text{ DA}$$

$$\text{Danao PF} = (140,5 - 126,7) = 13,8 \text{ DA}$$

### 2. Variation de volume

L'entreprise a réalisé une grande augmentation de volume uniquement sur les deux produits qui sont : Mixy Lait Fraise et Mini Prix Ferme

$$\text{Mixy Lait Fraise} = (710,3 - 369) = 341,3 \text{ tonnes}$$

$$\text{Mini Prix Ferme} = (823,4 - 392) = 431,4 \text{ tonnes}$$

### 3. Variation de chiffre d'affaire par produit

L'entreprise a réalisé une grande augmentation de chiffre d'affaire sur les produits

Mixy Lait Fraise, Mini Prix Ferme et Activia Aux Fruits.

- Mixy Lait Fraise =  $(65347,6 - 33984,9) = 31362,7 \text{ DA}$

L'entreprise DDA a réalisé un écart sur chiffre d'affaire favorable de 31362,7DA, par rapport au produit Mixy lait fraise. Nous avons remarqué que l'entreprise DDA a réalisé sur production sur ce produit.

L'écart égal :

$$Q_{\text{réelle}} - Q_{\text{prévu}} = \text{écart}$$

$$710,3 - 369 = 341,3 \text{ tonnes}$$

- Mini Prix Ferme =  $82092,98 - 39082,4 = 43010,58 \text{ DA}$

L'écart est favorable de 43010,58 DA, donc l'écart réalisé est positif. Cela est dû principalement à l'augmentation de quantités réalisées, puisque les prix n'ont pas changé.

- Activia Aux Fruits =  $110111,04 - 102424 = 7687,04 \text{ DA}$

L'écart est favorable de 7687,04 DA, dû à l'augmentation de quantités réalisées, et nous avons remarqué que le prix réel de produit Activia Aux Fruits est élevé par rapport au prix prévu.

$$P_{\text{réelle}} - P_{\text{prévu}} = \text{écart}$$

$$187,2 - 182,9 = 4,3 \text{ DA}$$

la gestion budgétaire au sein de l'entreprise DDA occupe une place principale dans la prise de décision, par conséquent elle est considérée comme outil de pilotage afin de traduire les objectifs de l'entreprise sous forme de budget, qui feront par la suite l'objet d'une étude comparative des prévisions avec les réalisations de l'entreprise qui lui permet de mesurer le degré de réalisation des objectifs fixés, donner des mesures correctives et de remettre en cause les hypothèses fondamentales.

### 2-3 Les tableaux de bords

Le tableau de bord est utilisé par différentes structures de l'entreprise, il sert à suivre l'évolution des réalisations et la performance par rapport aux indicateurs fixés. Ci-dessous un exemple de tableau de bord et de calcul des indicateurs de performance industrielle.

#### ➤ **Présentation du processus de performance industrielle**

L'équipe performance industrielle a comme mission d'assurer sur le terrain le bon fonctionnement, le suivi et l'efficacité du processus de production. Pour assurer cette efficacité elle a mis en œuvre des indicateurs industriels suivant :

- Heure mains d'œuvre
- Utilisation opérationnelle des machines
- Efficacité opérationnelle
- Niveau de perte matière
- Main d'œuvre opérationnelle
- Main d'œuvre directe production

#### ➤ **Exemple de calcul des indicateurs de performance du service performance industrielle chez DDA :**

Supposant qu'on a les données suivantes :

- **Temps maximum :** 365 jours/an, 30 jours/mois et 24heures /jour
- **Temps opérationnel:** soustraire du temps maximum les non commandes, les saisonnalités, les maintenances programmées et non programmées pour la machine, les essais non productifs, inventaire fin du mois ... etc.
- **Temps de production:** c'est à soustraire du temps opérationnel les lavages et les changements qui s'opèrent soit dans le produit lui-même emballage ou ingrédients soit dans l'équipe de production ou dans les dates.
- **Temps net de production :** c'est le temps de production moins les pannes techniques, technologiques, et organisationnelle, ainsi que le temps d'ajustement et pertes (le manque qui n'a pas été justifié par l'équipe production).

La détermination des indicateurs de performance se calcule comme suit :

**a. capacité d'utilisation opérationnelle :** elle mesure l'opérationnalité de la machine par rapport à un temps maximum qui est 24 heures par jours, et dans la formule de calcul est la suivante :

**Capacité d'utilisation opérationnelle = temps opérationnel / temps maximum (24/jour)**

**b. efficacité opérationnelle :** mesurer la productivité de la machine par rapport au temps opérationnel de la machine. La formule est la suivante

**Efficacité opérationnelle = temps net de production / temps opérationnel**

**c. Efficacité de production :** c'est le rapport entre le temps net de production et le temps de production

**Efficacité de production = temps de production / temps net de production**

**d. utilisation nette :** qui est le rapport entre le temps net de production et le temps maximum.

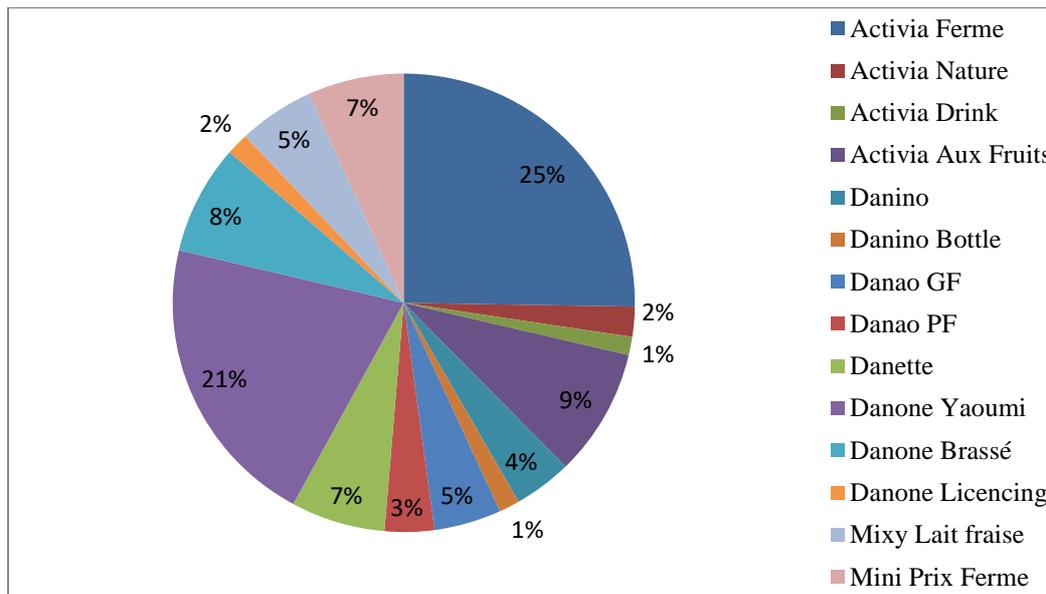
**Utilisation nette = temps net de production / temps maximum**

**Tableau n°09 : Exemple chiffré d'un tableau de bord sur le chiffre d'affaire du mois de janvier 2018**

Janvier	CA réel	taux réel
Activia Ferme	309655,17	25%
Activia Nature	25923,6	2%
Activia Drink	15918,28	1%
Activia Aux Fruits	110111,04	9%
Danino	49775,83	4%
Danino Bottle	17779,61	1%
Danao GF	57720,96	5%
Danao PF	42402,9	3%
Danette	80979,36	7%
Danone Yaoumi	254236,32	21%
Danone Brassé	94781,28	8%
Danone Licencing	19092,4	2%
Mixy Lait fraise	65347,6	5%
Mini Prix Ferme	82092,98	7%
<b>TOTAL</b>	<b>1225817,33</b>	<b>100%</b>

**Source :** établi par nos propres soins à partir des données de l'entreprise 2019.

**Figure n°33 : Schéma représentatif des taux de réalisations sur le chiffre d'affaire**



**Source :** établi par nos propres soins à partir de tableau n°08 (au mois janvier 2018) en 2019.

Les produits Activia Ferme, et Danone Yaoumi sont les produits leaders dans l'entreprise DDA en 2018, les chiffres d'affaire issue des ventes de ces deux produits sont :

- 309655.17DA pour le produit Activia Ferme avec un taux de 25%.
- 254236.32DA pour le produit Danone Yaoumi avec un taux 21%.

Le tableau de bord au sein de l'entreprise DDA, constitue un instrument et un outil important pour l'entreprise notamment dans la prise de décision, il permet de suivre régulièrement les objectifs à partir d'un bon nombre d'indicateurs afin de réaliser les objectifs. Il permet de gérer les ressources de l'entreprise, et de savoir où elle se dirige. Mais reste compliqué à mettre en œuvre puisque sa finalisation demande un travail sincère portant sur la qualité de l'information et son mode de transmission, et les tableaux de bords aident à appréhender les difficultés à venir.

La direction générale de l'entreprise DDA a pris l'initiative de mettre en place le service contrôle de gestion, malgré son place dans l'organigramme de l'entreprise, mais il reste toujours son objectif principal est la connaissance du fonctionnement interne de l'organisation et l'évolution de l'environnement, pour but d'aider la direction à la prise de décision.

## **Conclusion**

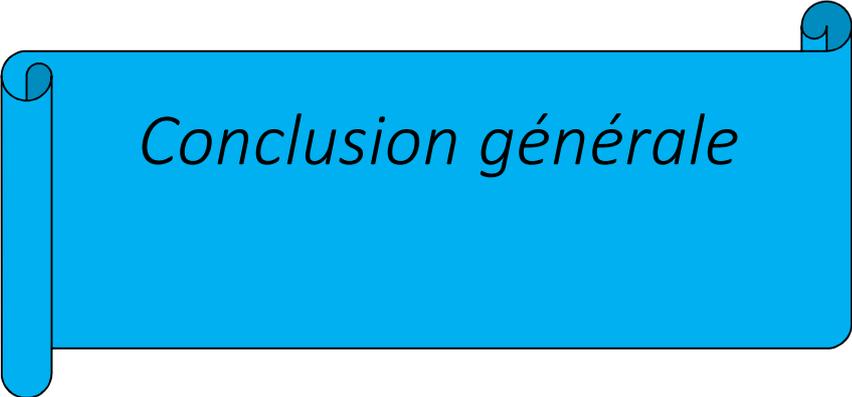
Le contrôle de gestion joue un rôle très important et l'entreprise DDA ne peut pas renoncer à cette fonction, au contraire jour après jour le contrôle de gestion assis sur le trône dans l'entreprise, car ce service au sein de l'entreprise DDA, vise à concevoir et à gérer les outils qui permettent de piloter et d'aider à la prise de décision stratégique.

Durant notre stage, nous avons reçu les informations suivantes :

Que la comptabilité analytique est l'un des moyens les plus nécessaires au sein de l'entreprise DDA, qui a pour objectif de mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats, et éclairer les prises de décision

La gestion budgétaire est un outil indispensable pour l'entreprise DDA, il permet de traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budget, et de faire des contrôles budgétaire qui consistent à dégager des écarts entre les prévisions et les réalisations.

Enfin, Le tableau de bord est un instrument qui permet à l'entreprise de faire face à l'environnement à travers l'aide qu'il offre à la prise de décision a tous les services de l'entreprise, et cet outil est un élément efficace pour les responsables, car elle leur permet de comprendre facilement la situation de l'entreprise dans les meilleurs délais.



*Conclusion générale*

# Conclusion générale

---

## Conclusion générale

Le contrôle de gestion est l'une des fonctions les importantes au sein de l'entreprise, c'est une technique de conduite des organisations, et de ses objectifs. Elle permet de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de l'entreprise, et de répondre aux besoins d'informations des gestionnaires afin de prendre la décision.

La place de cette fonction dépend de la taille, du statut et de la spécificité de chaque entreprise. Dans les grandes entreprises le contrôle de gestion est rattaché soit à la direction générale, soit à la direction financière. Par contre dans les PME c'est le comptable ou le dirigeant qui exécute les techniques de contrôle. Cependant dans chaque entreprise, pour prendre une décision, il est primordial de mettre l'accent sur une relation étroite entre le contrôle de gestion et les différents services.

Notre étude réalisée au sein de l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE, nous a permis de vérifier et de montrer l'importance de la fonction du contrôle de gestion dans la prise de décision au sein de l'entreprise.

Les résultats de notre étude nous amène aux conclusions suivantes :

- ❖ le contrôle de gestion d'une entité porte un œil bien veillant sur sa structure, ses politiques et techniques de gestion, sur ses méthodes et procédures, et sur l'emploi de ses ressources afin d'évaluer l'efficacité et l'efficience. (Il joue également un rôle très important dans la prise de décision), car il permet de fournir aux différents responsables les informations, et les recommandations nécessaires au bon fonctionnement de leurs activités, notamment à travers les deux outils : la gestion budgétaire et les tableaux de bord.
- ❖ La gestion budgétaire est un outil de pilotage de la performance, qui mesure le degré de réalisation d'un objectif. Sa mise en place nécessite une très bonne connaissance des activités, de situation de l'entreprise, pour traduire les objectifs de l'entreprise sous forme de budget, qui feront par la suite l'objet d'une étude comparative avec les réalisations.
- ❖ Quant au tableau de bord, c'est un instrument de communication et de décision qui permet aux contrôleurs de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de gestion afin de l'améliorer. Il doit être un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par les responsables de contrôle de gestion, pour l'aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service.

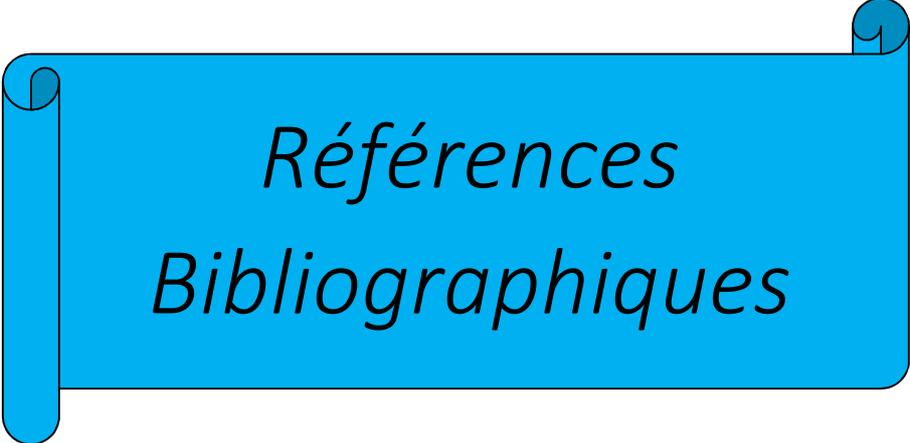
# Conclusion générale

---

## Limites et recommandations :

notre thème étant intitulé « le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision » n'a pu être traité qu'en partie, c'est un sujet très vaste, difficile et demande un temps de travail et longue durée de stage pratique pour obtenir beaucoup d'informations, qui vont nous permettre de vérifier convenablement nos hypothèses.

Une étude exploratoire auprès d'un échantillon représentatif de nos entreprises aurait pu mieux répondre à notre problématique.



*Références  
Bibliographiques*

# Bibliographie

## Ouvrages

1. ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion manuel et application », DUNOD, 5<sup>ème</sup> édition, Paris 2001.
2. ALAZARD.C, SEPARI.S « Le contrôle de gestion, manuel et application », 6<sup>ème</sup>Edition, DUNOD, Paris, 2004.
3. ALAZARD. S, SEPARI.C « Contrôle de gestion », DCG11, Edition DUNOD, Paris, 2007
4. ALAZARD.C, SEPARI.S «Le contrôle de gestion, manuel et application », , DUNOD, paris, 2010.
5. ANTHONY.R. N « Management et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> Edition, DUNOD, Paris, 2008.
6. AUGÉ.B, NARO.G, VERNHET.A « Manuel de comptabilité de gestion », DUNOD, Paris.
7. BELLUT. S « Les processus de la décision » ANFOR, 2002, Saint-Denis.
8. BENSIMHON.L, TORSET.C « Management et contrôle de gestion »,3<sup>ème</sup>Edition, 2013.
9. BERLAND.N « Mesurer et piloter la performance », Université, Paris, 2009.
10. BOUQUIN.H, KUSZLA.C « Le contrôle de gestion» 10<sup>ème</sup> Edition GESTION PUF, Paris, 2014.
11. CARLIER.B, RUPRICH-ROBERT.C « Contrôle de gestion : missions, outils, systèmes d'information et de pilotage » LETTRE DU CADRE, Toulouse, 2002.
12. CHARON.J-L, SEAPARIS « Management manuel et application », DUNOD, Paris, 2007.
13. DARBELLE.T.M, IZAR.L « Notions fondamentales de gestion d'entreprise », Edition Foucher, paris, 1998.
14. DEMEESTERE.R, LORINO.PH, MOTTIS.N « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », DUNOD 4<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2009.
15. DORIATH.B « Contrôle de gestion », 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008.
16. DORIATH.B, LOZATO.M, MENDES.P, NICOLLE.P « Comptabilité et gestion des organisations », 7<sup>ème</sup>Edition, DUNOD, Paris, 2010.
17. DUMOS.G, LADUC.D « Contrôle de gestion objectifs expertise comptable », DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2001.
18. FARNANDEZ. A « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 3<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2003.
19. FARNANDEZ. A « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 3<sup>ème</sup>Edition, Paris, 2003.
20. GAUTIER.F, A. PEZET « Contrôle de gestion», Ed. PEARSON, Paris, 2006.
21. GERMAK. PH, MARCA. J-p « Management des systèmes d'information », 4<sup>ème</sup>Edition, ORGANISATION, Paris, 1998.
22. GERVAIS.M « Contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup>Edition, ECONOMICA, Paris, 1997.
23. GERVAIS.M « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup>Edition, ECONOMICA, Paris, 2000.

24. GRANDGUILLOT.B, GRANDGUILLOT.F « L'essentiel de la comptabilité de gestion », 6<sup>ème</sup> Edition, 2014.
25. HORNGREN.C, BHIMANLA, DATAR, S, FOSTER. « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3<sup>ème</sup> Edition, PEARSON EDUCATION, France, 2006.
26. IELDO.F & ANAEL.R « Contrôle de gestion », MSG, Paris.
27. KERVILER.I, KERVILER.L « Le contrôle de gestion à la portée de tous ! » ECONOMICA, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2000.
28. LAUCATE.P « Les principes et outils essentiel du contrôle de gestion » 12 ACOR RG F° CG, guide v3, v12-v13 septembre.
29. LAUZEL. P « Comptabilité analytique », Edition SIREY, Paris, 1971.
30. LONING.H, PESQUEUX.Y, CHIAPELLO.D, SOLE.A « le contrôle de gestion » 2<sup>ème</sup> EDITION DUNOD, Paris, 1998.
31. MALO.J-L, MATHE.J-C « Essential du contrôle de gestion » Edition DUNOD, 2<sup>ème</sup> Edition, Paris.
32. PEAUCELLE.J-L, « Les systèmes d'informations », PUF, 1981.
33. PILLOU.J-F, CAILLEREZ.P « Tout sur les systèmes d'informations grandes, moyennes et petites entreprises », 2<sup>ème</sup> Edition, DUNOD, Paris, 2011.
34. RAVIGNON.L, BESCOS.P-B, JOALLAND.M, BOURGOIS.S, MALEJAC.A « La méthode ABC /ABM », Edition ORGANISATION, 1998.
35. REBOUH.B « Comptabilité analytique et contrôle de gestion » Edition ELLIPSES, Paris, 2007.
36. RIVIERE.P « Aide à la décision et performance », Ecole d'été méditerranéenne en santé Corte, Juillet 2009.
37. SANTI. J-M, MERCIER.O « La boîte à outil de la prise de décision », DUNOD, paris. 2015.
38. SCHERMERHOR N.J.R, CHAPPELL.D. S « Principes de management », Edition Village mondial, Paris, 2002.

## **Mémoires**

1. Mme BENNIA née MESBAH YAKOUT « Les changements des systèmes de contrôle de gestion, Cas d'un échantillon des entreprises algériennes », Thèse doctorat, Tlemcen, 2016.

## **Autres documents**

Document internes de l'entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE.



**Annexe 01 : Budget de vente des produit pour 2018**

	<b>Total 2018</b>	<b>Total CA 2018 réel</b>	<b>prix 2018</b>	<b>volume budgétaire</b>	<b>prix budgétaire</b>	<b>CA budgétaire</b>
Activia Ferme	5 596,4	1 010 776,0	180,611349	5725,691834	181	125 1 034
Activia Nature	476,2	88 472,7	185,770443	476,2	186	473 88
Activia Drink	352,4	76 487,6	217,066603	309,7325024	228	594 70
Activia Aux Fruits	2 063,1	336 803,0	163,254335	2 063,1	163	803 336
Danino	558,9	170 629,4	305,310437	558,9	305	638 170
Danino Bottle	397,3	104 136,1	262,109281	397,3	262	136 104
Danao GF	2 327,6	265 917,1	114,244585	2 327,6	114	917 265
Danao PF	968,7	143 514,6	148,146821	1076,745748	144	529 155
Danette	1 302,3	299 608,6	230,069692	1377,261252	230	866 316
Danone Yaoumi	7 017,1	680 088,1	96,9185501	7 017,1	97	088 680
Danone Brassé	2 336,5	328 427,3	140,564252	2 336,5	141	427 328
Danone Licencing	471,4	95 520,6	202,616614	0	-	-
Mixy Lait fraise	1 809,8	104 509,4	57,7466192	1 809,8	58	509 104
Mini Prix Ferme	2 027,7	117 951,2	58,1702059	2 027,7	58	951 117
<b>Total</b>	<b>27 705</b>	<b>3 822 842</b>	<b>137,981941</b>	<b>27 503,6</b>	<b>2 167</b>	<b>3 774 057</b>

**Annexe 02** : Le contrôle budgétaire pour les mois janvier.

Janvier	Volume Janvier budgétaire	CA Janvier réel budgétaire	Prix de vente réel budgétaire	Volume janvier réel	CA Janvier réel	Prix de vente réel	Ecart sur le volume	Ecart sur CA	Ecart sur le prix de vente
Activia Ferme	1 893	318 811	168,4	1 839,9	309 701,28	168,3	-53,1	-9 109,6	-0,1
Activia Nature	151	25 811	170,9	151,6	25 923,9	171,0	0,6	112,4	0,0
Activia Drink	156	25 495	163,2	97,3	15 916,4	163,6	-59,0	-9 578,1	0,4
Activia Aux Fruits	560	102 416	182,9	588,2	110 114,4	187,2	28,2	7 698,6	4,3
Danino	224	57 474	256,6	171,7	49 771,3	289,9	-52,3	-7 702,6	33,3
Danino Bottle	224	36 821	164,4	107,3	17 776,8	165,7	-116,7	-19 044,5	1,3
Danao GF	1 030	90 439	87,8	633,6	57 708,1	91,1	-396,0	-32 730,7	3,2
Danao PF	390	49 433	126,7	301,8	42 421,9	140,5	-88,3	-7 010,9	13,8
Danette	550	103 199	187,8	369,6	80 961,9	219,1	-180,0	-22 236,6	31,3
Danone Yaoumi	2 240	236 024	105,4	2 414,4	254 151,4	105,3	174,4	18 127,6	-0,1
Danone Brassé	866	107 135	123,7	765,6	94 788,4	123,8	-100,2	-12 346,6	0,1
Danone Licencing	298	32 756	110,0	161,8	19 095,8	118,0	-136,1	-13 660,6	8,0
Mixy Lait fraise	369	34 025	92,1	710,3	65 341,6	92,0	340,8	31 316,4	-0,1
Mini Prix Ferme	392	39 081	99,7	823,4	82 093,9	99,7	431,4	43 012,5	0,0
<b>Total</b>	<b>9 343</b>	<b>1 258 919,9</b>	<b>134,8</b>	<b>758,5</b>	<b>1 225 767,0</b>	<b>1 616,1</b>	<b>-8 584,1</b>	<b>-33 152,8</b>	<b>95,6</b>

**Annexe 03 : Le contrôle budgétaire pour les mois février**

Février	Budget			Réal			Ecart		
	Volume février	CA février	Prix de vente	Volume février	CA février	Prix de vente	Ecart sur volume	Ecart sur CA février	Ecart sur prix de vente février
Activia Ferme	1 768	298 050	168,6	1 728,7	30 750,8	17,8	-39,4	-267 298,9	-150,8
Activia Nature	166	28 441	171,0	144,7	26 300,3	181,7	-21,6	-2 140,2	10,7
Activia Drink	146	23 849	163,5	94,4	163 262,6	1 728,9	-51,4	139 413,8	1 565,4
Activia Aux Fruits	572	104 610	182,9	586,5	68 810,1	117,3	14,5	-35 800,3	-65,6
Danino	213	54 685	256,5	151,4	29 421,3	194,4	-61,8	-25 264,1	-62,1
Danino Bottle	196	32 178	164,4	111,6	88 641,6	794,3	-84,2	56 463,1	629,9
Danao GF	992	87 097	87,8	718,8	54 801,6	76,2	-273,2	-32 295,0	-11,6
Danao PF	352	44 649	126,7	276,7	119 228,1	430,8	-75,7	74 579,2	304,1
Danette	496	93 212	187,8	388,9	238 161,2	612,5	-107,6	144 949,6	424,7
Danone Yaoumi	1 963	206 832	105,4	2 351,2	102 263,3	43,5	388,2	-104 568,5	-61,9
Danone Brassé	818	101 342	124,0	745,8	19 596,1	26,3	-71,8	-81 746,3	-97,7
Danone Licencing	273	29 995	110,0	138,4	38 191,2	276,0	-134,4	8 196,7	166,0
Mixy Lait fraise	349	32 180	92,2	683,7	42 776,7	62,6	334,5	10 596,6	-29,6
Mini Prix Ferme	364	36 264	99,6	776,7	1 364 357,4	1 756,5	412,7	1 328 093,2	1 656,9
<b>Total</b>	<b>8 669</b>	<b>1 173 383</b>	<b>135,4</b>	<b>8 897,6</b>	<b>2 386 562,1</b>	<b>268,2</b>	<b>229,0</b>	<b>1 213 178,8</b>	<b>1 213 407,8</b>

**Annexe 04 : Le contrôle budgétaire pour les mois mars.**

Mars	Budget			Réel			Ecart		
	Volume mars	CA mars	Prix de vente	Volume mars	CA mars	Prix de vente	Ecart sur volume mars	Ecart sur CA	Ecart sur prix de vente mars
Activia Ferme	2 338	393 915	168,5	2 027,8	342 152,6	168,7	-310,0	-51 762,9	0,2
Activia Nature	201	34 221	170,5	179,9	30 750,8	171,0	-20,8	-3 469,9	0,4
Activia Drink	166	27 144	163,2	160,7	26 300,3	163,7	-5,6	-843,9	0,5
Activia Aux Fruits	710	129 777	182,9	888,3	163 262,6	183,8	178,7	33 485,8	0,9
Danino	228	58 470	256,4	235,8	68 810,1	291,8	7,8	10 340,0	35,3
Danino Bottle	214	35 136	164,4	178,4	29 421,3	164,9	-35,4	-5 715,1	0,5
Danao GF	1 006	88 382	87,8	975,3	88 641,6	90,9	-31,1	259,9	3,1
Danao PF	390	49 433	126,7	390,1	54 801,6	140,5	0,0	5 368,8	13,8
Danette	550	103 199	187,8	543,8	119 228,1	219,2	-5,8	16 029,6	31,5
Danone Yaoumi	2 252	237 233	105,4	2 251,5	238 161,2	105,8	0,0	928,6	0,4
Danone Brassé	969	119 950	123,7	825,1	102 263,3	123,9	-144,3	-17 686,5	0,2
Danone Licencing	298	32 770	110,0	171,2	19 596,1	114,4	-126,8	-13 173,6	4,5
Mixy Lait fraise	416	38 304	92,1	415,8	38 191,2	91,9	0,0	-112,9	-0,3
Mini Prix Ferme	428	42 606	99,7	427,5	42 776,7	100,1	0,0	171,1	0,4
<b>Total</b>	<b>10 165</b>	<b>1 390 538</b>	<b>136,8</b>	<b>9 671,3</b>	<b>1 364 357,36</b>	<b>141,1</b>	<b>-493,2</b>	<b>-26 181,1</b>	<b>4,3</b>

**Annexe 05: Tableau de Bord Ligne de Production**

	Répartition %	Ligne	Temps de Versage	EO Efficacité Opérationnelle 2018 %	Cadence Ligne T/h	Effectif sur Ligne	Réalisation/ heure	Réalisation/ Jour	Réalisation/ Shift	Capacité Industrielle
Activia ferme + nature	82	Ligne 2	20	63,6	3,6	5	2,3	54,9	18,3	55
	18	Ligne 3	20	66,9	2	4	1,3	32,1	10,7	35
Activia Drink	100	ERMI	24	75,9	0,5	2	0,4	9,1	3,0	10
Activia aux Fruit	100	Brasses	24	56,0	3,2	4	1,8	43,0	14,3	44
Danino	100	Trex	24	65,9	0,9	2	0,6	14,2	4,7	18
DaninoBottle	100	Sidel	24	65,3	0,9	3	0,6	14,1	4,7	15
Danao GF	100	Tetra 1	24	51,2	4,8	3	2,5	59,0	19,7	65
Danao PF	100	Tetra 2	24	54,8	1,1	2	0,6	14,5	4,8	15
Danette	100	Dessert 1	72	75,3	1,1	3	0,8	19,9	6,6	20
Danone Yaoumi +licencing	25	Ligne 4	15	67,4	4,3	5	2,9	69,6	23,2	65
	75	Ligne 5	18	64,3	4	5	2,6	61,7	20,6	70
Danone Brasse	100	Brasse 4	24	54,2	3,5	5	1,9	45,5	15,2	60
Mixy Lait Fraise	100	Erca 11	24	60,9	1,1	2	0,7	16,1	5,4	20
Danette Edition	100	Ligne 1	24	75,4	1,4	4	1,1	25,3	8,4	25
				64,1	32,4	47				

**Annexe 06**

In KDZD	P&L		
	2018	%	/Kg
<b>Volume To</b>	<b>101 033</b>		
<b>Net Net Sales</b>	<b>13 334 885,48</b>		<b>132,0</b>
Material Costs	7 591 087,66		
<b>Margin On Material Costs</b>	<b>5 743 797,82</b>	<b>43,1</b>	<b>56,9</b>
Industrial Costs	1 530 253,32	11,5	15,1
Logistic Costs	789 852,40	5,9	7,8
<b>Operational Contribution</b>	<b>3 423 692,10</b>	<b>25,7</b>	<b>33,9</b>
Advertising & Publicity	493 022,74	3,7	4,9
<b>Net Product Contribution</b>	<b>2 930 669,36</b>	<b>22,0</b>	<b>29,0</b>
Sales Team Overheads	348 239,24	2,6	3,4
<b>Net Channel Contribution</b>	<b>2 582 430,12</b>	<b>19,4</b>	<b>25,6</b>
Head Office Overheads	933 575,72	7,0	9,2
Research and Development Costs	189 741,72	1,4	1,9
Other Income and Expenses	310 463,16	2,3	3,1
Group Contribution	166 686,16	1,3	1,6
<b>Operating Income</b>	<b>981 963,36</b>	<b>7,4</b>	<b>9,7</b>

**Annexe 07**

			2014	2016	2016	2017	2018	FY 2019
			FY Actual	FY Actual	FY Actual	FY Target	FY Target	FY Target
	Production volumes	T	118 334	109 546	113 992	103 358	105 395	106 508
Safety	Lost time accidents	#	8	4	10	5	2	2
	FR1	/Mh	10,2	5,0	12,0	7,8	2,8	2,8
	FR2	/Mh	1,3	8,7	2,4	0,0	2,8	2,8
Quality	Consumer complaints	/kT	1,0	1,0	1,1	0,5	0,3	0,5
	A product conformity	%		64	86	92	94	95
	C product conformity	%		1,0	0	0	0	0
	Finished product losses	Kg/T	8,6	6,6	4,9	4,0	4,9	3,2
	Food safety preventive Maint	%		92,0	91,0	98,0	80,3	95
Costs/Cash	Controllable Costs	K DZD	1 797 259	1 926 697	1 793 666	1 623 375	2 034 046	2 085 107
	Controllable Costs	€/T	127,7	147,9	132,3	192,5	208,4	-194,5
	Productivity vs LY	%	1,3	-0,8	1,2	5,2	4,9	5,0
	Total Material losses	%	2,1	2,3	2,3	2,2	2,3	2,0
	Milk losses	%	1,6	1,8	2,0	1,6	1,6	1,7
	Raw losses	%	2,8	3,0	2,1	2,4	2,0	1,9
	Plastic losses	%	2,8	3,1	3,5	3,6	3,0	3,1
	Tons/FTE	#	271	246	246	257	196	260
Delivery	OU	%	78,0	72,0	61,8	46,2	43,0	40,0
	OE	%	58,9	58,8	64,4	65,8	69,3	71,5
	CIP	%	10,2	10,2	10,5	11,7	11,5	10,0
	Change over	%	1,8	1,8	2,4	3,0	3,1	3,0
	Technical downtime	%	6,6	6,6	9,1	10,5	8,9	8,5
	Technological downtime	%	13,4	13,4	6,7	5,3	4,6	4,0
Nature	Water	m <sup>3</sup> /T	6,4	8,2	7,5	4,4	8,3	7,0
	Energy	Kwh/T	442,6	442,0	444,0	434,0	427,4	400,0
	COD	Kg/T		12,4	N/A	N/A	N/A	



*Table des matières*

# Table des matières

## Remerciement

## Dédicace

## Liste des abréviations

## Sommaire

Introduction générale .....	1
<b>Chapitre I : Aspects théorique sur le contrôle de gestion .....</b>	<b>3</b>
Introduction .....	3
Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion .....	3
1-1 L'apparition du contrôle de gestion .....	3
1-2 Définition, Objectifs et les limites du contrôle de gestion.....	4
1-2-2 Rôle et objectif du contrôle de gestion .....	5
1-2-3 Objectif du contrôle de gestion.....	6
1-3 Place du contrôle de gestion .....	7
1-4 Contrôleur de gestion .....	10
1-4 -1 Définition de contrôleur de gestion .....	10
1-4-2 Rôle de contrôleur de gestion .....	10
1-4-3 Profil et qualité du contrôleur de gestion.....	12
<b>Section 02 : Outils du contrôle de gestion .....</b>	<b>13</b>
2-1 Comptabilité analytique .....	13
2-1-1 Définition de comptabilité analytique .....	13
2-1-2 objectif de la comptabilité analytique.....	13
2-1-3 Ses différents méthodes de calculs des coûts .....	14
2-2 Gestion budgétaire .....	21
2 2-1 Définitions de la gestion budgétaire .....	21
2-2-2 Différents budgets .....	21
2-2-3 Etapes de la gestion budgétaire .....	25
2-2-4 Outils de budgets .....	27
2-2-5 Ecarts .....	27
2-2-6 Intérêts et limites de la gestion budgétaire .....	29

2-3 Tableau de bord .....	30
2-3-1 Définition de tableau de bord .....	30
2-3-2 Objectifs de tableau de bord .....	30
2-3-3 Etapes d'élaboration de tableau de bord.....	32
2-3-4 Différents types de tableau de bord .....	33
Conclusion .....	36
<b>Chapitre II : L'apport de Contrôle de gestion à la prise de décision .....</b>	<b>37</b>
Introduction .....	37
<b>Section 01 : La prise de décision .....</b>	<b>37</b>
1-1 Définition de la décision .....	37
1-2 Catégories de décision.....	38
1-3 Le processus de décision.....	39
1-4 Les outils d'aide à la prise de décision .....	41
<b>Section 02 : Contrôle de gestion, comme système d'information décisionnel.....</b>	<b>44</b>
2-1 Notion générale sur le système d'information .....	44
2-1-1 L'information.....	44
2-1-2 Le système d'information.....	47
2-2 Le système décisionnel .....	50
2-2-1 Définition de système décisionnel .....	50
2-2-2 La relation entre le système décisionnel et le système informationnel .....	51
2-2-3 Les objectifs de système d'information décisionnel .....	52
2-3 le contrôle de gestion, un système d'information décisionnel.....	52
Conclusion.....	53
<b>Chapitre III : le contrôle de gestion au sein de l'entreprise DANONE DJURDJURA</b>	
<b>ALGERIE et son apport à la prise de décision</b>	
Introduction .....	54
<b>Section 01 : Présentation de l'organisation d'accueil .....</b>	<b>54</b>
1-1 Présentation du groupe DANONE .....	54
1-2 Danone Djurdjura Algérie .....	55
1-2-1 Historique et situation géographique(DANONE) .....	55
1-2-2 Identification de l'entreprise (DDA).....	56
1-2-3 Forme juridique .....	57
1-2-4 Danone actuellement .....	57
1-2-5 La production et les différents produits.....	57

1-3 Capacités de production de la CBU AKBOU .....	58
1-4 Organisation de l'entreprise DDA .....	58
1-4-1 Direction générale .....	58
1-4-2 Direction des ressources humaines .....	59
1-4-3 Direction industriel .....	59
1-4-4 Direction des achats .....	59
1-4-5 Direction Marketing .....	59
1-4-6 Direction supply chaine .....	59
1-4-7 Direction finance .....	60
Organigramme générale de l'entreprise DDA.....	61
1-5 présentation du département Finance .....	62
1-5-1 Contrôle de gestion .....	62
1-5-2 Comptabilité .....	63
1-5-3 Service trésorerie .....	63
1-5-4 Informatique .....	63
1-6 Relation entre le contrôle de gestion et les autres services de l'entreprise .....	64
<b>Section 02 : l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de l'entreprise</b>	
<b>DDA .....</b>	<b>65</b>
2-1 Présentation de la méthode de calcul de coût utilisée par l'entreprise.....	66
2-1-1 Coût de matière (coûts variables) .....	66
2-1-2 Coût de la maintenance.....	66
2-1-3 Coût de main d'œuvre .....	66
2-1-4 Coût des utilités .....	66
2-1-5 Coût de revient DDA .....	67
2-2 La gestion budgétaire au sein de l'entreprise DANONE.....	68
2-2- Rôle de budget .....	68
2-2-2 Exemples d'élaboration des budgets chez DDA.....	69
2-2-3 Le contrôle budgétaire.....	75
2-3 Les tableaux de bords.....	77
Conclusion .....	80
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>81</b>

## **Bibliographie**

**Annexes**

**Liste des figures**

**Listes de tableaux**

**Tables des matières**

***Résumé :***

Le contrôle de gestion est défini comme « un processus par le quel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs fixés par l'entreprise ».

Le contrôle de gestion permet de contrôler, mesurer, gérer et analyser l'activité de l'entreprise, à travers ses outils qui sont : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord, le contrôle de gestion est également un système d'information qui permet de faciliter la prise de décision pour les dirigeants.

**Mots clés** : le contrôle de gestion, gestion budgétaire, tableau de bord, système d'information et la prise de décision

***Resume:***

Management control is defined as a process by which managers gain the assurance that resources are obtained and used effectively and efficiently for the achievement of the objectives set by the enterprise.

The management control allows to control, measure, manage and analyze the activity of the company, through its tools which are: the cost accounting, the budget management and the dashboard, the control of management is also a system of information that facilitates decision-making for executives.

**Keywords:** management control, budget management, dashboard, information system and decision-making.