

Université Abderrahmane mira-Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales Et Des Sciences De gestion
Département Des Sciences De Gestion

Mémoire de fin cycle
En vue de l'obtention du un diplôme de master aux sciences de gestion
Spécialité : finance et comptabilité
Option : comptabilité et audit

Thème

*Le contrôle de gestion comme outil de pilotage de
l'entreprise
« Cordial boissons »*

Réalisé par :

Chetrat Saadia

Encadré par :

Mme Taguelmint Meriem Zehira

Devant le jury composé de :

Président : Mr yahiaoui

Examineur : Mme messaoudi

promotion : 2018/2019

Remerciements

REMERCIEMENTS

Je remercie d'abord le dieu le tout puissant et miséricordieux, qui m'a donné la santé, la force et le courage et la patience pour réaliser ce modeste travail.

*Je tiens de tout cœur à adresser mes remerciements les plus vifs à ma promotrice **Mme TAGUELMINT** pour toute sa disponibilité, ses orientations et sa gratitude pour la réussite de ce travail.*

*Je remercie également **Mr AMMOURA**, pour sa disponibilité et son orientation, et son encadrement tout long de stage au sein de « **CORDIAL BOISSONS** ».*

Je remercie également les membres du jury qui vont évaluer ce travail.

En fin, je remercie toute personnes qui a contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Merci



Dédicace

C'est avec profonde gratitude, que je dédie ce travail fin à :

Mes chers parents, qui ont sacrifié leur vie pour ma réussite et m'ont éclairé le chemin par leur conseils judicieux, que dieu prête bonheur et longue vie.

A mes très chers frères : Saïd et Lakhdar.

A mes très chers sœurs : Chahrazad, Assia, Amina et Kenza, que j'aime beaucoup et je leur souhaite le bonheur et la réussite.

A tous mes amis qui m'ont aidé, je leur souhaite également beaucoup de succès.

A toutes personnes qui m'ont encouragé et aidé tout au long de mes études.

Saadia

Liste des abréviations

ABC	Activity Based Costing
ABM	Activités Basd Management
CU	Cout Unitaire Préétabli
E/CA	Ecart Sur Chiffre D'affaire
E/P	Ecart Sur Prix
E/VOL	Ecart Volume
EBE	Excèdent Brut L'exercice
M	Marge Unitaire Sur Préétabli
P	Prix
P	Prévu
PCG	Plan Comptable Général
PCI	Prix De Cession Interne
PE	Production De L'exercice
Q	Quantités Vendus
R	Réel
RE	Résultat De L'exercice
TB	Tableau De Bord
TCR	Tableau De Compte De Résultat

Liste des schémas et des figures

Schémas

Schéma N°1 : rattachement à la direction générale	P12
Schéma N°2 : rattachement à la direction financier	P13

Figures

Figure N°1 : le trigonale de contrôle de gestion.....	P5
Figure N°2 : la prévision de la gestion budgétaire.....	P18
Figure N° 3: l'articulation des budgets.....	P22
Figure N°4 : les rôles de la démarche budgétaire	P23
Figure N°5 : le pilotage	P34
Figure N°6 : les deux versants de la performance	P40
Figure N° 7: les concepts liés à la performance	P41
Figure N°8 : le prix de cession	P45
Figure N°9 : la décomposition au l'analyse de l'écart de résultat.....	P52
Figure N°10 : schéma d'affectation du cout avec la méthode ABC.....	P53
Figure N°11 : L'architecture générale d'un système de calcul de cout ABC.....	P54
Figure N°12: la carte géographique de « cordial boissons ».....	P60
Figure N°13 :l'organigramme de « cordial boissons ».....	P61
Figure N°14 : effectif d'unité par catégorie socio-économique de mois de décembre 2017.....	P78
Figure N°15 : effectif de l'unité par département de mois de décembre 2017.....	P79

Liste des tableaux

Tableau N°1 : les objectifs du contrôle de gestionP7
Tableau N°2 : les rôles du contrôleur de gestion.....P9
Tableau N°3 : les qualités du contrôleur de gestionP10
Tableau N°4 : la performance externe et la performance interne.....P42
Tableau N°5 : tableau de compte de résultatP65
Tableau N°6 : Comparaison entre les charges d'exploitation réalisées par rapport aux prévisions 2017.....P68
Tableau N°7 : tableau de bord de production de mois de janvier 2017 (5L).....P71
Tableau N°8 : tableau de bord de production de mois de janvier 2016.....P72
Tableau N°9 : tableau de bord de production de mois de novembre 2017(1 ,5L).....P74
Tableau N°10 : tableau de bord de production de mois de novembre 2016.....P75
Tableau N°11 : tableau de bord de la masse salarialeP76

Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....P1

Chapitre I : notions générales sur le contrôle de gestion

Introduction

Section 1 : généralité sur le contrôle de gestion.....P3

Section 2 : le contrôleur de gestion.....P8

Section 3 : les instruments du contrôle de gestion.....P13

Conclusion

Chapitre II : le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

Introduction

Section 1 : aspects liés au pilotage.....P33

Section 2 : aspects liés à la performance.....P39

Section 3 : les outils du contrôle de gestion pour le pilotage de performance....P44

Conclusion

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage au sein de l'entreprise

« cordial boissons »

Introduction

Section 1 : présentation de la SARL « cordial boissons ».....P59

**Section 2 : le contrôle de gestion au niveau de l'entreprise « cordial
boissons ».....P64**

Conclusion

Conclusion

générale :.....P80

Bibliographie

Annexes

Introduction générale

Introduction générale

Suite à l'environnement concurrentiel actuel, les entreprises font face à des problèmes de gestion. En conséquence les managers ont dû réagir en mettant en place des outils de pilotage qui leur permettent d'atteindre leurs objectifs. Le contrôle de gestion a pour fonction d'aider le manager dans cette tâche de pilotage de l'entreprise.

Le contrôle de gestion participe aussi à la définition et à la mise en œuvre d'une structure organisationnelle cohérente à soutenir l'exécution de la stratégie de l'entreprise. Il définit en liaison avec la direction, les contours des business unités et surtout les systèmes qui permettent d'évaluer, de contrôler et de piloter les performances de ces entités.

Selon **ANTHONY 1988** : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation ».¹ Il contribue à la performance de l'organisation grâce à ses divers outils : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, et les tableaux de bord.

L'objectif de notre recherche est de montrer l'apport du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise, à travers une étude de cas menée au sein de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS ». Afin d'orienter notre travail, nous avons posé la question suivante :

Comment le contrôle de gestion permet-il d'assurer le pilotage de l'entreprise ?

De cette question principale découlent d'autres questions secondaires qui sont :

- Qu'est-ce que le pilotage de l'entreprise ?
- Quels outils de contrôle de gestion permettent-ils le pilotage de l'entreprise ?

Afin de répondre aux questions précédentes, nous avons émis les hypothèses suivantes :

- ✚ H1 : le pilotage de l'entreprise consiste à contrôler et améliorer ses performances à l'aide de divers outils.
- ✚ H2 : Le contrôle de gestion à travers ses différents outils, notamment le contrôle budgétaire et les tableaux de bord, contribue au pilotage de l'entreprise.

Pour mener ce travail, nous avons adopté la démarche méthodologique suivante : nous avons consulté différents ouvrages, et quelques mémoires, qui traitent de notre thème de

¹Sépari.S, Solle.G, LeCoeur.L, « management et contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2014, P.2

Introduction générale

recherche, ce qui nous a permis de comprendre les notions de contrôle de gestion et de pilotage de l'entreprise. Puis nous avons affecté un stage d'une durée d'un mois au sein de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS » pour vérifier nos hypothèses et répondre à notre question de départ.

Notre travail est subdivisé en trois chapitres :

- ❖ Dans le premier chapitre, nous allons présenter des généralités sur le contrôle de gestion.
- ❖ Dans le deuxième chapitre, nous allons présenter les outils de contrôle de gestion pour le pilotage de la performance.
- ❖ Le troisième chapitre est réservé au cas pratique au sein de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS ».

Chapitre I :
Notions générales sur le
Contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion c'est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider les Responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre des objectifs et d'améliorer la Performance de l'entreprise par le système de pilotage.

Pour aborder le contrôle de gestion de façon simple, nous allons asseyez dans ce chapitre d'exposer les éléments de base qui caractérisent cette fonction.

- La première section sera consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion.
- La deuxième section sera parlée sur contrôleur de gestion.
- La troisième section sera concernera les instruments du contrôle de gestion.

Section 1 : généralité sur le contrôle de gestion.

Dans cette section, nous allons présenter des généralités sur le contrôle de gestion, apporter quelques éclaircissements en présentant l'histoire du contrôle de Gestion, puis en présentent quelques définitions, ses objectifs et enfin nous aborderont les Limites du contrôle de gestion.

1-1 la naissance du contrôle de gestion²

Dans le contexte tylorien de la première moitié du XX^e siècle , les entreprises industrielles ont des objectifs de productivité et de rentabilité ainsi ; pour gérer et contrôler leurs activités de production , elles mettent en place une comptabilité analytique au comptabilité industrielle qui permet de calculer les couts de production des produits , cependant , dans cette période , cette comptabilité au contrôle de gestion se limites aux dimensions opérationnelles , techniques et financiers de la fonction de production .

avec l'accroissement de la taille des entreprise , et la diversification des activités et de la croissance des marches , il devient nécessaire de mesurer les couts de toutes les fonction de l'organisation (commerciale , ressources humaines), de prévoir les recettes et les dépenses et de responsabiliser les directeurs .ainsi, le contrôle de gestion ajoute au calcul et à l'analyse des couts de la gestion budgétaire ,c'est-à-dire la mise en place de données prévisionnelles appelées budgets avec un suivi des réalisation en mesurent les écarts , les budgets permettent de piloter la relation d'interdépendance entre niveau stratégique et niveau opérationnel.

² Sépari.S,Bonnet.F,Le breton .M,Fabre, « management et contrôle de gestion »,4^eème édition,Dunod,2017,P.5

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

A partir des données 1980, une recherche de flexibilité et de réactivité des entreprises se super pose, voire se substitue à la seule recherche de productivité.

Cette quête de flexibilité, à laquelle s'est adossée celle de l'innovation dans les années 1990, est allée de pair avec l'émergence de nouvelles configuration organisationnelles, elle mêmes soutenus par l'évolution des technologies de l'information et de communication. Ainsi, les organisations sont-elles devenues moins fonctionnelles et moins cloisonnées ; on parle alors d'organisation transversale, en processus, en projet, d'entreprises innovantes, apprenantes.

Il s'agit alors de les piloter sur de nouveaux critères avec de nouvelles variable et on demande de au contrôle de gestion construire des indicateurs plus souples et plus adoptes à ces objectifs ces caractéristiques, le contrôle de gestion devient un outil pour suivre les performances avec les tableaux de bord, pour conseiller et améliore au-delà du contrôle.

1-2 définition du contrôle de gestion

Le terme du contrôle de gestion est une procédure durable de management d'entreprise Permettant d'évaluer en temps réel l'ensemble des activités et réalisation. Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion parmi ces définitions nous citons :

Le contrôle de gestion comprend un aspect « **contrôle** » (maitrise d'une situation et « **gestion** » (optimisation des moyens rares à disposition).³

En 1962 ALFRED CHANDLER propose cette définition : « le contrôle de gestion est un outil permettant de coordonner, juger et planifier ». ⁴

Pour ROBERT N.ANTHONY 1965 : « le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que ses ressources sont obtenus et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation ». ⁵

Définition de BOUQUIN.H 1998 : « le contrôle de gestion aide les managers à comprendre l'avenir et agir en conséquence, il aide aussi les managers à orienter, si non à maitriser les actions de leurs collaboration et partenaires ». ⁶

³ LRROY.M, « DCG11 le contrôle de gestion » ; Dunod ,2016 ; page1.

⁴ LEROY.M, « le contrôle de gestion l'essentiel en fiches » ; Dunod 2016, p.1.

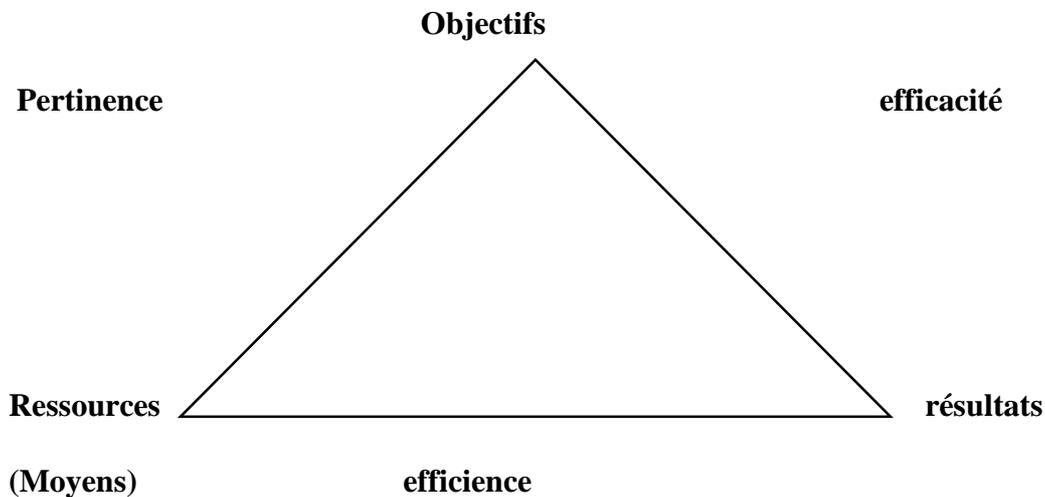
⁵ RENARD.J,NUSSBAUMER.S, « audit interne et contrôle de gestion », édition d'organisation2011,P.8

⁶ S.SEPARI,F.BONNET,M.LE BRETON,P.FABARE, « management et contrôle de gestion »,4ème édition ,P.6

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

D'après les définitions des auteurs, le contrôle de gestion met en relation trois notions importantes : l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

Figure n°1 : le trigonale du contrôle de gestion



Source: Löning H. , et All ., « contrôle de gestion organisation, outil et pratique »,3ème édition Dunod, paris, 2008, p6.

D'après ce schéma :

- La pertinence (des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs) ;
- L'efficacité (la capacité à atteindre l'objectifs, c'est-à-dire a atteindre un résultat conforme à l'objectif) ;
- L'efficience (la mise en œuvre minimum des ressources nécessaire, pour le résultat obtenu.

1-3 objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs de contrôle de gestion sont :⁷

- **L'évaluation et l'amélioration de la performance de l'entreprise**

Dans l'environnement complexe et incertain doit assurer en permanence Ses objectifs et ses actions, le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences de l'entreprise. Le contrôle de gestion permet d'allouer les ressources aux objectifs stratégiques ; tout en optimiser la qualité, le cout, le délai.

⁷ Alazard. C,Sépari.S, « le contrôle de gestion manuel et application » ;2ème édition ,Dunod,Paris,2010,P20

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

➤ L'amélioration permanente de l'organisation

Pour utiliser au 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 assurer la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels, et en améliorer ceux qui ne sont pas rentables .le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus à mesurer leurs couts pour déterminer les marges, et les leviers de développement possible de valeur ajoutée.

➤ La prise en compte des risques

Dans le pilotage de la performance deviennent Indissociable, et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise Sur ses parties prenantes en intégrant les risques liées.

Ainsi le contrôle de gestion peut valoriser les impacts de ces activités sur la création de valeur pour les parties prenants ; selon différents critères avec des degrés d'occurrence (d'apparition) de risque divers.

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

Tableau n°1 : les objectifs du contrôle de gestion

Avant ; l'objectif du contrôle de gestion était là :	Maitrise des couts	Prévoir, mesurer, contrôler les Couts pour allouer les ressources et Atteindre les objectifs.
Aujourd'hui ; on ajoute un Deuxième ensemble D'objectifs	L'amélioration continue Des processus	Prévoir, progresser, accompagner Le changement, faire évoluer, les outils, les systèmes d'information les comportements

Source : Alazard C., Sépari S, « DCG11 contrôle de gestion manuel et application » ; 2ème édition, Dunod, paris, 2010 ; P.22

1-4 limites du contrôle de gestion

Il existe une triple limite fondamentale au contrôle de gestion :⁸

- ❖ tout n'est pas mesurable à un cout raisonnable, et pourtant il fait bien Piloter le système ;
- ❖ Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de De toutes les manipulations, cela limite la confiance qu'on peut accorder au système De contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (Renouveler les indicateurs utilisés, les rendre confidentiels, etc.) Et cela induit du stress, Notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et conduisent à exiger l'impossible.
- ❖ Les managers ne doivent pas se contenter de l'indicateur de contrôle de gestion, Mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de L'entreprise (et aussi rencontrer en direct des clients) afin que les indicateurs ne détectent pas tout.

⁸ AKKOUCHE HAMZA ,ZIDI AMAR, « le contrôle de gestion sa contribution à la performance de l'entreprise », mémoire de fin cycle en vue de l'obtention de diplôme de master ,option ,CCA ,2016

Section 2 : le contrôleur de gestion

Dans cette section nous allons présenter le rôle et mission du contrôleur de gestion, des qualités et ces métiers, en terminant par sa position auprès de la direction.

2-1 rôles et missions du contrôleur de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle important dans les Enterprise mais malgré ça il présente certaines lacunes

2-1-1le rôle de contrôleur de gestion

Aujourd'hui à partir des définitions et de limitations du contrôle de gestion dans l'organisation, deux grands rôles sont affectés au contrôleur de gestion :⁹

a) Un rôle de vérification et de contrôle

Le contrôleur de gestion « doit s'assurer que l'information financière de l'unité est juste et que les pratiques de contrôle interne sont conformes aux procédures et à la politique du groupe. »

b) Un rôle d'aide à la décision

Un second rôle, compatible et complémentaire avec le premier. De plus en plus demande et étendu, consiste à produire des informations aux managers opérationnels et stratégique afin de les aider dans le pilotage de leur activités.

Le tableau ci-dessous, présente les nouveaux rôles du contrôleur de gestion au de l a des rôles traditionnels

⁹ Sépari.S,Bonnet.F,Le Borton.M,Fabre.P, « DCSG3 management et contrôle de gestion » ,4ème édition,Dunod,2017,P.18

Tableau 2 : les rôles du contrôleur de gestion

Rôle classique	Nouveaux rôles
Traduction de la politique générale en plans, programme, budgets	Démarche dynamique permanente d'amélioration accompagnement du changement de l'organisation et des compétences.
Analyse des résultats et des écarts, sur les couts, 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, managé d'équipe et de projet.

Source : Alazarad.C, Sépari .S ;Op Cit P.29

2-1-2 les missions du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion dont le rôle premier était de fournir certaines information, a vu ses Missions, s'élargir auprès de l'acteur de toute l'organisation ; c'est possible de synthétiser ses missions actuelles autour de trois axes :¹⁰

a) Fournir des Information

Fournir des informations pertinentes et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte

b) Acteur

Communiquer, expliciter, conseiller les auteurs dans l'utilisation des outils de gestion.

c) Organisation

Aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans le changement à mettre en œuvre.

¹⁰ Alazard.C,Sépari.S,Op.Cit,P29

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

2-2 les qualités du contrôleur de gestion

Le tableau ci-dessous présente les qualités des contrôleurs de gestion

Tableau n°3 : les qualités du contrôleur de gestion

Qualités techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none">• Rigoureux, méthodique, organisé ;• Fiable, claire• Cohérent• Capable de synthèse• Faisant circuler. l'information sélectionnée• Maitriser les délais• Connaissant les différents outils	<ul style="list-style-type: none">• Morales : honnêteté, humilité ;• Communication : dialogue, animation, formation, persuasion• Mentales : ouverture, critique, créativité• Collectives : écoute accompagnement, implication• Sociales, gestion des conflits• Entrepreneuriales : expert d'entreprise

Source : Alazard .C, Sépari .S ; Op.cit. , P30

2-3 métier de contrôleur de gestion

D'une fonction technique traditionnelle consistant à comprendre, à traduire les outils de gestion particulièrement financiers et à évaluer la performance de centres de responsabilités, le métier de contrôleurs de gestion a évolué vers des fonctions de conseil et de communication , il fait donc change la situation du contrôleurs de gestion dans l'organisation de l'entreprise ainsi que son profil , afin de lui permettre d'exercice ses nouvelles fonctions.¹¹

¹¹ Langlois.L,Bonnier.C,Bringer.M, « contrôle de gestion »,Paris,2006,P.29

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

2-3-1 les compétences requises ¹²

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent ; il doit être en effet à la fois :

➤ **Spécialiste** : maîtriser les outils pointus,

Généraliste : organiser ; coordonner les procédures ;

➤ **Opérationnel** : gérer l'exécution ;

Fonctionnel : conseiller les décideurs ;

➤ **Technicien** : intégrer la dimension technique ;

Humain : gérer les hommes et les groupes ;

Ainsi ; apparaissent une extension et une diversification du contrôleur de gestion il doit :

- Mettre en place les procédures de contrôle de opérationnel n'nécessaires ;
- Formes et motiver les exécutants pour les responsabiliser ;
- Informer et conseiller les décideurs ;

La diversité des missions du contrôleur de gestion montre le rôle stratégique de ce système d'information et la compétence tant technique qu'organisationnelle et humaines requises par la fonction.

2-3-2les fonctions du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit d'abord participer à l'élaboration des objectifs de l'entreprise ; le contrôleur de gestion exerce par exemple des missions de : ¹³

- Mise en œuvre du système de contrôle ;
- Conception d'outils de contrôle (couts, tableaux de bord, etc.) ;
- Conseil et animation ;
- Information et de communication entre les individus et les hiérarchiques ;
- Mesurer, contrôler et prévoir les résultats opérationnels de l'entreprise ;
- Calculs et pilotage des couts ;
- Elaborer des prévisions puis assurer un contrôle budgétaire ;
- Coordonner les activités ;

¹² Alazard .C, Sépari .S,Op.Cit , P.29

¹³ Sépari.S,Solle.G,Le Cœur.L, « DSCG management et contrôle de gestion , l'essentiel en fiches »,2ème édition ,Dunod ,Paris,2014,P9

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

- Prévoir et maîtriser les risques liés à l'activité opérationnelle mais aussi les incidences financières de ces risques ;
- Gérer des projets.

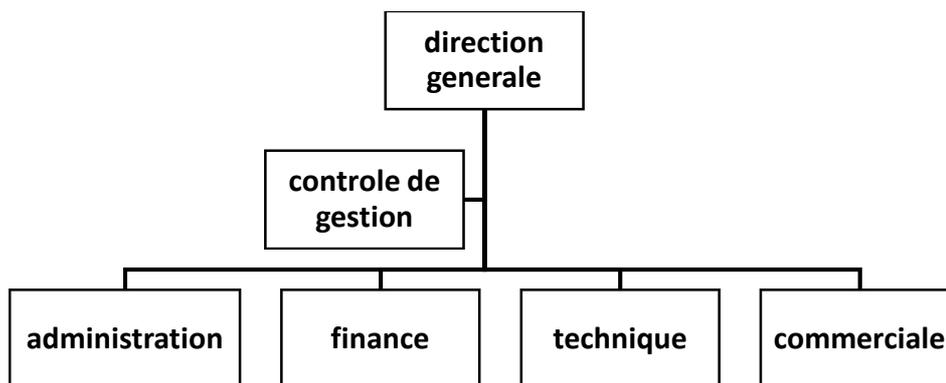
2-3 positions du contrôleur de gestion dans l'organisation

Il n'y a pas de règles et de normes pour positionner le contrôleur de gestion dans l'organigramme d'une organisation puisque de nombreux facteurs de contingence liés à la taille, à la nature du pouvoir, à l'activité conditionnent sa place.¹⁴

a) Rattachement à la direction générale :

Cette position peut lier le contrôle de gestion et la stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui du directeur financier.

Schéma n° 01 : Rattachement à la direction générale



Source : Bouin .X. Simon.F.X., « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème édition, Dunod, Paris, 2009, P.50

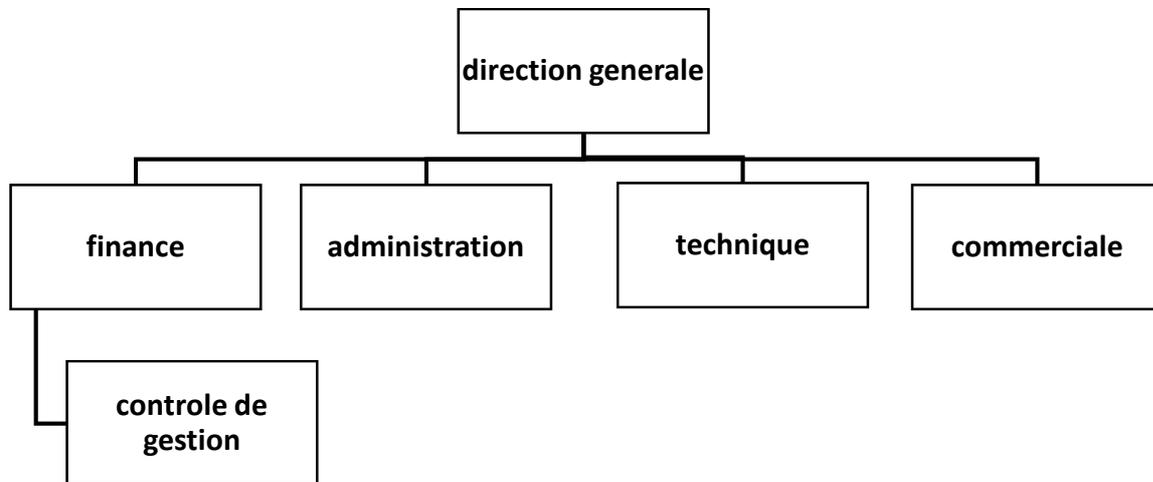
b) Rattachement à la direction financière :

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

¹⁴ Alazard.C, Sépari.S, « DCG11 contrôle de gestion manuel et application », 2ème édition, Dunod, Paris, 2010, P31

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

Schéma N°2 : Rattachement à la direction financière



source : Löning.M.,et autre , « le contrôle de gestion , organisation , outils et pratique » ;3éme édition ;Dunod, paris ,2008,P.286

c) Rattachement à une direction autonomie, au même niveau que d'autre direction

Cette position accorde, un place égale à toutes les directions en dessous la direction générale ce qui faciliter les échanges entre les directions et accorder au contrôleur de gestion peut être aussi directeur financier et administratif.

Dans les structure, décentralises (filiales, centres de profit) le contrôleur de gestion Peut-être aussi attache au responsable de l'entité de base. en termes hiérarchique et au contrôleur de gestion central, en terme fonctionnels, quelle que soit sa Position ; le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain, écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le Consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

Section3 : les outils du contrôle de gestion.

Pour atteindre ses objectifs les contrôleurs de gestion s'appuient sur un certain nombre d'outils, que nous allons développer dans cette section.

- ✚ Comptabilité analytique ;
- ✚ Gestion budgétaire ;
- ✚ Le tableau de bord ;
- ✚ Les systèmes d'informations.

3-1 la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une méthode de calcul de Coûts, des produits d'une organisation ; elle n'a pas seulement pour mission de calculer des Coûts mais également d'aider à la prise de décision.

3-1-1 définition :

GERRAD MELYON : « La comptabilité analytique est un outil de gestion destiné et examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations à la prise de décision ». ¹⁵

Selon **DUBRULE LOUIS(2003)** : « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçue pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision .les réseaux d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendante des objectifs recherchés par les utilisateurs. » ¹⁶

Les rôles possibles pour la comptabilité analytique : ¹⁷

- Outil d'information sur ce que se fait, se passe dans les services ;
- Outil de relation entre les individus, les équipes, les ateliers, etc.
- Dispositif de connaissances dans l'action.

¹⁵Melyon .G ; « comptabilité analytique »,3^{ème} édition ; 2004, P.8

¹⁶Dubrulle .L ; Jordain .D ., « comptabilité analytique de gestion » Dunod, paris, 2003, P.6

¹⁷ Sépari.S,Solle.G,Le Cœur, « management et contrôle de gestion »,2^{ème} édition,P.44

3-1-2 l'objectif de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de retraitement des données dont l'objectif essentiel est les suivants : ¹⁸

- ✓ Connaitre les couts de différentes fonctions assumées par l'entreprise
- ✓ Déterminer les bases d'évolutions de certains éléments du bilan de l'entreprise.
- ✓ Expliquer les résultats en calculant les couts des produits (biens et service) pour les Compares aux prix de vents correspondants.
- ✓ Etablir la prévision de charges et produits courants (cout préétablis et budgets D'exploitation).
- ✓ Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts éventuels.

3-1-3 Notion de cout

En première analyse le terme de « cout » utilise en comptabilité de gestion est équivalent à celui de « charge » utilise en comptabilité.

a) Définition d'un cout

« C'est la somme des charges relatives à un élément défini au sien du réseau comptable »¹⁹

b) Les caractéristiques d'un cout

Le cout est alors un mode de traitement des charges défini par les trois caractéristiques suivantes

- ❖ **Le champ d'application :** le champ d'application du cout est très varié il peut s'appliquer à :
 - une fonction a une sous fonction économique de l'entreprise (approvisionnement, production, distribution, administration) ;
 - un moyen d'exploitation (magasin, rayon, client, fournisseur) ;
 - un centre de responsabilité c'est-à-dire un sous-système de l'entreprise doté d'un indicateur de performance et a qui est laissée latitude dans les moyens à mettre en œuvre pour satisfaire ses objectifs (direction, commerciale, direction technique).

❖ Le montant de calcul

Ce critère permet de distinguer deux type de couts (les couts historique, le cout préétabli)

¹⁸ Melyon.G, « comptabilite analytique »,3éme édition,P.9

¹⁹ Alazard.C,Sépari.S,Op.Cit,P.47

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

- **Le cout réel :** est un cout calculé à partir des dépenses réelles effectuées par l'entreprise
- **Le cout préétabli :** est un cout calculé à partir des dépenses estimées pour des périodes postérieurs.
- ❖ **Le contenu :** il s'agit de prendre en compte la totalité des charges (cout complet), ou il ne prend en charge qu'une partie de ces charges (cout partiel).
- **Cout complet :** ces couts sont constitués par la totalité des charges relatives à l'objet du calcul
- **cout partiel :** ce sont des couts obtenu en n'incorporant qu'une partie de charges pertinentes.

c) Typologie des couts

- Cout direct/ cout indirect ;
- Cout fixe/cout variable ;
- Cout complet/ cout partiel ;
- Cout réel/ cout préétabli ;
- Cout moyen/ cout marginal ;
- Cout cache / cout latent.

d) Les méthodes des calculs de cout

❖ Méthode de cout variable

« La méthode de cout variables ne retient que les charges variable, qu'elles soient directes ou indirectes dans le cout des produits »²⁰

Pour ce calcul, il donc indispensable d'identifier les charge variables des centres d'analyse, cette démarche concerne essentiellement les centres opérationnels principaux et certaine centres opérationnels auxiliaires. L'imputation des charges indirects variables s'effectue, en général, sans difficulté puisque les charges variables, sont par définition même ; liée aux opérations de production et de vente.

Les couts variables obtenus permettant le calcul d'une marge sur cout variable par produit.

²⁰ Ibid., P160

❖ La méthode de cout direct

« La méthode de cout directs intègre dans les couts uniquement les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variable au de charges fixes ». ²¹

Comme ce cout ne comprend que les charges directes, c'est donc un regroupement aisé à réaliser et dont le calcul ne souffre aucune ambiguïté, il n'analyse pas les charges indirectes qui sont imputées globalement sur la somme des marges sur cout directes générées par chaque produit.

❖ La méthode de cout complet

La méthode de calcul des couts complets consiste à rattacher l'ensemble des couts aux produits que ces couts sont variable au de capacité, mais ce faisant nouvelle difficultés appariât quand il s'agit de rattaches les couts indirectes aux produits. ²²

Les couts indirects sont des couts générés par des activités au des services réalisant plusieurs produits, des ressources ces communes sont alors employés pour des différents produits.

❖ La méthode cout spécifique

La méthode de cout spécifique prolonge la démarche de celle des couts variables, elle impute à chaque produit, les charges indirects fixes qui lui sont propres, elle permet aussi de dégager une marge sur couts spécifique aussi doit permettre la couverture des charges fixes indirects réputées charges communes de l'entreprise. ²³

3-2 la gestion budgétaire

L'objectif du contrôle de gestion est d'améliorer la performance de l'entreprise.

Plusieurs outils sont utilisés tels que la gestion budgétaire.

²¹ Ibid,P.161

²² BERLAND.N, « mesure et piloter de la performance »,2009,P30

²³ Alazard.C,Sépari.S, Op.Cit,P.30

3-2-1 définitions

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrée, appelé budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». ²⁴

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle traduit par :

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

3-2-2 la démarche budgétaire

1- La prévision

Ce premier processus, qui se situe avant l'action, vise à organiser, à court terme, les activités de l'entreprise de façon cohérente avec ses objectifs.

Il comprend les activités de prévision, de définition des plans d'action et de budgétisation qui peuvent intégrer entre elles. ²⁵

1-1 Les techniques de prévision

Pour élaborer tous les budgets et leur articulation, il est nécessaire d'établir des prévisions d'activités de ventes et de production et gestion de stocks. ²⁶

²⁴Doriath .B, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition , Dunod,Paris ,2008,P.1

²⁵ Doriath.b,Goujet.C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3^{ème} édition ,P2

²⁶ Alazard.C,Sépari.S, « DCG11 contrôle de gestion manuel et application »,2^{ème} édition,Dunod,Paris ;2010,P257

1-1-1 Les techniques de prévisions de ventes

Des nombreuses techniques de ventes existent qui n'ont pas toutes les mêmes objectifs :

- Les études de marches, les abonnements à des panels, les marches tests sont des méthodes qui permettent de connaître au mieux la demande du produit et marche potentiel de l'entreprise ;
- Les méthodes d'extrapolation des coefficients saisonniers, l'interrogation de la force de vente de l'entreprise permettent elles, de déterminer l'évolution des ventes du produit dans le futur.

Les méthodes quantitatives de prévisions des ventes

1) Les ajustements

Ces techniques s'appuient sur l'étude chiffrée des données caractérisant une variable économique. La prévision sur l'état futur de la variable est obtenue pour extrapolation des tendances mise en évidence, et on suppose la régularité.

Ces procédés d'ajustement peuvent être graphiques, mécaniques ou analytique.

2) Les séries chronologiques

Une série chronologique est une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique en fonction du temps.

3) Le lissage exponentiel

Cette méthode de prévision calcule, de fait, une moyenne des observations passées mais en les pondérant, les observations ont un poids décroissant en fonction de leur ancienneté.

1-1-2 Les techniques de gestion de production ²⁷

1) La programmation linéaire

La programmation linéaire est une technique qui permet à l'interrogation suivante : le programme de vente détermine an amont par les services commerciaux.

2) Calcul des besoins en composants

Le calcul des besoins en composants ou PBC (planification des besoins en composants) correspond à la gestion des stocks des matières premiers nécessaire à la production.

²⁷Alazard.C,Sépari.S,Op.Cit,P.265

3) Les méthodes de chargements et les goulots d'étranglement

La notion goulot d'étranglement est liée au concept de chargement des ateliers et a un manque de capacité, pour satisfaire les besoins de fabrication.

4) L'ordonnancement

Tout ces calcules doivent permettre d'harmoniser les prévisions des ventes et le programme de production afin de pouvoir envisager les conséquences budgétaires.

1- 1-3Les techniques de gestion de stocks

L'existence de stock est un moyen de concilier des objectifs contradictoire :

- La fabrication et la vente dans le cas des produits finis ;
- Les impératifs des fournisseurs et ceux de la production pour les matières premiers et les composants relevé de la compétence des services d'approvisionnements, et la nécessité des budgets spécifique.

1) Les fondements économiques de la gestion des stocks

Le rôle de la fonction d'approvisionnement peut être défini l'obligation de fournir les matières premières et composants en qualité et quantité suffisantes, au moment voulu et au coût le plus bas possible.

Pour autant, constituer et conserver un stock entraîne de coûts « techniques dont la minimisation doit être objectif important de cette fonction.

2) Les modèles de gestion de stocks

Pour assurer une gestion optimale des stocks ; il faut connaître la cadence d'approvisionnement des délais de livraison et les niveaux de sécurité pour limiter les risques de rupture des stocks.

2- La budgétisation (le budget)

La programmation finale donne le budget du projet, et sert en même temps de document d'autorisation pour exécuter les différentes tâches prévues. Le budget précise l'évolution du

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

commun des couts tout au long de la durée du projet, les performances attendues période par période.²⁸

2-1 Définition du budget

Le budget défini comme étant : « une prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé »^{PCG1982}²⁹

Pour **GERVAIS.M** le budget est : « un plan à court terme chiffre comptant affectation des ressources et assignation de responsabilités aux unités de l'entreprise ».

2-2 Classification d'un budget

Il existe deux principaux types de budget :

✚ **Les budgets fonctionnels ou d'exploitation** : se composent d'un

- Budget des ventes,
- Budgets de production,
- Budgets des approvisionnements,
- Budgets des services généraux,

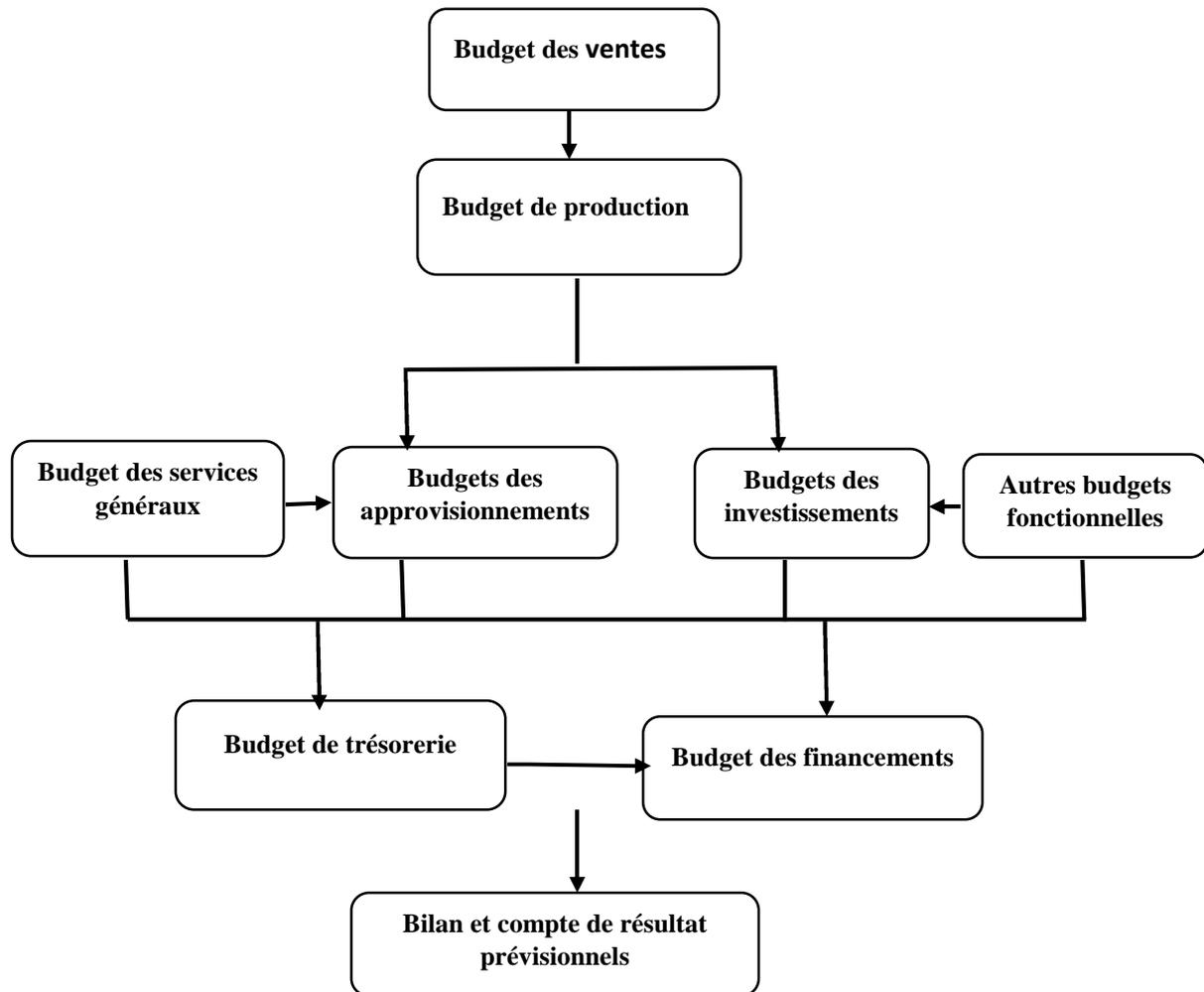
✚ **Les budgets financiers ou de synthèse** : se composent d'un

- Budgets de trésorerie,
- Budgets des investissements,
- Budgets des financements,

²⁸ Molo.J-L,Mathé.J-c, « l'essentiel du contrôle de gestion »,2ème édition,P.169

²⁹ Bensimhon.L,Torset.C, « le meilleur du DSCG3 management et contrôle de gestion »,3ème édition ,2013,P.106

Schéma n° 3: l'articulation des budgets



Source : Bensihmon.L, Torset.C, « le meilleur DSCG3 management et contrôle de gestion », 3^{ème} édition ,2013,P.108

2-3 le rôle du budget

On attribue divers rôles au budget, en mettant le plus souvent : ³⁰

📊 La gestion prévisionnelle

Le budget doit permettre de prévoir ce qui va être dans l'organisation, les difficultés à venir, et de choisir les programmes d'activités.

³⁰ Berland.N, Yves De Rongé , « contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales »,2012,P.273

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

✚ La coordination / communication

Le processus budgétaire conduit les différents services à se coordonner, aussi l'occasion pour la direction, de communiquer sur ses objectifs et, pour les responsables, de faire remonter certaines informations.

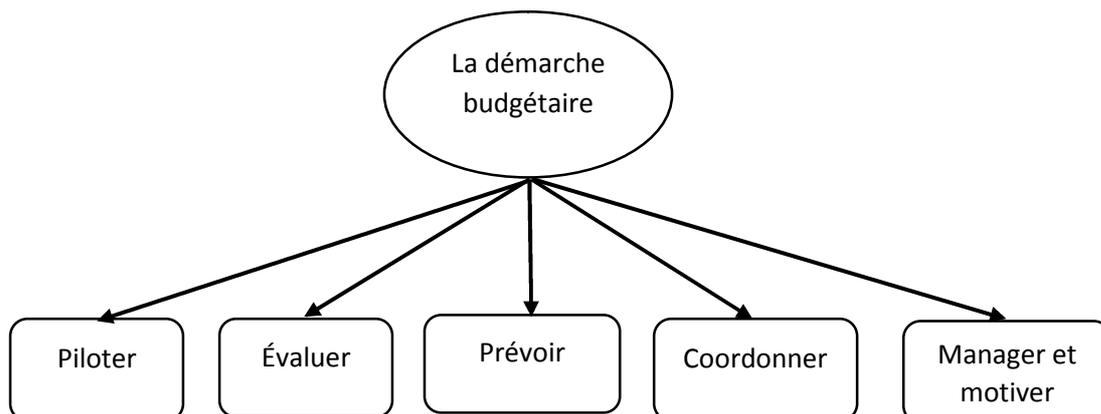
✚ La délégation / motivation

Il est possible d'utiliser le budget comme un contrôle, passe entre un responsable et sa hiérarchie, sur les résultats à atteindre et les moyens à mettre en œuvre.

✚ L'apprentissage ou management

Le budget est une occasion privilégiée d'introduire la dimension économique et financière dans les choix opérationnels qui sont faits, il est un outil d'apprentissage ou management.

Schéma n°4 : les rôles de la démarche budgétaire



Source : Bensihmon.L, Torset.C, « Le meilleur du DSCG3 management et contrôle de gestion », 3^{ème} édition, 2013, P.107

3- Le contrôle budgétaire

Est un processus de comparaison et d'interprétation des résultats réalisés par rapport aux prévisions chiffrées du budget à différents niveaux de l'organisation.

ses rôles sont multiples : ³¹

- 3 La recherche de la cause d'écart
- 4 La communication aux différents niveaux hiérarchiques de la performance réalisée.

³¹ Berland.N, Yves De Rongé ,Op.Cit,P301

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

- 5 La prise de mesures correctives en vue de mettre en œuvre les objectifs préalablement définis dans le budget.
- 6 L'évaluation de la performance des différents composants de l'organisation et de leurs responsables.

Le contrôle budgétaire ne peut remplir ses rôles correctement que si la responsabilité de chaque écart mesure entre les résultats réalisés et les prévisions budgétaires.

3-3 le tableau de bord

Le contrôle de gestion place différents approches et outils de gestion, parmi eux le tableau de bord.

Le tableau de bord est un outil de pilotage permettant de mesurer la performance de l'entreprise.

3- 3-1 définitions et objectif de tableau de bord

« Un tableau de bord est un document rassemblant de manière claire et Synthétiques un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service d'une fonction ; d'une équipe ». ³²

Pour **GERVAIS.M** défini le tableau de bord comme étant : « le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler le marché de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités. »³³

- ✓ Constituer un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapidement et de façon ciblée ;
- ✓ Fournir une information aux différents responsables d'une entreprise ;
- ✓ Donner à chacun l'information dont il a besoin pour piloter la performance de son entité, en garantissant une conférence globale des informations ;

³² Alazard .C, Sépari.S ,Op.Cit ,P552

³³ Bensimhon .L, Torset .C , « le meilleur DSCG3 management et contrôle de gestion »,3ème édition ,2013,P150

3-3-2 rôles du tableau de bord ³⁴

a) Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison

Le tableau de bord permet de contrôler en permanence la réalisation 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 de faire apparaître ce qui est à normal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise, la qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus.

b) Le tableau de bord, aide à la décision

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

La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complète par une analyse des causes de ces phénomènes et par la mise en œuvre d'action correctives suivies et menées à long terme.

c) Le tableau de bord, 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 au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts.

3-3-4 critères de qualité d'un tableau de bord

Pour remplir correctement son rôle d'outil de gestion, le tableau de bord doit présenter un ensemble de critères de qualité qui portent d'une part sur le choix et la qualité intrinsèque des indicateurs retenus et, d'autre part, sur la lisibilité et la présentation du tableau de bord, les indicateurs retenus ce dernier devrait idéalement présenter les caractéristiques suivantes :³⁵

³⁴ Alazard, Sépari, S., Op. Cit, P.552

³⁵ Yves De Rongé, Karine Cerrada, « contrôle de gestion », 3^{ème} édition, P.253

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

- **Pertinence de l'indication retenu par rapport à l'objectif ou à la variable d'action qu'il cherche à mesurer**

Autrement dit une variation, positive de l'indicateur se traduit par une variation dans le même sens de l'objectif et /ou le variable d'action que l'on veut suivre.

- **Fiabilité de la mesure de l'indicateur**

Les composantes nécessaires au calcul de l'indicateur sont définies avec précision et ce dernier s'établit de la même manière par un recours aux mêmes données de période en période.

- **Minimisation des effets pervers induits par l'inducteur**

Dans le système de contrôle par les résultats, les indicateurs du tableau de bord vont devenir les instruments des jugements de la performance.

Il faut donc s'assurer que la maximisation de la performance mesurée par l'indicateur ne conduit pas à des actions qui améliorent la valeur de l'indicateur mais entraînent des effets pervers sur la performance globale de l'entreprise, à l'instar de problèmes que l'on peut rencontrer dans les systèmes de prix de cession.

- **Cohérence dans la définition des indicateurs**

Un même indicateur peut être présent dans plusieurs tableaux de bord de gestion de l'organisation et il importe qu'il soit défini partout de la même façon pour assurer une cohérence organisationnelle, aussi qu'une bonne communication.

- **Indicateur simple à comprendre et à mesurer**

L'information transmise par un indicateur doit être comprise immédiatement et ne doit receler aucune ambiguïté quant à sa signification, un indicateur composite, synthèse de différentes informations, est plus difficile à interpréter parce que son évolution peut avoir plusieurs causes, rendant l'interprétation difficile.

- **Indicateurs partagés par les acteurs**

Il est préférable que les indicateurs retenus constituent une représentation partagée de la performance et fassent l'objet d'un consensus dans l'organisation. Dans le contraire, dès qu'un indicateur sera mauvais, il sera mis en cause car il sera inadéquat pour mesurer ce qu'il est censé mesurer.

3-3-5 Les étapes de construction d'un tableau de bord³⁶

Etape1 :l'organisation du projet de tableau de bord

Cette étape consiste à réaliser les études d'opportunité et de faisabilité et de proposer un plan de réalisation.

Il s'agit donc d'analyser les attentes des gestionnaires et de vérifier la pertinence du tableau dans les secteurs ciblés, de déterminer l'envergure du projet , d'évaluer la présence des conditions de succès et , les possibilités des systèmes de gestion et d'information existants , d'effectuer une analyse de faisabilité menant à un plan de réalisation , et d'émettre des recommandation sur le respect de conditions requises , sur les ressources allouées et sur le choix des divers intervenants .

Etape2 :l'identification des préoccupations de gestion et des indicateurs

Cette étape consiste à compléter un tableau préoccupations-indicateurs .on commence par un découpage du secteur ciblé, d'abord par niveau hiérarchique (stratégique, opérationnel) ; puis, par volet d'activité (par programme, par secteur, etc.).

On illustre, si il Ya lieu, le processus opérationnel « d'affaire »ou de production de service, on précise en suite, pour chaque élément du découpage, ce que l'on veut mesurer : les buts, la préoccupation de gestion, les objectifs chiffres, les zones de performance et les indicateurs n'nécessaires.

Après avoir fait l'inventaire des indicateurs disponibles ou pour le quels on aurait donnes, on choisir par ordre des priorités, les indicateurs à retenir parmi ceux qui sont sa la fois pertinents et possibles, l'ensemble de ces précisions fournira un bon profil de performance du secteur ciblé.

Etape 3 : le design des indicateurs et du tableau de bord (les paramètres et la représentation visuelle)

Lors de cette étape on fait le design de chaque indicateur, on donne une définition détaillée de l'indicateur et on précise les valeurs mesurées ainsi que les paramètres : la périodicité, les ventilations, les calculs, les balises et les comparaisons permettant de produire les écarts et les tendances, on détermine en suite la représentation visuelle tout en donnant les possibilités d'interprétation et d'utilisation.

³⁶ Vayer.P , « tableau de bord et indicateur de performance »,2éme édition ,2009,P.153,154

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

On effectue ensuite le design du tableau de bord, les indicateurs sont agencés en « page » ou en « panoramas » en suivant une structure logique de navigation qui en décrit les possibilités de forage par niveaux d'information, les formes possibles de rapports ventiles et synoptiques les annexes selon les destinataires et le degré de personnalisation souhaité.

Étape 4 : l'information et la réalisation du système de production de tableau de bord

Cette étape vise à formaliser le prototype, puis à produire un système de tableau de bord complet, il est nécessaire de fixer les choix technologiques d'équipements de logiciels, puis le design technique du système de production du tableau de bord (l'extraction, la consolidation et le traitement des données), en fonction des systèmes d'information existants et des modifications prévus, une fois l'alimentation du prototype en données terminée, on le teste et on l'installe sur les sites pilotes.

Étape 5 : la mise en œuvre du tableau de bord

Selon le plan d'implantation et de changement, on procède d'abord à l'expérimentation de l'utilisation par certains utilisateurs et à la validation des indicateurs sur le terrain : on teste les prototypes et on procède aux ajustements de contenu et de forme nécessaires.

On évalue ensuite le projet pilote et on déploie l'utilisation du système, en parallèle avec la mise en œuvre progressive, on installe le système informatisé complet.

Les utilisateurs reçoivent une formation et les mécanismes administratifs sont adaptés à ce nouvel outil, on voit ensuite l'intégration graduelle ou le fonctionnement et la gestion de l'organisation, tout le processus de mise en œuvre s'accompagnera de considérations de gestion du changement de façon permanente.

3-3-6 Les instruments du tableau de bord

Le contenu du tableau de bord est variable selon les responsables concernés, dans tous les tableaux de bord des points communs existent dans :

- 1- La conception générale.
- 2- La forme des indicateurs utilisés.

1- La conception générale

La maquette d'un tableau de bord type fait apparaître quatre zones :³⁷

- ❖ **La zone « paramètres économiques »** : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau, chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif.
- ❖ **La zone « résultats réels »** : ces résultats peuvent être présentés par période et cumulés, ils concernent des informations relatives à l'activité :
 - nombre d'articles fabriqués ;
 - quantités de matières consommées ;
 - heures machine ;
 - effectifs, etc.

Mais aussi des éléments de nature plus qualitative :

- taux de rebuts ;
- nombre de retours clients ;
- taux d'invendus, etc.

A côté de ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur la performance financière du centre de responsabilité :

- des marges et des contributions par produit pour les centres chiffres d'affaires ;
- des montants de charges ou de produits pour les centres de dépenses ;
- des résultats intermédiaires (valeur ajoutée, capacité d'autofinancement) pour les centres de profit.
- ❖ **La zone « objectifs »** : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée, ils sont présentés selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats
- ❖ **La zone « écarts »** : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relatives, ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion.

³⁷ Alazard.C, Sépari.S, Op.Cit, P.557

2- la forme des indicateurs utilisés ³⁸

Les instruments utilisés du tableau de bord sont :

- a) Les ratios.
- b) L'écart.
- c) Les graphes.
- d) Les clignotants.

a) ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives de la fonction de l'entreprise.

en règle générale, un ratio respecte les principes suivants :

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

b) Les écarts

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

En générale, un tableau de bord doit uniquement présenter l'information indispensable au niveau hiérarchique auquel il est destiné et seulement celles sur lesquelles le responsable peut intervenir.

c) Les graphiques

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme, au de tendance. Leur forme peuvent être variées

d) Les clignotants

Ce sont seuls limites définies par l'entreprise et considérés comme variables d'action leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. les formes variées que peuvent prendre les indicateurs ne doivent pas faire oublier l'essentiel.

³⁸Alazarad.C, Sépari.S, Op.Cit, P.158 - 159

Chapitre 1 : notions générales sur le contrôle de gestion

La pertinence d’outil tableau de bord tient d’abord aux choix des indicateurs toute la difficulté réside dans leurs définitions, puis qu’il faut choisir l’information pertinente parmi la masse d’informations disponibles.

3-3-7 Typologie des tableaux de bord

La typologie des tableaux de bord peut être établie en fonction des niveaux de contrôle, qui existe dans l’entreprise, à savoir le contrôle stratégique, le contrôle de gestion, le contrôle opérationnel.³⁹

1- Le tableau de bord stratégique

Ce tableau de bord est dédié aux membres de la direction générale. Il se donne comme objectifs, à partir d’un nombre limité de données, de juger de la mise en place de la stratégie.

L’horizon retenu est donc le moyen ou long terme, l’outil présente une synthèse de l’information contenue au sein des tableaux de bord des échelons hiérarchiques inférieurs.

2- Le tableau de bord de gestion

Le tableau de bord de gestion regroupe des informations nécessaires au pilotage des activités. Le temps de cet outil en général, il se focalise sur le court terme, l’objectif est de proposer aux différents responsables de l’entreprise des données actualisées régulièrement, qui permettent une réactivité suffisante pour modifier ou anticiper une action.

3- Le tableau de bord opérationnel

Ce tableau de bord est destiné aux opérationnels (ouvriers, comptables, commerciaux..), qui ont pour mission de gérer l’activité quotidienne de l’entreprise, il doit donc être très réactif afin de permettre à ses utilisateurs d’adapter leurs comportements, mais aussi de comprendre comment leur action individuelles s’inscrivent dans la performance de l’organisation.

³⁹ Berland Nicolas, Yves De Rongé « contrôle de gestion perspectives stratégique et managériales », Pearson, Education, France, 2011, P.420

3-4 les systèmes d'information

Définition :

« C'est l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et ou contrôle de l'organisation »⁴⁰

3-4-1 les finalités de système d'information

Face aux besoins d'information inhérente au fonctionnement de l'entreprise, on cite les finalités suivants :⁴¹

- ❖ **Contrôle** : le système d'information est la mémoire de l'organisation ; en traitent les informations concernant le passé, afin de pouvoir constituer une succession d'images de la situation, cet historique permet un contrôle de l'évolution en détectant les situations anormales.
- ❖ **Coordination** : le système d'information qui produit l'information aux différentes unités de l'entreprise doit permettre la coordination de leur action
- ❖ **Décision** : le système d'information traite les données prévisionnelle pour aide à prépare le future.

Ces trois qualificatifs s'applique tout à fait au contrôle de gestion qui doit être un système d'information représentant le fonctionnement de l'entreprise pour contrôler ,pour coordonner et pour aider à la prise de décision.

Conclusion

Le contrôle de gestion est l'un des outils de gestion qui permet aux responsables de piloter l'entreprise d'une manière efficace et efficiente, et pour la réalisation des objectifs et améliorer la performance de l'organisation, elle s'appuie sur les outils pertinents tel que a comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord.

⁴⁰ LUCASH.C, « système d'information pour le management », édition Davis, 1986, P86

⁴¹ NORBER GUEGJ , « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise »,3éme édition ,2006,P350

Chapitre II :

Le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Introduction

Le contrôle de gestion est un outil qui doit aider les responsables dans la prise de Décision tout à long du processus stratégique et opérationnel.

Le contrôle de gestion est un instrument de pilotage de l'entreprise ; en générale et de la performance en particulier.

Ce chapitre est subdivise en trois sections ; de ce fait, dans la première section, nous allons tenter de bien expliquer le concept de pilotage, on représentent les fonctions et les procédures, puis la structure ?, et le système ?, ainsi que le cycle de pilotage,

Dans la deuxième section nous allons définir le concept de performance.

En fin ; la troisième section aura pour objectifs de présenter les outils de contrôle De gestion pour le pilotage de la performance.

Section 1 : aspects liés au pilotage

Le pilotage d'une entreprise consiste à contrôler, et à améliorer ses performances à l'aider de différents outils, le pilotage consiste donc à recueillir des informations pertinentes afin de les analyser, en vue de prendre les décisions les plus adoptées.

1-1 définition

D'après **DEMEESTERE** : « le pilotage est une démarche de management qui relie la stratégie et action opérationnelle et qui s'appuie, au sein d'une structure, sur un ensemble de systèmes d'informations comme le plans, les budgets, les tableaux de bord, la comptabilité analytique ; qui constitue le contrôle de gestion ». ⁴²

- ❖ **le pilotage** : peut être défini comme une démarche de management qui s'attache à relier en permanence stratégie et action opérationnelle, en s'appuyant sur trois volets Complémentaires : ⁴³
 - le déploiement de la stratégie sous forme de plans d'actions comprenant l'élaboration régulière de plans coordonne pour conduire l'entreprise et assurer la mise en œuvre de sa stratégie.

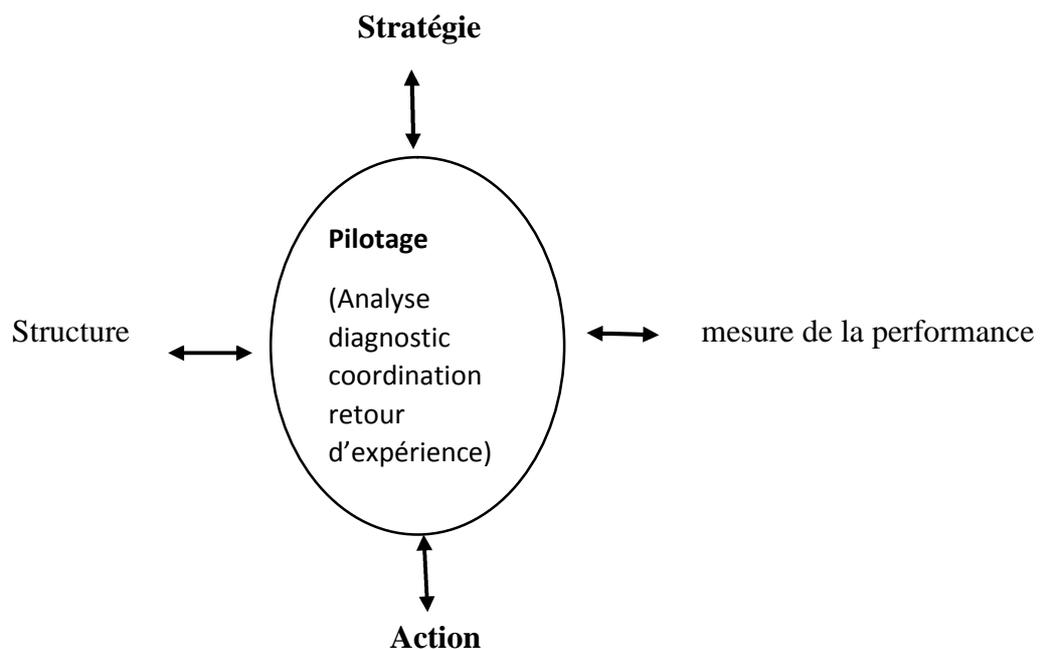
⁴²Alazard, Séparai .S,Op.Cit, P.23

⁴³Démeestere.R, Larino.P, Mottis .N, « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise »,3éme édition,Dunod,Paris,2006 P.13

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

- La construction et la mise à jour d'un réseau d'indicateur, de performance permettent de mesurer les résultats des actions, en cohérence avec les orientations stratégiques.
- Le suivi et le retour d'expérience de la mise en œuvre de cette stratégie, de ces plans d'action, en s'appuyant sur un système de mesure de performance et sur un ensemble de pratique et de méthode d'analyse et de résolution de problème d'animation et de coordination.
- ❖ **Piloter** : c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettant d'apprendre collectivement :⁴⁴
 - A agir ensemble de manière performante,
 - A agir ensemble de manière de plus en plus performante

Schéma n° 5 : le pilotage



Source : Dèmeestère.R, Lariono.P,Mottis.N,« contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise »,4ème édition ;P.12

⁴⁴Larino.P, « méthode et pratique de la performance »,3ème édition, P.2

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

1-2 Les fonctions de pilotage

Les fonctions de pilotage est inhérente à la fonction d'une direction, d'une organisation et comme tout responsable d'entité :⁴⁵

- piloter n'est pas seulement **gérer** ;
- piloter c'est **anticiper** les choix ;
- piloter c'est **allouer des ressources pertinentes** en fonction des objectifs fixes ;
- piloter c'est **mesurer les résultats obtenus** selon les trois axes de performance ;
- piloter c'est **analyse les résultats** pour comprendre quels facteurs qui influence cette analyse permet également de ce situer par rapport à des organisations comparables ;
- piloter c'est **corriger** à partir de la mesure des résultats de leur analyse : corriger l'allocation des moyens, les actions, les procédures ;
- piloter c'est **mobiliser l'ensemble des agents**, les faire participer activement à la mise en œuvre des objectifs reconnaître leur compétence et ainsi les aider à progresser.

1-3 La structure du pilotage ⁴⁶

❖ Définition des niveaux de pilotage :

L'organisation de l'entreprise définit différents niveaux hiérarchique, par exemple : des branches, puis des directions, des unités, des départements, des équipes.

il faut définir les niveaux hiérarchiques appelés à jouer un rôle de pilotage effectif, en fonction de la taille de l'entreprise, de la complexité et ; de la diversité du portefeuille d'activité, et de la dispersion géographique, la superposition d'un trop grand nombre de niveaux de pilotage fait courir des risques en matière de réactivité, de fiabilité de l'information, de lourdeur et de cout de fonctionnement pour chacun des niveaux retenus, il ya lieu de définir les moyens de pilotage sur les quels s'appuiera à savoir :

- Délégation budgétaire.
- Indicateurs et tableau de bord

⁴⁵« Guide Méthodologique De Mise En Œuvre Du Contrôle De Gestion, Au Ministre De La Communication »,24 Février 2004,<http://www.win2pdf.com/.fr>

⁴⁶ Larino.P, « méthode et pratique de la performance »,3ème édition, P.44

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

- Contrat de gestion (direction par objectifs).

❖ Définition des axes de pilotage :⁴⁷

Une entreprise a presque toujours plusieurs axes de pilotage c-à-dire plusieurs manières de segmenter ses analyses de coûts, ses performances et ses résultats.

Les axes de pilotage, on peut ainsi trouver entre autre axes possibles :

- Les produits ;
- Les marches ;
- Les clients ;
- Les projets au les affaires ;
- Les territoires géographiques ;
- Les métiers.

Les axes de pilotage peuvent être différents d'un secteur de l'entreprise a un autre chacun des axes identifie, en fonction de :

- Son importance stratégique
- Sa pérennité

Il fait définir son statut en termes de pilotage :

- Prise en compte explicite et systématique de cet axe dans les systèmes d'information (Système comptable, par exemple) ;
- Prise en compte explicite et systémique, de cet axe dans la structure organisationnelle ;
- Piloter dédiés sur cet axe ou pas (exemple : chefs de projet, chef de produits, piloter de processus ; responsable métiers).
- Mise en place de comités de pilotage
- Budgets spécifiques
- Tableaux de bord spécifiques

⁴⁷Philippe Iarnio, Op.cit. , P.44 -45

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

- Articulation avec les autres axes (comment le chef de projet doit-il travailler avec les directeurs de métiers, le chef de produit avec les directeurs commerciaux géographique ; le directeur chargé d'une technologie avec les responsables d'un segment de marché).

1-4 le système du pilotage

D'après **PHILIPPE LORINO** le système de pilotage sert donc à « orienter les comportements individuelles ou collectifs dans un sens jugé favorable à l'entreprise et à l'accomplissement de sa stratégie ». ⁴⁸

Il doit répondre à cinq critères, le pilotage doit être :

- « **très simple** » dans le but d'être facile à utiliser et à modifier.
- « **clair** » c'est-à-dire « constitue, parfaitement et aisément compréhensibles par le personnel concerné et non ambigu »
- « **finalise par la stratégie** » puisque ses indicateurs doivent « traduire la stratégie »

Au niveau de l'activité »

- « **évolutif** » c'est-à-dire élaboré afin de « s'adopter en fonction des changements de circonstances et de stratégie »
- « **intègre** » puisque les indicateurs de pilotage doivent être choisis en fonction des résultats du système d'analyse.

Le système du pilotage est donc constitué d'indicateurs de pilotage destinés au pilotage des activités.

L'indicateur de pilotage sur lequel est axé le système de pilotage s'articule autour d'un objectif et de moyen d'action.

Le système de pilotage doit répondre à quatre conditions pour assurer son succès :

- ✚ La démarche participative de toute la compétence n'est nécessaire.
- ✚ Le « territoire » couvert par le système doit être vaste afin d'y inclure tous les indicateurs.

⁴⁸Larino.P, « le contrôle de gestion stratégique », P.11-12

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

- ✚ il ne doit pas y avoir d'automatisme mais plutôt une certaine cohérence entre le pilotage et l'incitation individualisée par la rémunération .à défaut, l'esprit d'équipe pourrait être brisé, et système mis en place aboutirait à une mauvaise définition des priorités (Manque de pertinence).
- ✚ Besoin de cohérence, l'objectif des indicateurs de performance doivent de retrouver dans les documents de planification et dans le Budget.

1-5 Le cycle du pilotage ⁴⁹

Plusieurs phases composent le cycle du pilotage :

Anticiper

L'estimation du marché, du contexte socio-économique, sont un impact direct sur la vision de l'avenir et des priorités à fixer, anticiper consiste à estimer le niveau des indicateurs compte tenu des évolutions possibles de l'environnement.

Simuler

Selon les anticipations, il est possible d'évaluer les conséquences financières des décisions (recruter, investir, mener des opérations marketing) ainsi on peut envisager plusieurs hypothèses d'actions et évaluer leur conséquence, y compris sur plusieurs années.

Affecter des ressources

Afin d'obtenir le résultat souhaité : il faut investir dans du matériel ouvrir un nouveau bureau en région, recruter un commercial.

Comparer

La performance obtenue à celle prévue ; en déduire les écarts afin de réajuster dans un nouveau cycle.

Ces phases ne sont pas toujours formelles, parfois elles se combinent .souvent, le budget est utilisé pour, à la fois construire une vue de l'avenir, simuler, affecter les ressources et servir des références de comparaisons.

Ne s'intéresser qu'à l'analyse des performances passées et prendre des décisions sans anticiper ni simuler revient à conduire un véhicule avec un rétroviseur. En réalité, on l'analyse

⁴⁹ Bitta Jugurta, « le pilotage par le tableau de bord », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion , option management des organisations 2015,P18.

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

jamais un indicateur sans se projeter dans l'avenir : comment celui-ci va-t-il évoluer, qu'est ce qui peut le faire varier, etc. sans indicateur partage, chacun peut avoir sa propre opinion regardant son propre indicateur et agir de manier erronée.

Section 2 : aspects liés à la performance

La performance d'une entreprise exprime le degré d'accomplissement des objectifs, l'Entreprise performante doit être à la fois efficace et efficiente, elle est efficace lors qu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés, elle est efficiente lors qu'elle minimise les moyennes mises en œuvre pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés.

2-1 définitions

➤ Définition 1

« La performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-cout, c'est-à-dire a amélioré la création nette de valeur (a contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue a diminué le cout ou à augmenter la valeur isolement, si cela n'améliore pas le solde valeur-cout ou le ratio valeur/cout) ». ⁵⁰

➤ Définition 2

« la performance d'une entreprise se définit aujourd'hui comme son aptitude à être simultanément efficace et efficiente en effet ,une entreprise performante doit être meilleure que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation , il lui faut donc obtenir des résultats sur ses marchés a cote de ses concurrents(efficacité) tout en gérant au mieux l'ensemble de ses ressources ,c'est-à-dire une meilleur allocation ou meilleur cout (efficience) » ⁵¹

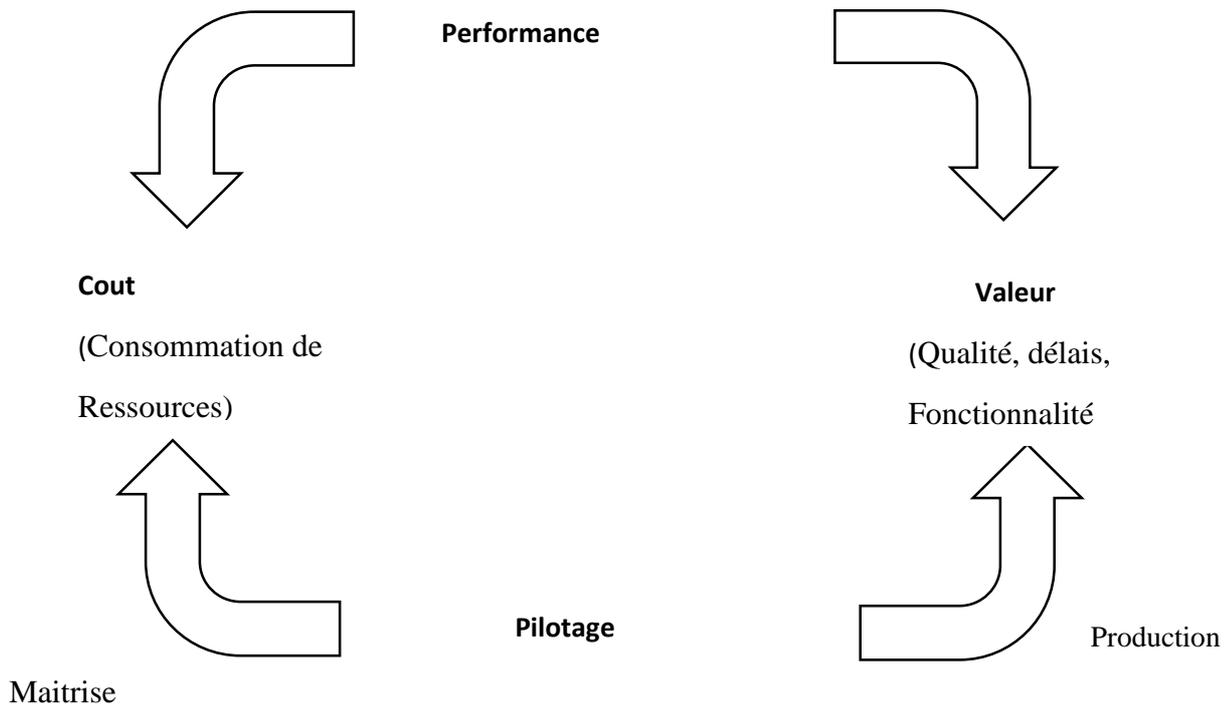
A travers les deux définitions précédentes, la performance est considère comme étant la recherche de la maximation du rapport entre les résultats obtenus et les moyens engages pour atteindre des objectifs fixés.

⁵⁰ Larino.P, « Méthodes et pratique de la performance »,3ème édition, P.5

⁵¹ Fabre.P, Et All, « DSCG Management Et Contrôle De Gestion Manuel Et Application ,2ème édition,P.27-28

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Schéma n°6 : les deux versants de la performance « couts et valeur »



Source : Giraud.F, Saulpic.O, Et. All, «contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2ème édition, Guolino éditeur, Paris, 2004, P.69

2-2 les concepts clés de la performance

- ✓ **L'économie** : consiste à réguler les consommations de ressources et donc de travailler à moindre cout, la comptabilité de gestion aide cela.⁵²
Ainsi peut être défini : l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre cout ;⁵³
- ✓ **Efficacité** : elle mesure le rapport entre les objectifs fixes et les résultats, elle pose donc la question de la définition de ces résultats (ou réalisations) .en ce domaine, le contrôle de gestion permet d'analyser les écarts et définir les actions correctives permettant de les minimiser.⁵⁴

⁵² Sépari.S, Solle .Guy, Le Cœur.L, « DSCG3 management et contrôle de gestion »,2ème édition, Dunod, Paris, 2014, P.57

⁵³ Doriath.B, « le contrôle de gestion en 20 fiches »,5ème édition, Dunod, Paris, 2008, P129

⁵⁴ Nicolas Berland, Yves De Rongé, « contrôle de gestion perspective stratégique et managériales », P.478

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

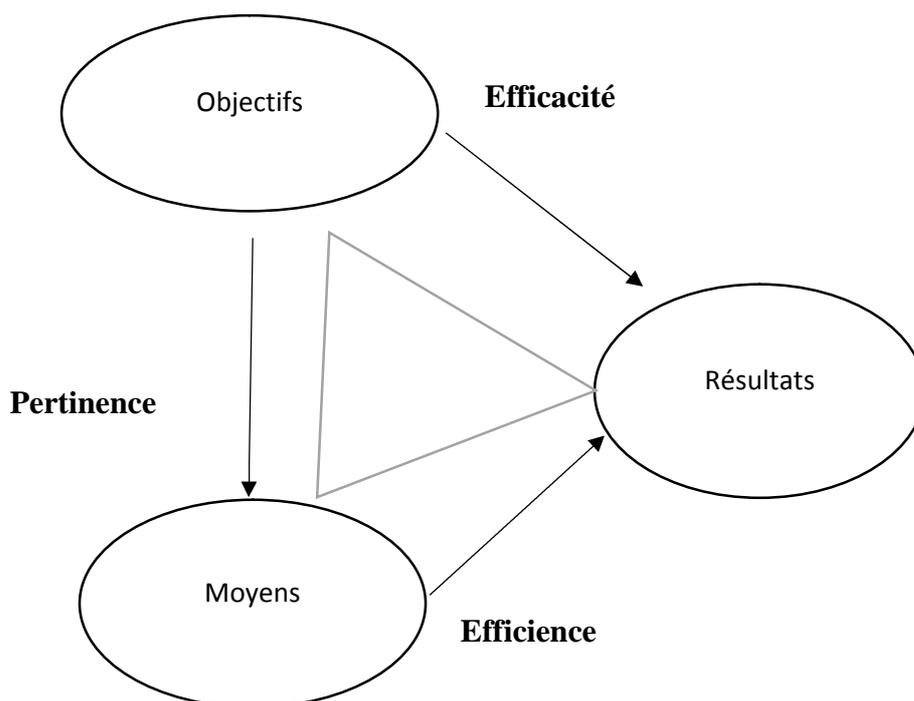
Ainsi , elle peut être définie : « l'efficacité témoigne de l'atteinte des objectifs fixes en vérifiant tant même que ces objectifs sont les bons, c'est-à-dire qu'ils correspondent à ce que pouvaient attendre les principales parties prenantes ». ⁵⁵

- ✓ **L'efficience** : c'est le rapport entre les moyens mis en œuvre et les résultats, le contrôle de gestion vis principalement à examiner la cohérence entre les deux. ⁵⁶

Peut être définie comme étant : maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée des ressources, ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production données. ⁵⁷

- ✓ **La pertinence** : elle se définit comme le rapport entre les objectifs et les moyens, le contrôle de gestion doit permettre de définir les ressources nécessaires à l'atteinte d'un objectif, mais il peut également résigner les responsables sur les moyens disponibles et les résultats que l'on peut en attendre.

Schéma n°7: les concepts liés à la performance



Source : www.piloter.org

⁵⁵ Sépari.S, Solle.G, Le Cœur.L, « GSCG3 Management Et Contrôle De Gestion », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2014, P57

⁵⁶ Nicolas Berland, Yves De Rongé, Op.cit., P.478

⁵⁷ Doriath.B, Op.cit., P129

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

2-3 La performance externe et la performance interne ⁵⁸

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salaires, actionnaires, managers prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents.

On distingue la performance externe qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation de la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation.

L'information financière, qui privilège une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise, démontre l'information privilège en terme de performance, en particulier pour les actionnaires.

Tableau n° 4 : la performance externe et la performance interne

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

Source : Doriath .B, Goujet.C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3^{ème} édition, P.17

⁵⁸ Doriath.B, Goujet.C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3^{ème} édition, P.173

2-4 les dimensions de la performance ⁵⁹

Performance et actionnaires

Les actionnaires recherchent une performance à travers la valeur de l'action et la distribution des dividendes, on parlera alors de performance financière

Performance et clients

Le client analyse la performance travers la satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien au le service qu'il utilise, on parlera de la performance commerciale.

Performance et personnel

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

Performance et partenaires

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

Performance et public

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

Performance et système de qualité

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

⁵⁹ Fabre, Sépari.S, Charrier.H, « DSCG3 Management Et Application »,2ème édition, P28

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

2-5 les caractéristiques de la performance ⁶⁰

Il existe trois caractéristiques de la performance qui sont :

- **Elle se traduit par une réalisation ou résultat**

La performance est donc le résultat d'action coordonnées, cohérentes entre elles, qui sont mobilisé des moyens (personnel, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseurs).

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

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

- **La comparions traduit le succès de l'action**

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

Section 3 : les outils du contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Dans cette section nous allons présenter les outils de pilotage, qui sont à la disposition des managers ; et qui sont important pour l'efficacité d'une organisation, et la qualité de sa gestion de trouver la meilleure complémentarité et cohérence, nous retiendrons les outils suivants :

- ✚ Prix de cession interne
- ✚ Coûts cibles
- ✚ Analyse d'écart
- ✚ Le pilotage de la valeur (la méthode ABC, la méthode ABM).

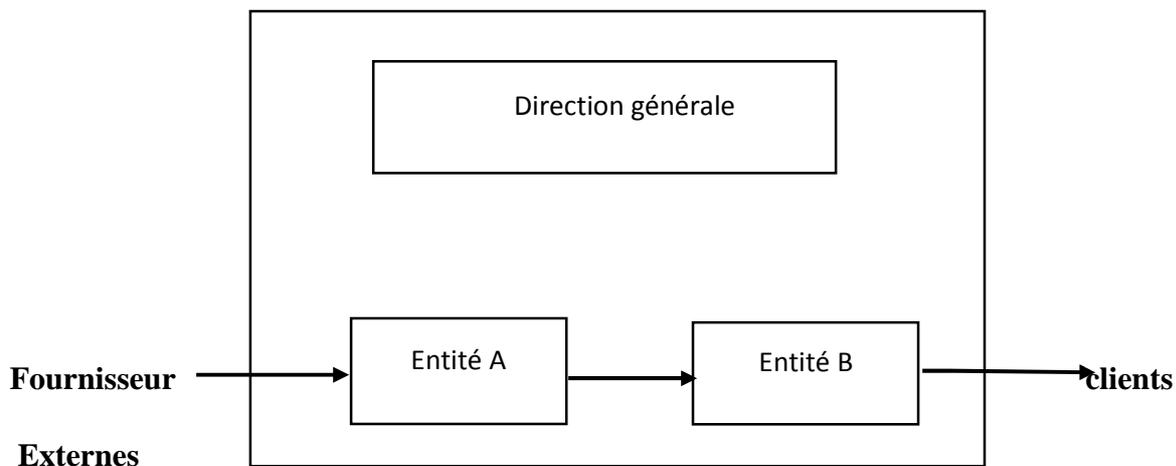
⁶⁰ Doriath.B, Gouejt.C, « Gestion Prévisionnelle Et Mesure De La Performance »,3éme édition, Dunod, Paris, 2017, P.172

3-1 prix de cession interne (PCI)

3-1-1 Définition

« Le prix de cession interne permet la valorisation des transferts entre unités productives, il est alors possible d'établir un compte de résultat où les produits sont constitués par le chiffre d'affaires extérieur (avec les clients finals) et le chiffre d'affaires interne (avec les centres acheteurs de l'entreprise) ». ⁶¹

Figure n°8 : le prix de cession



Source : Giraud.F,Souplie.O,Et All, « contrôle de gestion et pilotage de la performance »,Paris,2004,P.155

3-1-2 objectifs du prix de cession interne (PCI) ⁶²

En matière de contrôle de gestion, l'utilisation des prix de cessions internes peut servir un ou plusieurs des trois objectifs suivants :

- Déployer des choix stratégiques de l'entreprise ou du groupe sur le niveau d'intégration verticale ou, au contraire, de libre mise en concurrence avec des fournisseurs ou clients externes ;
- Evaluer de manière équitable les performances financières des deux centres de responsabilités concernés, afin d'inciter ces derniers à optimiser leur gestion ;

⁶¹ Azarad.C, Sépari.S, « Contrôle De Gestion Manuel Et Application »,2ème édition, Dunod, Paris, 2010, P.236

⁶²Berland Nicolas, Yves De Rongé, « contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales », France, 2011, P.343

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

- Sensibiliser l'entité cliente au cout des prestations internes qu'elle utilise ou qu'elle occasionne, afin qu'elle intègre mieux dans ses décisions financier de l'entreprise dans son ensemble.

3-1-3 le rôle du prix de cession interne ⁶³

Les prix de cessions internes jouent plusieurs rôles :

➤ Un rôle d'information des entités aval

A défaut de pouvoirs responsabiliser les entités de commercialisation sur un profit, un prix de cession base sur le cout réel des produits leur permet d'être informées du cout des produits, ce qui les incite à fixer les prix de vente cohérents avec ces couts, le pouvoir d'incitation est certes moins fort que lorsque les entités de distribution sont responsabilises dur une marge, mais cette solution permet n'éanmoins de faciliter la communication au sien des groupes intégrés.

➤ Un rôle de mise sous tension des entités amont

De la même façon, le fait de, « refacturer » ses prestations oblige de service producteur à entrer dans une relation de type fournisseur, client ; ceci permet que les entités de production se soucient du client final, mais également que des services du support perçoivent leur mission externe de service rendu (à un client interne), ce qui évite des comportements trop bureaucratique.

➤ Un rôle de neutralisation de la performance respective

Si la première entité de production maitrise mes ses couts, ceci va grever mécaniquement les couts de l'entité située juste en aval dans le processus de production ainsi que ceux de toutes les entités suivants, il est alors difficile d'apprécier la performance de celles-ci, un prix de cession interne basé cette fois-ci sur un cout standards et non plus réel permet ; alors de neutraliser les performances des services amont dans les services aval.

⁶³Giraud.F,Souplie.O,Et All , « contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2ème édition,Paris,2004,P.160-161

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

3-1-4 la pratique en matière de prix de cession interne ⁶⁴

Les modes de fixation les plus courants sont bases :

- la définition d'un cout standard, l'idée en général de rapprocher d'un cout de revient complet, respecter la vérité de couts et de refacturer ce que consomme « réellement », un produit au service intermédiaire.
- sur une référence à un prix de marche conventionnel, l'idée étant de placer les différents unités dans une situation de compétition se rapprochant du marché externe tout en continuant à privilégier la logique de groupe ;
- sur un marchandage entre unités, l'idée étant de générer une dynamique par des négociations bilatérales en réintroduisant le marché ; au sien, de l'organisation et en respectant l'autonomie de décision des unités décentralisées ;
- sur d'autres considérations, comme l'optimisation fiscale au travers de la localisation géographique d'ensemble pour un groupe présent dans les différents pays.

3 2 cout ciblé (Target costing)

3-2-1 Définition

Pour **SOKURAI(1989)** « le cout cible est un outil de gestion permettant de réduire le cout total d'un produit sur l'intégralité de son cycle de vie, grâce aux départements de la production, de la recherche et développement ; du marketing et de la comptabilité ». ⁶⁵

Le cout cible peut définir à partir du marché et d'une marge recherchée : ⁶⁶

$$\text{Cout cible} = \text{prix de marché} - \text{marge}$$

C'est un outil de pilotage et de la performance

⁶⁴ Deméestère.R,Larnio.P,Mottis.N , « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise »,4ème édition,P.74

⁶⁵ Alazard.C, Sépari.S,OpCit P.631

⁶⁶ Doriath.B, Lozato.M ;Et, All, « comptabilité et gestion des organisation »,6ème edition,dunod,Paris,P.315

3-2-2 Objectifs du cout cible

La démarche de définition du cout cible a pour objectifs de recherche ; en même temps que la satisfaction des clients, la réduction des couts dès la conception du 'produit.

C'est en effet à ce solde que sont définis les facteurs, et les procédés de production, et donc l'essentiel des éléments qui strictement les couts.

Elle n' nécessite la constitution d'équipe pluridisciplinaire : techniciens ; commerciaux, et gestionnaires, elle est transversale et mobilisatrice.

3-2-3 principes de cout cible

Il existe deux conceptions du Target casting :⁶⁷

- L'approche originale porte sur l'ensemble de cycle du produit, depuis sa conception jusqu'à la fin de vie de produit ;
- Par fois une vision plus réductrice est développée avec un intérêt limité à la seule phase de la conception du produit.

3-2-4 Les limites de cout cible ⁶⁸

Deux limites principale vont être développées , tout d'abord , la forte pression, à la réduction des couts conduit à une banalisation des produits , un concept innovant , attractif , lors de l'engagement de la phase d'industrialisation ;

- Pour éviter ce type de dernier, la mise en place des chefs de produits dont le rôle est de défendre les produits de s'assurer que les modifications proposées pour réduire les couts ne mettent pas en cause la capacité de réduction des concepts initiaux.
- Il e peut qu'un attribut tel que la sécurité représente peu de valeur pour le client, mais que le contraintes règlementaires induisent des couts importants incompressibles.

3-3 analyses des écarts

L'analyse des écarts entre la réalisation et les prévisions font partie du contrôle de gestion, ils ont pour le but d'expliquer les divergences entre ce qui été prévu et la réalisation effectives afin d'entreprendre les mesure correctives.

⁶⁷ Pigé.B,Brenet.P,Cappelletti.L,Et.All, « management et contrôle de gestion manuel et application »,2012,P.435

⁶⁸ Pigé.B ,Brenet.P,Cappelletil.L ET.ALL ,Op.Cit,P.436

3-3-1 Définition ⁶⁹

Selon le **plan comptable général 1982** « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée ».

3-3-2 principes d'élaboration des écarts

La mise en évidence d'écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter : elle est par nature contingente, l'objet de ce paragraphe est de positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts.⁷⁰

- ✓ **Principe 1** : l'écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de la référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion, la valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle.
- ✓ **Principe 2** : un écart se définit par un signe (+ou -), une valeur et un sens (favorable, ou défavorable).en effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il 's'agit d'une charge ou d'un produit.
- ✓ **Principe 3** : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous écart, calculé une donnée constituée de « n composantes » obligé à la mise en évidence de « n sous écarts ».
- ✓ **Principe 4** : toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts définies comme suite :

Écart /éléments monétaires = (éléments monétaire réel – élément monétaire prévu) X

Écart /élément volumiques = (élément volumique réel – élément volumique prévu) X

⁶⁹ Doriath.B,Goujet.Christain , « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ,3ème édition,Dunod,paris,2007,P.200

⁷⁰ Alazad.C,Sépari.S, Op.Cit,P.368

3-3-3 Calcul et analyse des écarts

L'analyse des écarts consiste à analyser la différence constatée entre les données prévisionnelles et les données réelles.

❖ Ecart sur chiffre d'affaire

« Est la différence entre le chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaire prévu ». ⁷¹

$$E/CA = \text{chiffre d'affaire réel} - \text{chiffre d'affaire budgété}$$

La décomposition proposée par le plan comptable, il est facile de déduire les définitions des écarts sur prix et des écarts volume :

$$E/p = (\text{prix réel} - \text{prix budgété}) \times \text{Quantité réelle.}$$

$$E/vol = (\text{quantité réelle} - \text{quantité budgété}) \times \text{prix budgété}$$

❖ Ecart sur marge

« Est la différence entre la marge sur coût préétabli réelle et la marge sur coût préétabli prévue ». ⁷²

$$\text{Ecart sur marge} = \text{marge sur coût préétabli} - \text{marge sur coût Préétabli prévu}$$

Notions :

Q : quantités vendues ;

M : marge unitaire sur préétabli ;

⁷¹ Alazard.C, Sépari.S, Op. Cit P.381

⁷² Doriath.Briggitte, Christain.Gpujet, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007, P214

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

P : prix de vente unitaire ;

CU : cout unitaire préétabli ;

Les indices **R** pour réel et **P** pour prévu ;

La marge unitaire sur cout préétabli, qu'elle soit on prévu, s'écrit sous la forme :

$$M = P - CU_p$$

L'écart sur marge peut se décomposer en deux écarts :

❖ L'écart sur quantité :

L'écart sur quantité mesure l'impact financier de l'écart des ventes en volume. il se calcule, par convention de la façon suivant :

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur quantité (E/Q)} &= \text{quantité réelle} - \text{quantité prévu} \times \text{marge prévue} \\ &= (QR - QP) \times MP \end{aligned}$$

❖ L'écart sur prix

L'écart sur prix évalue l'impact financier des variations de prix sur le marché par rapport à la prévision, il se calcule, par convention, de la façon suivante :

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur prix (E/p)} &= \text{marge réelle} - \text{marge prévu} \times \text{quantité réelle} \\ &= (MR - MP) \times QR \end{aligned}$$

❖ Ecart de résultat

« Est la différence entre résultat réel et le résultat préétabli de référence, l'écart de résultat mesure la division de la performance globale à court terme »⁷³

$$\text{Ecart de résultat} = \text{résultat réel} - \text{résultat préétabli}$$

⁷³ Brigitte.Doriath,Christian.Goujet,Op.Cit,P.202

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

L'analyse de l'écart de résultat s'effectue en deux niveaux :

1) Premier niveau d'analyse : l'écart de marge et l'écart sur cout

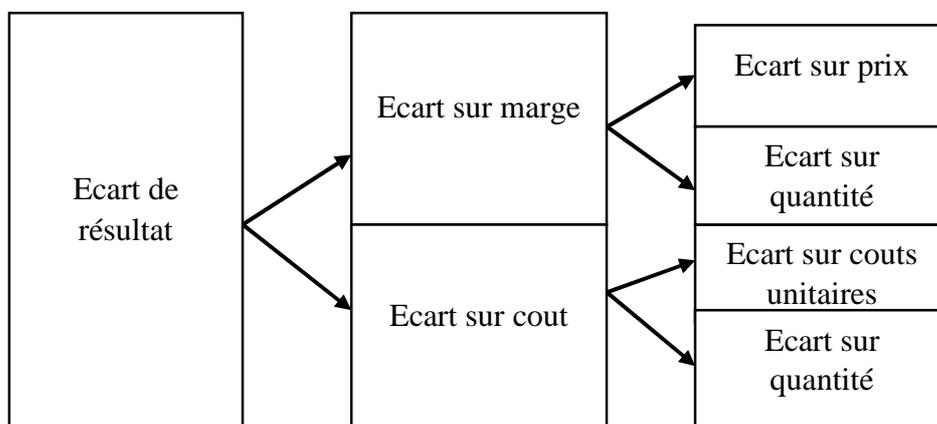
L'écart de résultat présenté, a un premier niveau d'analyse de groupe d'exploitation :

- La relation avec le marché, en termes de prix de vente et de quantités vendus ;
- L'effort productif qui se traduit par une somme de cout.

2) Deuxième niveau d'analyse : l'écart sur prix et l'écart sur quantité

Que l'intéresse à la relation avec le marché ou aux couts générés par la production

Schéma N°9 : la décomposition ou l'analyse de l'écart de résultat



Source : Brigitte.Doriath,Christian,Goujet, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3ème édition,Dunod,Paris ,2007,P.203

4 -3 le pilotage de la valeur

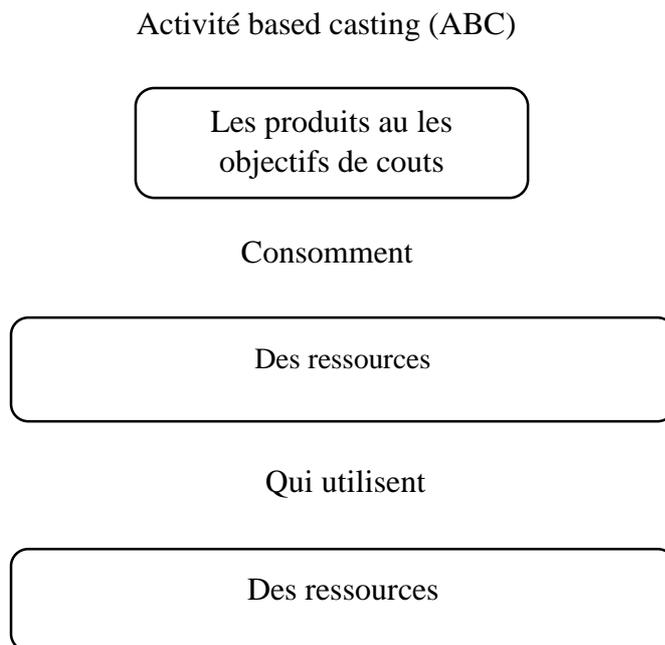
Le pilotage de la valeur est mode de management dont l'objectif est de piloter ses programmes au projet par la valeur qu'ils apportent concrètement à l'entreprise, et mesure dès leurs livraisons.

4-3-1Activity based casting (ABC) ⁷⁴

La méthode de comptabilité à base d'activité ou la méthode ABC (activity-based casting) a été développée aux Etats-Unis dans les années 1980 ; c'est une méthode de couts complets qui veut rompre avec certaine pratiques simplistes de calcul des couts.

⁷⁴ Langlois.L,Bonnier.C,Bringer.M , « contrôle de gestion »,2008,P.80

Schéma N° 10 : schéma d'affectation du cout avec la méthode ABC



Source : Berland.N, « mauser et piloter la performance », 2009, P.43

1) Les principes de la méthode ABC ⁷⁵

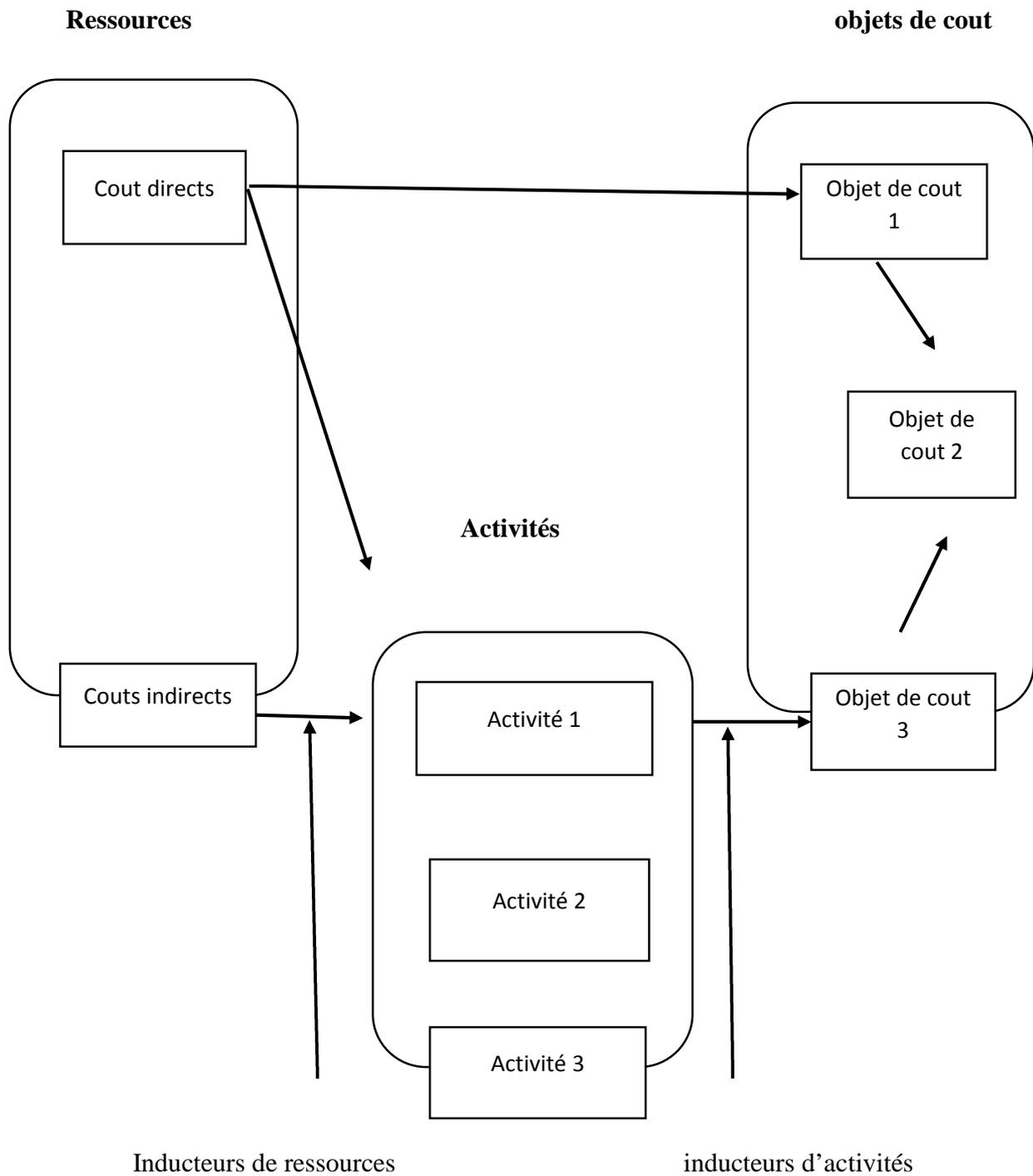
Les éléments de la méthode ABC partent du principe que les systèmes de cout traditionnels doivent être affinés pour tenir compte à la complexité des processus des entreprises.

- 1- Les centres d'analyse sont remplacés par des « activités », la distinction de centres principaux /centres auxiliaires disparaît apparemment, le cout est de rattacher le plus de couts possibles directement aux produits et aux objets de couts ;
- 2- Les unités d'œuvre sont maintenant des indicateurs de couts et traduisent une causalité dans la consommation des ressources la ou les unités d'œuvre n'étaient que des corrélations.
- 3- La gamme des indicateurs est enrichie, a cote d'inducteurs volumiques, qui conservent souvent leur pertinence, existant des inducteurs non volumiques traduisant mieux le travail réel de l'entreprise.

⁷⁵ Berland. Nicolas, « mesurer et piloter la performance », 2009, P.42

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Schéma n° 11 : architecture générale d'un système de calcul de couts ABC



Source : Alcouffe, Boitier, Et All, « contrôle de gestion sur mesure », Dunod, Paris, 2013,P.46

2) Les critiques de la méthode ABC

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Des critiques sont cependant adressées par les gestionnaires à la méthode ABC :⁷⁶

Sur la nature des inducteurs :

La méthode introduit des indicateurs exprimant la complexité et l'efficacité, par rapport aux méthodes classiques, qui ne reconnaissent que les indicateurs volumiques, cette prise en compte est positive à la représentativité du modèle des coûts, mais leurs impacts sur le résultat final restent limités.

L'influence des indicateurs volumiques demeurant prépondérante, la méthode ABC n'aurait donc qu'un faible apport du point de vue des indicateurs volumiques.

Sur le cout d'obtention des données :

La méthode ABC n'exige de réaliser des relevés au cœur même des processus à chaque fois que l'on souhaite une analyse des coûts réels, le coût de mise en œuvre doit pouvoir être absorbé par les gains réalisés.

Sur la nature des charges analysées :

Toutes les charges ne sont pas directes, et donc leur affectation n'est pas simple, les coûts obtenus seront souvent des coûts partiels, directement relatif à la mise en œuvre du processus, et des activités étudiées, cet aspect rend plus difficile la consolidation des résultats obtenus ; et il peut se faire que certaines charges soient hors du champ de tout analyse.

4-3-2 Activity based management (ABM)

1) Définition

ABM définir comme une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu.⁷⁷

⁷⁶ Alazard.C,Sépari.S,Op.Cit,P.539

⁷⁷ Ibid,P.588

2) Les principes de la méthode (ABM)⁷⁸

- le contrôle de gestion s'appuie sur le couple valeur-cout il s'intéresse au processus de création de valeur par l'analyse des processus et des activités, il évite de se focaliser sur les couts ;
- par le biais de l'étude des processus, le contrôle de gestion s'intéresse à la coordination entre les activités ; cette coordination est particulièrement pertinente dans une logique de juste à temps ou pour recherche certains couts cachés.
- Le contrôle de gestion diffuse la stratégie auprès de l'ensemble des acteurs de l'entreprise, en traduisant les facteurs clés de succès en un système d'indicateurs de mesure, et de pilotage de la performance financiers, et qualitatifs (qualité, délais, sécurité ...)
- Ainsi le contrôle de gestion est stratégique par ce qu'il fournit un avantage concurrentiel, en contribuant à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

3) Les outils de la méthode ABM

a) Re-engineering ⁷⁹

En désigne habituellement la « reconfiguration des processus » sous le terme de business processus re-engineering au, plus court, re-engineering ; l'objectif est d'améliorer les processus créateurs de la valeur en visant la simplification, la réduction des couts, et des délais, l'amélioration de la qualité et la meilleure satisfaction des clients et de réduire les activités sans valeur ajoutée.

Le re-engineering fait la chasse aux dysfonctionnements tels que les circuits d'autorisation de décision trop longs et complexes.

b) Benchmarking

➤ Définition ⁸⁰

Le benchmarking consiste à étudier, comparer et évaluer continuellement, et systématiquement les processus de l'entreprise avec « les meilleures méthodes » d'entreprise de référence.

⁷⁸ Doriath.B, « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, P.132-133

⁷⁹ Langlois.G, Bringer.M, Bonnier, « contrôle de gestion », 6^{ème} édition, 2014, P.159

⁸⁰ Langlois.G, Bringer.M, Bonnier.C, Op, Cit, P.160

➤ Objectifs de benchmarging

- Accélérer le rythme du changement ;
- Identifier des processus permettant des avancées significatives ;
- Accroître la satisfaction des clients et les avantages compétitifs ;
- Mieux connaître ses forces et sa faiblesse grâce à l'autoévaluation.

➤ Les types de benchmarking : il existe plusieurs types de benchmarking ⁸¹

- ❖ **Le benchmarking interne** : qui compare les pratiques dans différents sites de l'entreprise elle-même ; c'est par lui que les entreprises devraient commencer pour se familiariser avec les méthodes ;
- ❖ **Le benchmarking concurrentiel** : ou « étalonnage concurrentiel » qui compare une entreprise aux meilleurs concurrents ;
- ❖ **Le benchmarking générique** : (ou horizontal) qui compare des entreprise appartenant à des secteurs différents, mais dont les processus se ressemblent ;
- ❖ **Le benchmarking fonctionnel** : qui compare une même fonction créatrice de valeur ajoutée dans des entreprises non concurrentes.

4) Les limites de la méthode ABM ⁸²

- La cohérence, la comptabilité des indicateurs des performances n'est pas aisée à obtenir l'objectif de qualité peut ;
- Les indicateurs de performance peuvent avoir des effets pervers ;
- L'impact d'une amélioration qualitative (qualité, réactivité) ; sur les résultats financiers est difficilement mesurable, dans une logique d'animation, cela pose problème pour la mise ou point du système d'incitation au à travers des rémunérations.

⁸¹ Langlois.G, Bringer.M, Bonnier, Op.cit., P.160

⁸² Doriath.B, « contrôle de gestion en 20 fiches »,5éme édition, Dunod, Paris, 2008, P.136

Chapitre 2 : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Conclusion

Ce chapitre , nous permis de mieux comprendre les deux concepts , le pilotage et la performance dans l'entreprise , ainsi que les outils de contrôle de gestion pour le pilotage de la performance

Pour bien gérer la performance, il faut connaitre les activités de l'entreprise, cette notion est relative à la définition des objectifs de manière efficace et efficiente, s'exprime selon les acteurs auxquels elle s'adresse, et selon le contexte de sa réalisation.

Par la suite le concept de pilotage est destiné ou contrôler et corriger ses activités, et analyser, et améliorer son fonctionnement.

Donc l'entreprise doit mettre en place des outils, et des méthodes permettant de la mesurer, la piloter, et pour l'améliorer en vue de satisfaction l'ensemble des partenaires.

Chapitre III :

*La contribution du contrôle
de gestion au pilotage de
l'entreprise « cordial
boissons »*

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Introduction

Pour mieux illustrer la partie théorique et pour répondre à la question principale, nous avons effectué un stage d'une durée d'un mois au sein de l'entreprise « cordial boissons ».

Le but de ce stage est de montrer comment le contrôle de gestion permet-il d'assurer le pilotage de cette entité.

Dans ce troisième chapitre, nous allons présenter les points suivants :

- ✓ Présentation de l'organisme d'accueil « cordial boissons » ;(section 1)
- ✓ Le contrôle de gestion au sien de l'entreprise ;(section 2)

Section1 : présentation de la SARL « CORDIAL BOISSONS »

Dans cette section, nous allons présenter l'entreprise « CRODIAL BOISSONS », en présentant son historique, sa situation géographique et la forme juridique.

1-1 La forme juridique de la SARL « CORDIAL BOISSONS »

L'entreprise « cordial boissons » est une société à responsabilité limitée créée en 01/07/2002 à IGHRAM, « CORDIAL BOISSONS », est spécialisée dans la production d'eau minérale et de boissons divers non alcoolisées.

1-2 historique de « CORDIAL BOISSONS »

La Sarl « CORDIAL BOISSONS », dispose d'un capital de 137 000 000 DA, détenu par :

-IDJAAD Achour, gérant,

- RAHIM Moumen,

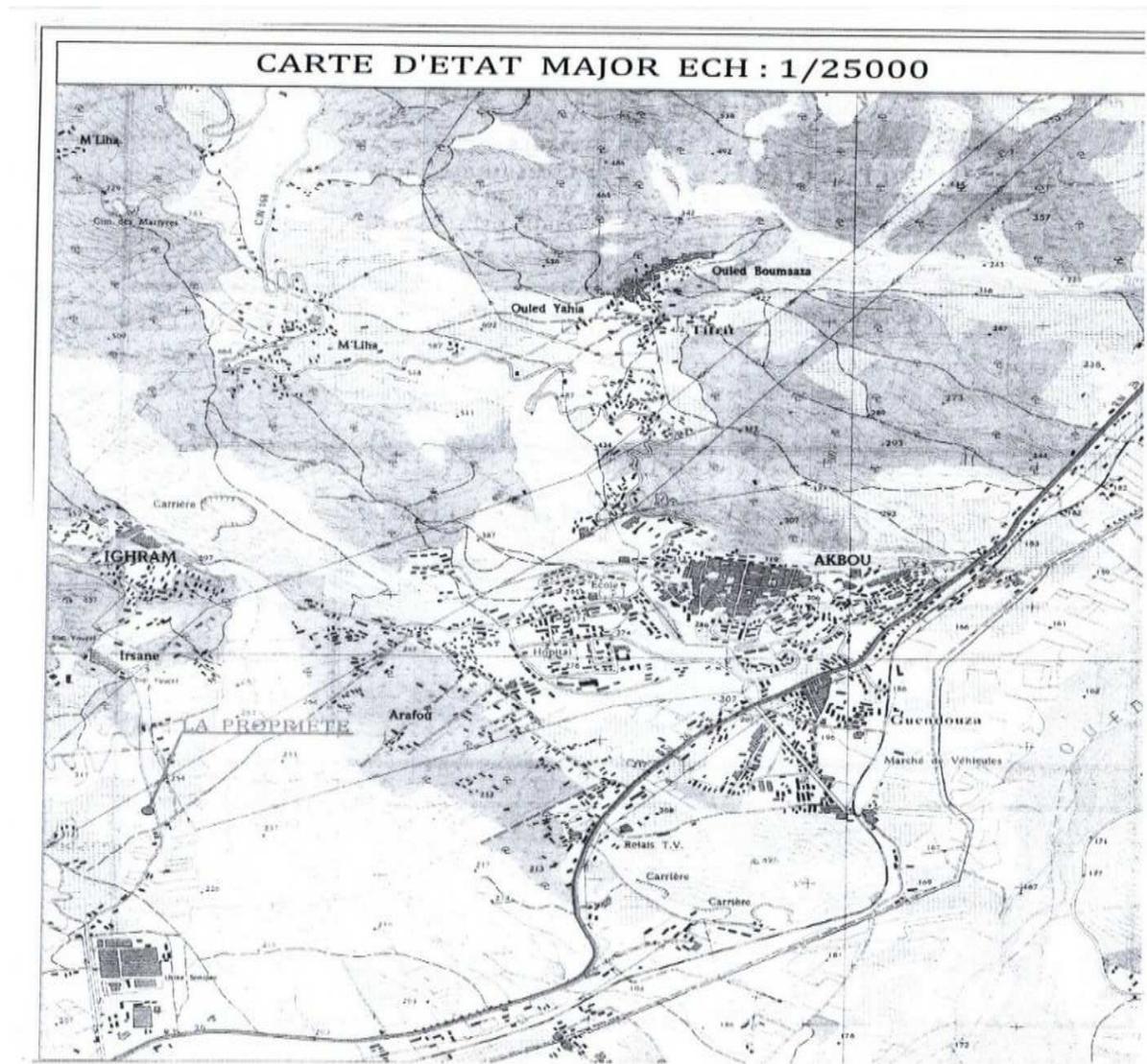
Sise à Ighram commune d'Akbou, Wilaya De Bejaïa.

1-3 situation géographique

L'entreprise « cordial boissons » est implantée dans la zone industrielle d'IGRAM, route nationale N°26, commune d'akbou.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Figure N°12 : carte géographique de cordial boissons



Source : document interne de « cordial boissons »

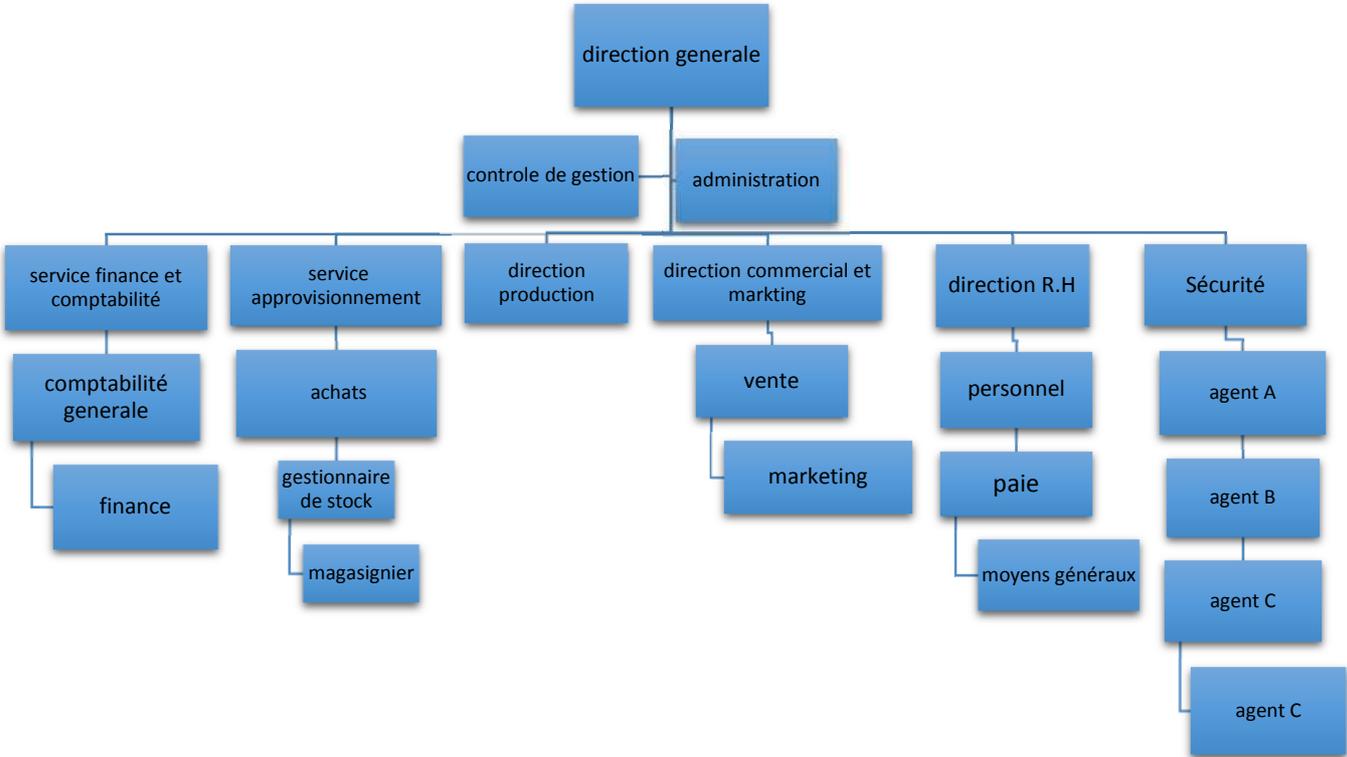
1-4 l'organigramme interne de l'entreprise

L'entreprise « **CORDIAL BOISSONS** » est hiérarchisée en structure, cette structure correspond à la manière dont l'entreprise est organisée.

La SARL « **CORDIAL BOISSONS** » est constituée d'une direction générale, et des autres services représentées dans le schéma suivant :

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Figure N° 13 : l'organigramme de « CORDIAL BOISSONS »



Source : document interne de la SARL « CORDIAL BOISSONS » ,2019

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

a) La direction générale

Représentée par un directeur général (le gérant) il a pour mission de gérer l'activité commerciale, technique, il assure les décisions, la direction générale de la SARL CORDAIL BOISSONS est le poumon, de l'ensemble de l'entreprise.

b) L'administration

Elle a pour l'objectif, de définir et de contrôler la politique de la SARL CORDIAL BOISSONS pour chaque exercice.

c) Service finance et comptabilité

Elle comprend deux sections, la comptabilité générale et la section finance, son objectifs est de :

- Tenir la comptabilité générale ;
- Assurer la conformité des opérations comptables ;
- Gérer les recettes et les dépenses ;
- Préparer les états financiers et comptables.

d) Service commerciale et marketing

Ce service est subdivisé en deux sections, facturation marketing, cette direction a pour missions :

- Analyser le marché, les produits et services disponibles et ceux qui sont souhaités par les clients ;
- Analyser les offres de la concurrence ;
- Recevoir les bons de commandes des clients ;
- Etablir et viser les facturations et les bons de livraison ;
- Prendre les premiers rendez-vous avec les clients potentiels ;
- commercialiser toutes les gammes de produits ;
- Présenter l'offre finale de marchandises au consommateur ;
- Présenter le nouveau produit ;

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

e) Service d'approvisionnement

Ce service prend en charge la gestion des achats, et assure les suivis de commandes, il permet aussi de satisfaire les besoins des clients dans les délais comptabilisés aux moindres couts.

f) Service des ressources humaines

Il a pour l'objectifs de :

- Gérer les compétences et les connaissances des employés ;
- Paiements des salaries ;
- Assurer le recrutement et la formation du personnel ;
- Règlement des problèmes sociaux du personnel ;
- Piloter les activités du social ;
- Suivi des carrières ;
- Assurer l'application du la législation du travail ;
- Organisation du temps de salariés.

g) Service de production

- Il regroupe l'ensemble des ateliers qui ont pour mission de suivre le processus de transformation des matières premières en produits finis.
- Les biens produits doivent être de bonne qualité ;
- Le système de production doit produire, mais dans des délais raisonnables.

h) La sécurité

Il a pour mission la protection des biens et des personnes de l'entreprise.

i) Service de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un service qui aide la direction dans l'orientation ; et la maitrise de leur gestion pour atteindre les objectifs fixés.

Ce service est rattaché à la direction finance et comptabilité, il permet d'évaluer l'efficience et l'efficacité de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise.

Ce service sera présenté en détail dans la section suivant.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Section 02 : le contrôle de gestion au niveau de « CORDIAL BOISSONS »

Le service de contrôle de gestion au sein de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS » est directement rattachée au service de comptabilité et finance, cette position montre l'importance de ce service pour le bon fonctionnement de l'entreprise.

Dans cette section, nous allons présenter le service de contrôle de gestion de « CORDIAL BOISSONS », à travers ses missions en citant les tâches de contrôleurs de gestion, et en présentant les outils mis en place

2-1 Les missions des contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour missions de :

- Analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations ;
- Le suivi des résultats ;
- Contrôler la gestion globale de l'entreprise ;
- Etablir le rapport mensuel pour toutes les activités de l'entreprise.

2-2 les tâches du contrôleur de gestion

- Gérer, coordonner et contrôler les activités de différents services ;
- Elaborer des tableaux de bord ;
- Analyser les écarts existants entre les réalisations et prévisions ;
- Tenir une comptabilité générale.

2-3 Les outils du contrôle de gestion mise en place par l'entreprise « CORDIAL BOISSONS » pour son pilotage

Les différents outils de contrôle de gestion utilisés au niveau de « CORDIAL BOISSONS », sont :

2-3-1 le contrôle budgétaire de l'entreprise « cordial boissons »

Le contrôle budgétaire qui consiste à calculer les écarts existants entre réalisations et prévisions « cordial boissons », utilisée la gestion budgétaire en calculent les écarts existants entre réalisation et prévision, et les corriger ce qui permet à l'entreprise de connaître ces points forts et ces points faibles, pour faire face à tous les changements.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

A titre d'exemple nous avons présenté ci-dessus certains écarts liés aux soldes intermédiaires de gestion, qui traduisant la performance de l'entreprise :

Tableau de compte de résultat (TCR) :

Donc selon cette méthode on a fait une analyse sur le tableau de compte de résultat.

$$\text{Taux de réalisations} = \text{réalisations} / \text{prévisions} \times 100$$

$$\text{Ecart} = \text{réalisations} - \text{prévisions}$$

Tableau N°5: tableau de compte de résultats 2017

Désignation	Prévision 2017	Réalisation 2017	Taux de réalisation	Ecart	Réalisation 2016
Ventes de marchandise	77 078 064	74 460 627	97%	-2 617 437	74 460 627
Production stockée ou déstockée	17 644	368 683	2 090%	351 039	
I-Production de l'exercice	77 095 708	75 091 944	97%	-2 003 764	74 460 627
Matières premières	23 957 748	25 262 167	105%	1 304 419	25 262 167
Autres approvisionnements	13 660 030	9 695 048	80%	-3 694 982	9 695 048
Autres consommations	2 264 421	2 591 806	114%	327 385	2 591 806
locations		219 898	100%	219 898	219 898
Entretien, réparation, maintenance		92 380	100%	92 380	92 380
Primes d'assurances	303 734	268 435	88%	-35 299	268 436
Rémunération			373%		666 769

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

d'intermédiaire et honoraires	232 395	866 769		634 374	
Publicité	19 310	325 487	1 686%	306177	325 487
Autres services	254 013	465 718	183%	211 705	486 718
II-Consommation de l'exercice	40 691 651	39 787 709	97%	-1 173 942	39 787 709
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	36 404 057	34 304 325	94%	-2 099 732	34 304 236
Charges de personnel	15 045 707	15 340 413	102%	294 706	15 340 413
Impôts, taxes et versement assimilés	1 631 549	1 548 061	95%	-83 488	1 548 061
IV-Excédent brut d'exploitation	19 726 802	17 415 761	88%	-2 321 041	17 416 761
Autres charges opérationnels	9 375		100%	-9 375	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	11 663 138	12 380 131	106%	716 993	12 380 131
V-Résultat opérationnel	8 054 288	5 035 631	63%	-3 018 657	6 035 631
Produit financiers	3 957		100%	-3 957	
Charges financières	6 388	147 228	2 305%	140 840	147 228
VI-Résultat financiers	2 430	147 228	6 059%	144 798	147 228
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	8 051 858	4 888 403	61%	-3 163 455	
Eléments extraordinaires (produit)	340 748	106 888	31%	-233 860	
Eléments extraordinaires (charge)	20 654	299 918	1 452%	279 264	299 918
VIII-Résultat extraordinaire	320 094	193 029	60%	-127 065	4 695 373
IX-Résultat de l'exercice	8 371 952	4 695 373	56%	-3 676 579	4 695 373

Source : document interne de cordiales boissons ,2019

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

❖ La production de l'exercice

L'écart sur la production de l'exercice est défavorable (- 2 003 764), « cordial boissons a connu une augmentation a 2017, par rapport à la production de 2016

❖ Valeur ajoutée

Valeur ajoutée affiche un écart défavorable de 2 099 732DA pour un taux de réalisation de 94%, chiffre d'affaire réel supérieur au chiffre d'affaire prévu.

Cet écart est dû au changement de la productivité entre les réalisations par rapport aux prévisions signifie par l'augmentation des ventes, aussi au changement de la structure des couts.

❖ Excédent brut d'exploitation

L'EBE, affiche un écart défavorable de 2 321 041DA, pour un taux de réalisation de 177%.

Cela signifie que l'entreprise générée de ses opérations d'exploitation des ressources qui constituent un bon critère d'évolution de sa performance économique.

❖ Résultat net de l'exercice

Le résultat net affiche un écart défavorable, car le résultat réel est inférieur par rapport aux prévisions, le résultat de l'exercice 2017 enregistre évolution de 56 % ; de taux de résultat net de l'exercice (RT/CA), il présente 60% de chiffre d'affaire réalisé.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Les écarts sur les charges d'exploitation :

Tableau N°6 : comparaison entre les charges d'exploitions réalisées par rapport aux prévisions(2017)

Désignation	Réalisations	Prévisions	Ecart
Achats consommés	34 957 215	37 617 778	-2 660 563
Services extérieurs	809 542	22 386 687	-21 577 145
Autres consommations	2 591 806	2 264 421	327 385
Charges personnels	15 340 413	15 045 707	294 706
Impôts, taxes et versement assimilés	1 631 549	1 548 061	-83 488
Autres charges opérationnels		9 375	-9 375
Dotation aux amortissements, Provisions et pertes de valeur	12 380 131	11 663 138	716 993
Charges financiers	147 228	6 388	140 840
Total	68 495 923	69 038 523	542 600

Source : établi par nous même à partir des documents de CORDIAL BOISSONS

❖ Achats consommés

L'écart sur les achats consommés est de -2 660 563DA, il s'agit d'un écart favorable qui est dû à la baisse des achats consommés.

❖ Services extérieurs

L'écart sur services extérieurs est de -21 577 145, il s'agit d'un écart favorable, qui est dû à la signature de certains contrats.

❖ Autres consommations

L'écart sur autres consommations est de 327 385DA, soit un écart défavorable qui est dû à l'augmentation des consommations par rapport aux prévisions.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

❖ Charges personnels

L'écart sur charges personnels est de 294 706DA il est défavorable, qui s'explique par le recrutement de nouveaux employés.

❖ Impôts et taxes assimilés

Une diminution de -83488DA est dû à la baisse de TAP avec une diminution du chiffre d'affaire.

❖ Dotation aux amortissements et aux prévisions et pertes de valeur

L'écart est de 716 993DA qui est dû à la réception d'un projet d'investissement dans les délais.

❖ Charges financières

L'écart sur charges financières est de 140 840DA, soit un écart défavorable cela correspond aux intérêts sur les emprunts bancaires.

2-3-2 Tableau de bord (TB)

Le tableau de bord l'un des instruments de l'entreprise.

Le tableau de bord est un outil nécessaire à la maîtrise des activités de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS », il peut être établi par jour, par semaine, par quinze jours, ou par mois, ce qui lui permet aux responsables de réagir aux bons moments.

🚩 Objectifs du tableau de bord

- fournir des informations aux responsables ;
- outil d'aide à la décision.

🚩 les étapes de la mise en place d'un tableau de bord suivi au sein de « cordial boissons »

- 1- Fixer les objectifs que l'entreprise souhaite ;
- 2- Lister les points clés à suivre pour que l'entreprise parvienne à réaliser ses objectifs ;
- 3- Déterminer les indicateurs qui permettent de mesurer ces points clés ;
- 4- Identifier les destinataires de tableau de bord ;
- 5- Créer le projet de tableau de bord ;
- 6- Mettre en place une phase test ;

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

7- Valider la version finale et le mettre en place définitivement.

Nous avons cité essentiellement deux types de tableaux de bord, utilisée au sein de « cordial boissons », le tableau de production et le tableau de bord de la masse salariale.

1) Tableau de bord de production

Est l'un des outils de pilotage utilisée au sein de « cordial boissons », son objectifs est de maximiser la capacité de production afin d'atteindre les objectifs fixes.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Tableau N°7 : tableau de bord mensuelle de production de mois de septembre 2016

EURL CORDIAL BOISSONS		Tableau mensuel de production							
Mois Septembre 2016									
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes					Film Frdx
	produite	soufflée	produite	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini	
01/09/2016	5L	880	2044	2	29	22		10	
02/09/2016	5L								
03/09/2016	5L								
04/09/2016	5L	2540	2482		6	15		20	
05/09/2016	5L	1760	701		4			5	
06/09/2016	5L	0	0						
07/09/2016	5L	156	798	3	2				
08/09/2016	5L	2080	1949		29	40			
09/09/2016	5L								
10/09/2016	5L								
11/09/2016	5L	0	590			8			
12/09/2016	5L								
13/09/2016	5L								
14/09/2016	5L	278	258	1	15	10			
15/09/2016	5L	0	0						
16/09/2016	5L								
17/09/2016	5L								
18/09/2016	5L	488	0		3				
19/09/2016	5L		0						
20/09/2016	5L		0						
21/09/2016	5L		0						
22/09/2016	5L	960	0	1	1				
23/09/2016	5L								
24/09/2016	5L								
25/09/2016	5L	2448	2099		30	60			
26/09/2016	5L	1860	2669		41	32			
27/09/2016	5L	220	1066		31	40			
28/09/2016	5L	1760	1903		13	20			
29/09/2016	5L	1310	1016	2	8	10			
30/09/2016	5L								
	5L								
TOTAL	5L	16740	17575	9	212	257	0	35	0

Source : document interne de l'entreprise

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Tableau N°8: tableau de bord de la production de mois de janvier 2017(5L)

SARL CORDIAL BOISSONS		Tableau mensuel de production							
Mois: Janvier 2017									
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes					
	produite	soufflée/bts	produite/far	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini	Film Frdx
01/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0	0
02/01/2017	5L	2100	337	5	8	30	38	19	30
03/01/2017	5L	660	0	46	0	0	0	0	0
04/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0	0
05/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0	0
06/01/2017	5L								
07/01/2017	5L								
08/01/2017	5L	1340	305	20	6	42	0	31	39
09/01/2017	5L	800	0	4	0	0	0	0	0
10/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0	0
11/01/2017	5L	1304	240	5	13	45	0	0	2
12/01/2017	5L	1192	199	14	14	49	0	3	3
13/01/2017	5L								
14/01/2017	5L								
15/01/2017	5L	1620	263	14	8	35	0	22	7
16/01/2017	5L	916	262	6	8	82	0	8	17
17/01/2017	5L	1740	275	4	23	80	0	34	2
18/01/2017	5L	340	0	2	0	0	0	0	0
19/01/2017	5L	1418	345	6	8	90	0	44	29
20/01/2017	5L								
21/01/2017	5L								
22/01/2017	5L	2600	735	14	53	230	60	40	26
23/01/2017	5L	3202	566	24	57	135	0	47	9
24/01/2017	5L	3402	689	8	32	85	0	17	27
25/01/2017	5L	4024	647	10	16	50	20	12	27
26/01/2017	5L	976	0	56	1	0	0	0	0
27/01/2017	5L								
28/01/2017	5L								
29/01/2017	5L	1860	0	48	4	0	0	0	0
30/01/2017	5L	1726	0	23	0	0	0	0	0
31/01/2017	5L	1800	0	5	0	0	0	0	0
TOTAL	5L		4863	314	251	953	118	277	218

Source : document interne de l'entreprise

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Production en quantité

Ecart = réalisation – prévisions

$$= 17\,575 - 4\,863$$

$$= 12\,712$$

Commentaire :

Il Ya une baisse de la production de 2017 par rapport à 2016 de 12 712, à cause d'un manque d'effectif (la absence de deux operateur sur la chaine de la production), l'entreprise « cordial boissons » est obligé d'arrêter la production pour la mise en palette de produit fini

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Tableau N°9 : tableau de bord de production de mois de novembre 2017(1,5L)

SARLCORDIAL BOISSONS		Tableau mensuel de production							
Mois: Novembre 2017									
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertés					
	produit e	soufflée/bts	produite/fa r	soufflag e	bouteill e	bouchon s	Etiquett e	Produit fini	Film Frdx
01/11/2017	1,5								
02/11/2017	1,5								
03/11/2017	1,5								
04/11/2017	1,5	500							
05/11/2017	1,5								
06/11/2017	1,5	1906		5					
07/11/2017	1,5	2730	549	16	22	190		31	13
08/11/2017	1,5	0	362	0	17	160	30	35	63
09/11/2017	1,5								
10/11/2017	1,5								
11/11/2017	1,5	3260	0	6	0	0	0	0	0
12/11/2017	1,5								
13/11/2017	1,5	2672	512	3	17	200	30	28	30
14/11/2017	1,5	3004	396	4	24	150	0	25	40
15/11/2017	1,5								
16/11/2017	1,5								
17/11/2017	1,5								
18/11/2017	1,5	2342	270	2	6	35	0	8	61
19/11/2017	1,5	1688	248	3	4	15	0	4	12
20/11/2017	1,5	2326	281	4	11	20	0	9	20
21/11/2017	1,5	2022	232	1	2	10	0	8	34
22/11/2017	1,5	0	295	0	1	15	0	12	4
23/11/2017	1,5								
24/11/2017	1,5								
25/11/2017	1,5	0	326	0	14	20	0	7	41
26/11/2017	1,5	1430	0	0	0	0	0	0	0
27/11/2017	1,5	1140	266	0	20	26	30	13	32
28/11/2017	1,5	1050	230	3	14	0	0	22	14
29/11/2017	1,5	2260	276	2	7	20		40	4
30/11/2017	1,5								
31/11/2017	1,5								
TOTAL	1,5	28330	4243	49	159	861	90	242	368

Source : document interne de l'entreprise

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Tableau N°10 : tableau de bord de la production de mos de novembre 2016(1 ,5L)

SARL CORDIAL BOISSONS		Tableau mensuel de production							
Mois: Novembre 2016									
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes					
	produite	soufflée/bts	produite/far	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini	Film Frdx
01/11/2016	1,5L								
02/11/2016	1,5L		15	1	20	43		6	8
03/11/2016	1,5L	860	147	1	8	9		6	4
04/11/2016	1,5L								
05/11/2016	1,5L								
06/11/2016	1,5L	1042		1	2				
07/11/2016	1,5L								
08/11/2016	1,5L								
09/11/2016	1,5L								
10/11/2016	1,5L								
11/11/2016	1,5L								
12/11/2016	1,5L								
13/11/2016	1,5L								
14/11/2016	1,5L								
15/11/2016	1,5L	2134	756	2	24	75		14	58
16/11/2016	1,5L	1302	770	4	54	45		8	53
17/11/2016	1,5L	4074	735	6	28	50		4	19
18/11/2016	1,5L								
19/11/2016	1,5L								
20/11/2016	1,5L	3040	156	6	10	30		4	54
21/11/2016	1,5L	4004	587	3	20	220		80	19
22/11/2016	1,5L	4532	990	2	22	140		23	20
23/11/2016	1,5L	5080	893	0	25	60		13	37
24/11/2016	1,5L	3760	351	3	13	20	20	6	32
25/11/2016	1,5L								
26/11/2016	1,5L								
27/11/2016	1,5L	1562	156		8	10		5	13
28/11/2016	1,5L	4520	800	1	10	42		25	103
29/11/2016	1,5L	3740	763	85	30	80	30	23	14
30/11/2016	1,5L	4492	780	13	33	220		31	21
TOTAL	1,5L	44142	7899	128	307	1044	50	248	455

Source : document interne de l'entreprise.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Département production et labo

Effectifs

Écart = réalisé –prévu

$$= 23 - 22$$

$$= 1$$

L'écart d'effectif par rapport aux prévisions du mois novembre est de 1, et un taux de réalisation de 5%, ceci peut être lié à la démission au départ en retraite d'un employé

Masse salariale

Ecart = 616 412 – 666 562

$$= -50 150$$

L'écart de la masse salariale est de -50 150, un écart défavorable, soit un taux de réalisation de 92% par rapport aux prévisions.

Chiffre d'affaire

Ecart = 1 004 913,3 – 184 641

$$= 820 272,3$$

Le chiffre d'affaire réalisé au mois de novembre est de 1 004 913,3DA, soit 544%par rapport aux prévisions cela signifie :

- Une forte de la demande
- Les ventes des fardeleuse d'eau minérales ont augmentée par rapport aux prévisions

Département de maintenance

Masse salariale

Ecart = 63 078 – 63 118

$$= -40$$

L'écart de la masse salariale est de -40 DA soit 100% par rapport aux prévisions.

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Ecart globale

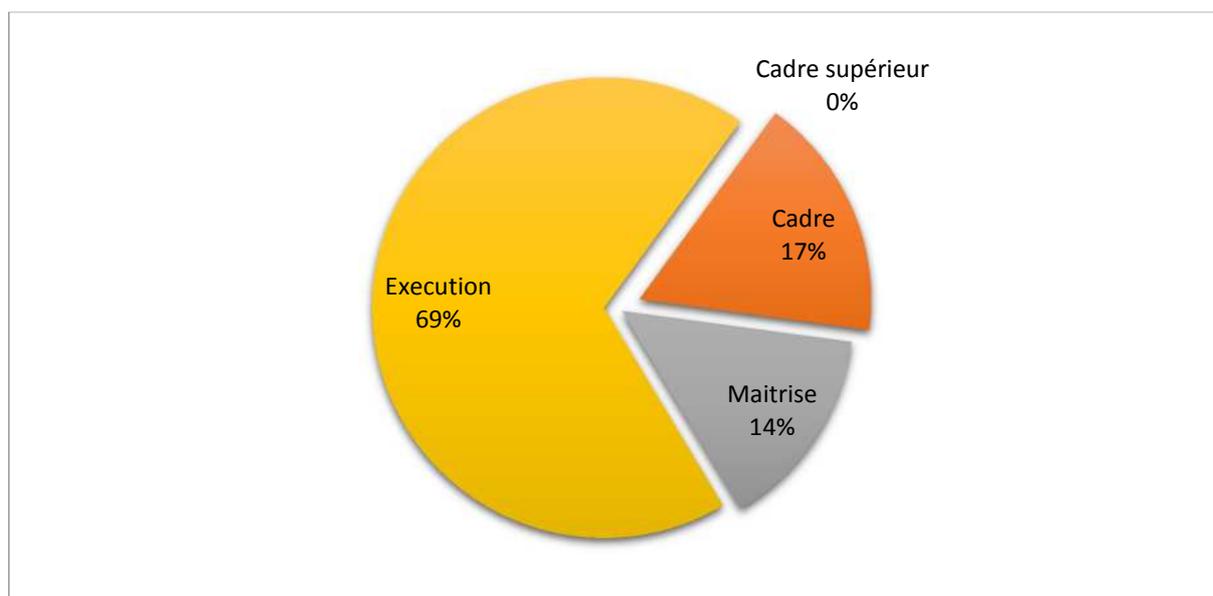
- La masse salariale

Ecart = 1 171 243- 1 263 051

= -91 808 DA

L'écart de la masse salariale global est un écart négatif de -91 808DA

Figure N°14: effectif d'unité par catégorie socio-économique de mois de décembre 2017

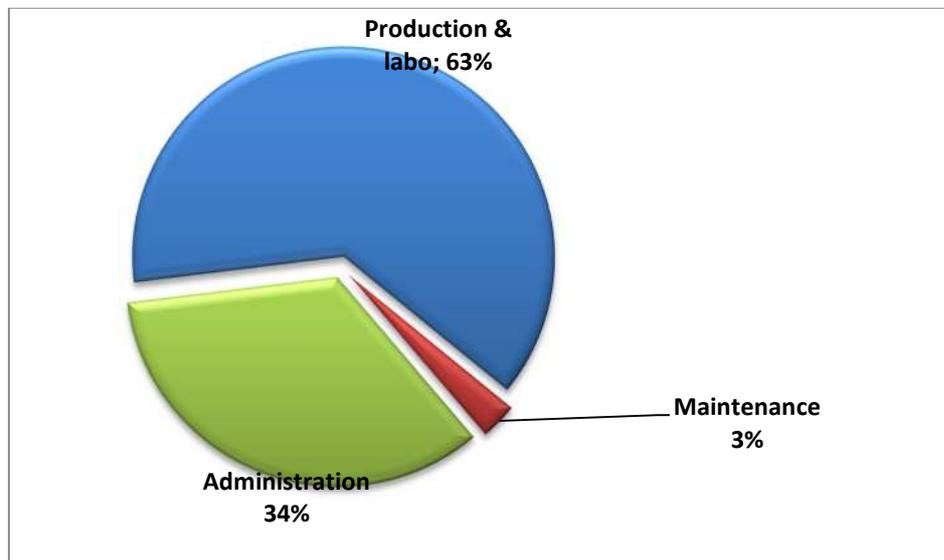


Source : document interne de l'entreprise

Nous remarquons que le grand effectif de l'entreprise selon la catégorie socio-professionnelle (pour le mois décembre 2017), est celui d'exécution qui s'élève à 69%% soit 24 salariés, suivi des cadres qui constitue 17%, et de maîtrise qui s'élève à 14%

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Figure N°15 : effectif de l'unité par département du mois de décembre 2017



Département	Nombre de salarié	%
Production et labo	22	63%
Maintenance	1	3%
Administration	12	34%
Total	35	100%

Source : document interne de l'entreprise

Le département de production et labo comprend l'effectif le plus élevé (63%) ; suivi par l'administration (34%), puis la maintenance (3%).

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons »

Conclusion

Chez « cordial boissons » la direction générale qui assure le contrôle et le pilotage de l'entreprise, en s'appuyant sur certains instrument du contrôle de gestion, notamment les tableaux de bord et le contrôle budgétaire, les deux outils permettant de fournir aux responsables des indicateurs leur permettant de suivre l'évolution de leur activités , de mesurer leur performance , et d'assurer le pilotage de l'entreprise.

Conclusion générale

Conclusion générale

Actuellement dans un environnement concurrentiel, les entreprises sont obligées de mettre une gestion efficace pour faire face à tous les changements.

Le contrôle de gestion joue un rôle très important dans les entreprises, il est considéré comme un outil de pilotage de l'entreprise, vu qu'il contrôle l'efficacité et l'efficacités des actions et des moyens mis en place pour réaliser les objectifs fixés. La place de cette fonction au sein de l'entreprise, dépend de la taille, du statut et de la spécificité de chaque entreprise.

L'étude de cas menée au sein de cordial boissons, nous a permis d'arriver aux résultats suivants :

- Les responsables de « Cordial boissons » sont conscients de l'importance de contrôle de gestion. Ce dernier lui permet d'avoir une idée plus précise sur les coûts de l'entreprise, et d'orienter sa stratégie.
- Le contrôle de gestion à travers ses différents outils, contribue au pilotage de l'entreprise : le contrôle budgétaire, analyse les écarts et permet de les corriger pour ne pas s'écarter des objectifs fixés ; les tableaux de bord comprennent des indicateurs de mesure et de suivi la performance, il indique également les points forts et les points faibles de l'entreprise.

Cependant le service contrôle de gestion au sein de cette entreprise est rattaché à la direction finance et comptabilité, et c'est le comptable lui-même qui prend en charge cette fonction. Il est préférable de :

- rattacher ce service à la direction générale, pour qu'il soit plus efficace et qu'il remplisse pleinement sa fonction de pilotage de l'entreprise.
- recruter plus personnel pour ce service, et de faire en sorte qu'il travaille en étroite collaboration avec les autres services de l'entreprise.

Le stage pratique au sein de la SARL « cordial boissons », nous a permis d'apporter quelques réponses à notre problématique, et de confirmer nos deux hypothèses

Nous avons affirmés les deux hypothèses :

H1 : le pilotage de l'entreprise consiste à contrôler et améliorer ses performances à l'aide de divers outils.

Conclusion générale

H2 : le contrôle de gestion à travers ses différents outils, notamment le contrôle budgétaire et les tableaux de bord, contribue au pilotage de l'entreprise.

Cependant, la durée de stage au niveau de « cordial boissons » trente jours c'est insuffisant pour avoir tous les informations, une courte expérience, aussi la confidentialité des documents interne de l'entreprise.

En fin, nous espérons que notre travail a pu apporter des éclaircissements au sujet de notre mémoire.

Bibliographie

Ouvrages

1. ALAZARD.C, Sépari.S, « contrôle de gestion manuel et application »,2ème édition, Dunod, Paris ,2010.
2. Bensimohon.L, Torset.C, « le meilleur DSCG3 manangement et contrôle de gestion »,3ème édition ,2013.
3. Berland Nicolas, « mesure et piloter la performance »,2009.
4. Berland Nicolas, Yves De Rongé, « contrôle de gestion perspective stratégique et managériales », France ,2011.
5. Bouin, Simon.F.X, « les nouveaux visages de contrôle de gestion »,3ème édition, Dunod, Paris, 2009.
6. Dèmeestre.R, Larino.P, Mottis.N, « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise »,3ème édition, Dunod, Paris, 2006.
7. Doriath.B, « contrôle de gestion en20 fiches »,5ème édition, Dunod, Paris, 2008.
8. Doriath.B, Goujet.C, « gestion prévisionnelle et muser de la performance »,3ème édition, Dunod, Paris.2017.
9. Doriath .B, Lazoto.H, Mendes, Nicolas, « comptabilité et gestion des organisations »,6ème édition, Dunod, Paris, 2008.
10. Dubrule.L, Jordin.D, « comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris ,2003.
11. Fabre.P, Sépari.S, Charrier.H, « DSCG3 management et contrôle de gestion »,2ème édition.
12. Giraud.F,Soulpic.O ,Et. All, « contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2ème édition, paris, 2014.
13. Langlois, Bringer.C, Bonnier, « contrôle de gestion »,6ème édition, 2014.
14. Langlois, Bringer.C, Bonnier, « contrôle de gestion », Paris ,2006.
15. Larnio.P, « méthodes et pratique de la performance »,3ème édition, 2003.
16. Larino.P, « le contrôle de gestion stratégique ».
17. Löning.M, Malleret.V, Méric.D, Pesqueux.Y, Et.All, « le contrôle de gestion, organisation, outils et pratique »,3ème édition, Dunod, Paris, 2008.
18. Melyer.G, « comptabilité analytique »,3ème édition ,2004.
19. Molo.J-L,Mathé.J-C, « l'essentiel du contrôle de gestion »,2ème édition.
20. Sépari.S, Bonnet.F, Le Borton.M, Faber.P, « DCSG3 management et contrôle de gestion »,4ème édition, Dunod, 2017

21. Sépari.S, Solle.G, Le Cœur.L, « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches »,2éme édition, Dunod, Paris, 2014.
22. Pigé.B, Brenet.P, Cappelletti, Et.All, « management et contrôle de gestion manuel et application »,2012.
23. Vayer.P, « tableaux de bord et indicateur de la performance »,2édition, 2009.
24. Yves De Rongé, Karine.Cerrad, « contrôle de gestion »,3éme édition.

Mémoires

- 1- AKKOUCHE HAMAZA, ZIDI AMAR, « le contrôle de gestion et sa contribution à la performance de l'entreprise », mémoire de fin cycle en vue de l'obtention de diplôme de master, option : CCA, 2016.
- 2- BITTA JUGURTA, « le pilotage par tableau de bord », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, option : management des organisations ,2015.

Sites et web

- www.piloter.org
- « Guide Méthodologique De Mise En Œuvre Du Contrôle De Gestion, Au Ministre De La Communication »,24 Février 2004, <http://www.win2pdf.com/fr>

Annexes

Annexe 01 :

SARL CORDIAL BOISSONS

NIF 000206150426758

Activité : PRODUCTION BOISSONS DIVERSES

Adresse : Z.I ADHASSI RN N°26 Cne IGHRAM-W-BEJAIA

Exercice clos : 2017

BILAN (ACTIFS)

(En Dinars)

ACTIF	Montant Brut	Amorti/prov	Réalisation	Prévisionnel
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	278 200	72 500	205 700	240 700
Immobilisations corporelles				
Terrains	16 380 320		16 380 320	16 380 320
Bâtiments	61 422 724	21 235 153	40 187 571	42 712 218
Autres immobilisations corporelles	83 477 073	46 325 370	337 151 703	45 057 185
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	106 722		106 722	106 722
Immobilisations financières				
titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	175 660		175 660	175 660
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	161 480 699	67 633 024	94 207 676	104 670 805
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	4 222 713		4 222 713	5 923 624
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 183 268		12 183 268	14 269 508
Autres débiteurs	3 904 357		3 904 957	4 053 651
Impôts et assimilés	27 011		27 011	301 877
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	33 125 565		33 125 615	667 019
TOTAL ACTIF COURANT	53 463 565		53 463 565	25 215 980
TOTAL GENERAL ACTIF	215 304 264	67 633 024	147 671 240	129 886 784

Annexe 02

SARL cordial boissons

NIF 000206150426758

Activité : PRODUCTION BOISSONS DIVERSES

Adresse : Z.I ADHASSI RN N°26 Cne IGHRAM-W- BEJAIA

Exercice clos le : 2017

BILAN (PASSIF)

(en Dinars)

LIBELLE	Réalisation	Prévisionnel
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	137 000 0000	137 000 0000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	8 371 952	4 695 373
Autres capitaux propres - Report à nouveau	(-88 614 008)	(-93 309 381)
TOTAL I	56 757 944	48 385 992
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	33 558 000	33 465 867
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	33 558 000	33 465 867
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	13 532 512	16 459 892
Impôts	23 632 095	19 423 671
Autres dettes	11 025 080	7 393 035
Trésorerie passif	9 165 610	4 758 327
TOTAL III	27 355 297	49 034 926
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	147 671 240	129 886 784

Annexe 03 :

SARL cordial boissons

NIF 000206150426758

Activité : PRODUCTION BOISSONS DIVERSES

Adresse : Z.I ADHASSI RN N°26 Cne IGHRAM-W- BEJAIA

Exercice : 2017

COMPTE DE RESULTAT

LIBELLE	Prévision 2017	Réalisation 2017
Ventes et produits annexes	77 078 064	74 460 627
Variation stocks produits finis et en cours	17 644	368 683
Production immobilisée		
Prestation de service		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	77 095 700	74 091 944
Achat de marchandises vendues		
Matière première	23 957 748	25 262 167
Autres approvisionnements	13 660 421	9 695 048
Variation des stocks		
Achats d'études et de prestations de de services		
Autres consommations	2 264 421	2 591 806
Rabais, remises, retours obtenus sur achat		
Sous traitonne générale		
Locations		219 898
Entretien, reparations et maintenance		92 380
Services primes d'assurance	303 734	268 435
Personnel extérieur a l'entreprise		
Extérieur Rémunération d'intermédiaires et honoraires	232 395	866 769
Publicité	19 310	325 487
Autres sévices	254 013	465 718
II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	40 691 651	39 787 709
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	36 404 057	34 304 235
Charges de personnel	15 045 707	15 340 413
Impôts, taxes et versements assimilés	1 631 549	1 548 061
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	19 726 802	17 415 761
Autres produits opérationnels		
Autres charges opérationnelles	9 375	
Dotations aux amortissements	11 663 138	12 380 131

Reprise sur pertes de valeur et provisions		
Comptes produits non classés		
V- RESULTAT OPERATIONNEL	8 054 288	5 035 631
Produits financiers	3 657	
Charges financières	6 388	147 228
VI-RESULTAT FINANCIER	2430	147 228
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)	8 051 855	4 888 403
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		
Eléments extraordinaires (produits)	340 784	106 888
Eléments extraordinaires (charges)	20 654	299 918
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE	320 094	193 029
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	8 371 952	4 695 373

Annexe 04 :

SARL cordial boissons

NIF 000206150426758

Activité : PRODUCTION BOISSONS DIVERSES

Adresse : Z.I ADHASSI RN N°26 Cne IGHRAM-W- BEJAIA

Exercice : 2016

COMPTE DE RESULTAT

(En Dinars)

LIBELLE	Prévision	Réalisation
Ventes et produits annexes	74 460 627	743 569
Variation stocks produits finis et en cours		
Production immobilisée		
Prestation de service		69 237 818
Chiffre d'affaire net des rabais, remises, ristournes	74 460 627	70 031 147
Production stockées ou déstockée	368 683	219 197
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	74 829 310	70 251 204
Achat de marchandises vendues		619 884
Matière première	25 262 167	23 362 907
Autres approvisionnements	9 695 048	6 394 485
Variation des stocks		
Achats d'études et de prestations de de services		
Autres consommations	2 591 806	2 332 166
Rabais, remises, retours obtenus sur achat		
Sous traitonne générale		
Locations	219 898	122 500
Entretien, réparations et maintenance	92 380	
Services primes d'assurance	268 436	298 760
Personnel extérieur à l'entreprise		
Extérieur Rémunération d'intermédiaires et honoraires	666 768	413 000
Publicité	325 487	403 519
Autres sévices	466 718	852 113
II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	39 787 709	34 819 336
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	34 304 236	
Charges de personnel	15 340 413	14 070 976
Impôts, taxes et versements assimilés	1 548 061	1 742 547
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	17 416 761	19 618 437

Autres produits opérationnels		
Autres charges opérationnelles		252 650
Dotations aux amortissements	12 380 131	16 306 964
Reprise sur pertes de valeur et provisions		
Comptes produits non classés		
V- RESULTAT OPERATIONNEL	6 035 631	3 056 822
Produits financiers		
Charges financières	147 228	2 069 610
VI-RESULTAT FINANCIER	147 228	2 069 610
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)	4 888 403	
Eléments extraordinaires (produits)		
Eléments extraordinaire (charges)	299 918	77 175
VIII- RESULTAT EXTRATORDINAIRE	4 695 373	2 733 344
Impôts exigibles sur résultats		
Impôts différés (variations) sur résultats		.
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	4 695 373	2 733 344

Annexe 05 :

EURL CORDIAL BOISSONS			Tableau mensuel de production							
Mois Septembre 2016										
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes						
	produite	soufflée	produite	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini	Film Frdx	
01/09/2016	5L	880	2044	2	29	22		10		
02/09/2016	5L									
03/09/2016	5L									
04/09/2016	5L	2540	2482		6	15		20		
05/09/2016	5L	1760	701		4			5		
06/09/2016	5L	0	0							
07/09/2016	5L	156	798	3	2					
08/09/2016	5L	2080	1949		29	40				
09/09/2016	5L									
10/09/2016	5L									
11/09/2016	5L	0	590			8				
12/09/2016	5L									
13/09/2016	5L									
14/09/2016	5L	278	258	1	15	10				
15/09/2016	5L	0	0							
16/09/2016	5L									
17/09/2016	5L									
18/09/2016	5L	488	0		3					
19/09/2016	5L		0							
20/09/2016	5L		0							
21/09/2016	5L		0							
22/09/2016	5L	960	0	1	1					
23/09/2016	5L									
24/09/2016	5L									
25/09/2016	5L	2448	2099		30	60				
26/09/2016	5L	1860	2669		41	32				
27/09/2016	5L	220	1066		31	40				
28/09/2016	5L	1760	1903		13	20				
29/09/2016	5L	1310	1016	2	8	10				
30/09/2016	5L									
	5L									
TOTAL	5L	16740	17575	9	212	257	0	35	0	

Annexe 06 :

#NOM?		Tableau mensuel de production						
Mois: Janvier 2017								
Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes				
	produite	soufflée/bts	produite/far	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini
01/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0
02/01/2017	5L	2100	337	5	8	30	38	19
03/01/2017	5L	660	0	46	0	0	0	0
04/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0
05/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0
06/01/2017	5L							
07/01/2017	5L							
08/01/2017	5L	1340	305	20	6	42	0	31
09/01/2017	5L	800	0	4	0	0	0	0
10/01/2017	5L	0	0	0	0	0	0	0
11/01/2017	5L	1304	240	5	13	45	0	0
12/01/2017	5L	1192	199	14	14	49	0	3
13/01/2017	5L							
14/01/2017	5L							
15/01/2017	5L	1620	263	14	8	35	0	22
16/01/2017	5L	916	262	6	8	82	0	8
17/01/2017	5L	1740	275	4	23	80	0	34
18/01/2017	5L	340	0	2	0	0	0	0
19/01/2017	5L	1418	345	6	8	90	0	44
20/01/2017	5L							
21/01/2017	5L							
22/01/2017	5L	2600	735	14	53	230	60	40
23/01/2017	5L	3202	566	24	57	135	0	47
24/01/2017	5L	3402	689	8	32	85	0	17
25/01/2017	5L	4024	647	10	16	50	20	12
26/01/2017	5L	976	0	56	1	0	0	0
27/01/2017	5L							
28/01/2017	5L							
29/01/2017	5L	1860	0	48	4	0	0	0
30/01/2017	5L	1726	0	23	0	0	0	0
31/01/2017	5L	1800	0	5	0	0	0	0
TOTAL	5L		4863	314	251	953	118	277

Annexe 07 :

Annexe 08 :

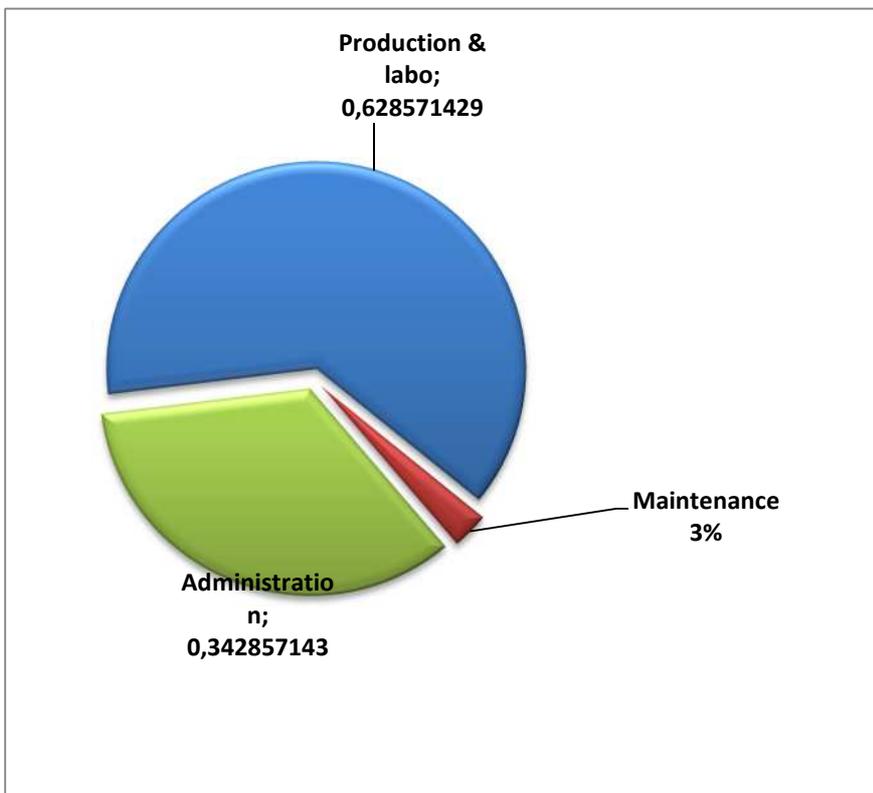


SARL CORDIAL BOISSONS

Effectif de l'unité par département du mois de Décembre 2017

Nombre de Salariés

35



Production & labo
Maintenance
Administration
TOTAL

22	salarié(s)
1	salarié(s)
12	salarié(s)
35	salarié(s)

63%	de l'effectif total
3%	de l'effectif total
34%	de l'effectif total
100%	de l'effectif total

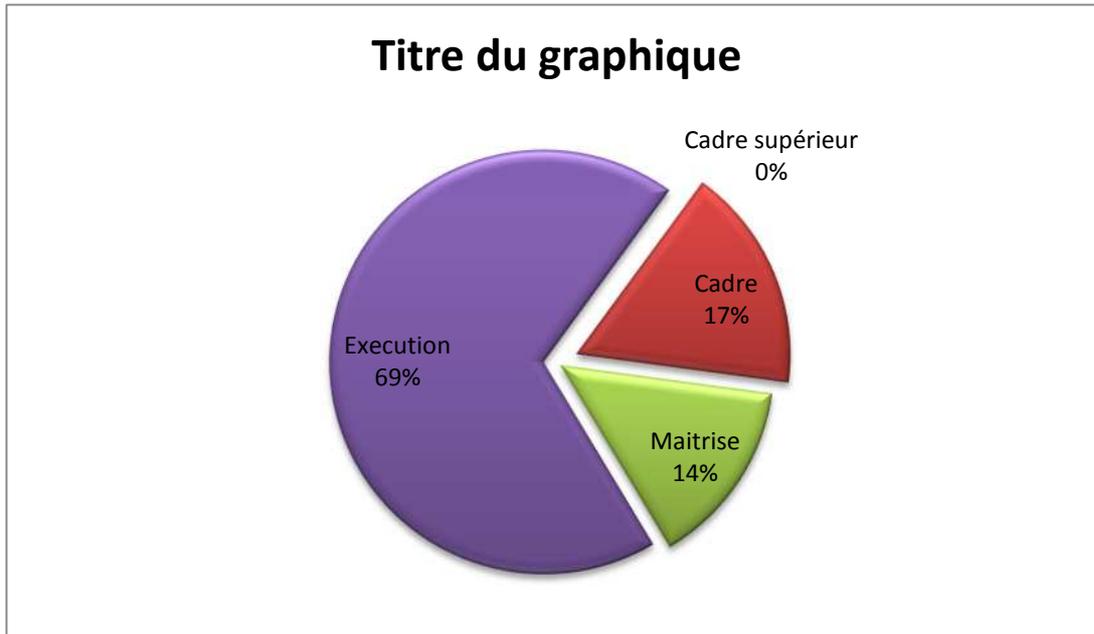
Annexe 09 :



SARL CORDIAL BOISSONS

Effectif de l'unité par Catégorie socio-professionnelle- mois de Décembre 2017

Nombre de Salariés	35
--------------------	----



	salarié(s)	l'effectif total
Cadre supérieur	0	0%
Cadre	6	17%
Maitrise	5	14%
Execution	24	69%
TOTAL	35	100%

Annexe 10 :

SARL CORDIAL BOISSONS	Tableau mensuel de production	
--------------------------	--	--

Mois: **Novembre
2017**

Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini	Film Frdx
	produite	soufflée/bts	produite/far	soufflage					
01/11/2017	1,5								
02/11/2017	1,5								
03/11/2017	1,5								
04/11/2017	1,5	500							
05/11/2017	1,5								
06/11/2017	1,5	1906		5					
07/11/2017	1,5	2730	549	16	22	190		31	13
08/11/2017	1,5	0	362	0	17	160	30	35	63
09/11/2017	1,5								
10/11/2017	1,5								
11/11/2017	1,5	3260	0	6	0	0	0	0	0
12/11/2017	1,5								
13/11/2017	1,5	2672	512	3	17	200	30	28	30
14/11/2017	1,5	3004	396	4	24	150	0	25	40
15/11/2017	1,5								
16/11/2017	1,5								
17/11/2017	1,5								
18/11/2017	1,5	2342	270	2	6	35	0	8	61
19/11/2017	1,5	1688	248	3	4	15	0	4	12
20/11/2017	1,5	2326	281	4	11	20	0	9	20
21/11/2017	1,5	2022	232	1	2	10	0	8	34
22/11/2017	1,5	0	295	0	1	15	0	12	4
23/11/2017	1,5								
24/11/2017	1,5								
25/11/2017	1,5	0	326	0	14	20	0	7	41
26/11/2017	1,5	1430	0	0	0	0	0	0	0
27/11/2017	1,5	1140	266	0	20	26	30	13	32
28/11/2017	1,5	1050	230	3	14	0	0	22	14
29/11/2017	1,5	2260	276	2	7	20		40	4
30/11/2017	1,5								
01/12/2017	1,5								
TOTAL	1,5	28330	4243	49	159	861	90	242	368

Annexe 11:

Mois: Novembre 2016

Date	Gamme	Qtté	Quantité	Pertes				
	produite	soufflée/bts	produite/far	soufflage	bouteille	bouchons	Etiquette	Produit fini
01/11/2016	1,5L							
02/11/2016	1,5L		15	1	20	43		6
03/11/2016	1,5L	860	147	1	8	9		6
04/11/2016	1,5L							
05/11/2016	1,5L							
06/11/2016	1,5L	1042		1	2			
07/11/2016	1,5L							
08/11/2016	1,5L							
09/11/2016	1,5L							
10/11/2016	1,5L							
11/11/2016	1,5L							
12/11/2016	1,5L							
13/11/2016	1,5L							
14/11/2016	1,5L							
15/11/2016	1,5L	2134	756	2	24	75		14
16/11/2016	1,5L	1302	770	4	54	45		8
17/11/2016	1,5L	4074	735	6	28	50		4
18/11/2016	1,5L							
19/11/2016	1,5L							
20/11/2016	1,5L	3040	156	6	10	30		4
21/11/2016	1,5L	4004	587	3	20	220		80
22/11/2016	1,5L	4532	990	2	22	140		23
23/11/2016	1,5L	5080	893	0	25	60		13
24/11/2016	1,5L	3760	351	3	13	20	20	6
25/11/2016	1,5L							
26/11/2016	1,5L							
27/11/2016	1,5L	1562	156		8	10		5
28/11/2016	1,5L	4520	800	1	10	42		25
29/11/2016	1,5L	3740	763	85	30	80	30	23
30/11/2016	1,5L	4492	780	13	33	220		31
TOTAL	1,5L	44142	7899	128	307	1044	50	248

La table de matières

La Table de matières

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des schémas et des figures

Liste des tableaux

Introduction généraleP01

Chapitre I : notion générale sur le contrôle de gestionP03

Introduction :.....P03

Section 1 : généralités sur le contrôle de gestion.....P03

1-1 la naissance du contrôle de gestionP03

1-2 définition du contrôle de gestion.....P04

1-3 objectifs de contrôle de gestionP05

1-4 les limites de contrôle de gestionP07

Section 2 : contrôleurs de gestionP08

2-1 rôles et mission du contrôleur de gestionP08

2-1-1 le rôle du contrôleur de gestionP08

a) un rôle de vérification et de contrôleP08

b) un rôle d'aide à la décisionP08

2-1-2 les missions du contrôleur de gestionP09

a) informationP09

b) Acteur.....P09

c) OrganisationP09

2-2 les qualités du contrôleur de gestionP10

2-3 métiers du contrôleur de gestionP10

2-3-1 les compétences requisesP11

2-3-2 les fonctions du contrôleur de gestion	P11
2-3 position du contrôleur de gestion	P12
a) Rattachement à la direction générale	P12
b) Rattachement à la direction financier	P12
c) Rattachement à une direction autonomie, au même niveau que d'autre direction	P13

Section 3 : les instruments du contrôle de gestion.....P13

3-1 la comptabilité analytique	P14
3-1-1 définition.....	P14
3-1-2 l'objectif de la comptabilité analytique.....	P14
3-1-3 notion du un cout	P15
a) Définition.....	P15
b) Les caractéristiques d'un cout	P15
c) Typologies des couts.....	P16
d) Les méthodes des calculs de cout	P16
3-2 la gestion budgétaire.....	P17
3- 2-1 définitions.....	P17
3-2-2 les étapes de la gestion budgétaire	P18
1- Prévision.....	P18
1-1 les techniques de prévision.....	P18
1-1-1 les techniques de prévision de vente.....	P18
1) les ajustements	P19
2) les séries chnologiques	P19
3) le lissage exponentiel.....	P19
1-1-2 les techniques de gestion de production	P19
1) la programmation linéaire	P19
2) calcul des besoins en composants	P19

3) les méthodes de chargement et les goulots d'étranglement.....	P19
4) l'ordonnancement	P20
1-1-3 les techniques de gestion de stocks	P20
1) les fondements économiques de la gestion des stocks	P20
2) les modelés de gestion de stocks	P20
2- la gestion budgétaire (le budget)	P20
2-1 définition du budget	P21
2-2 classification d'un budget	P21
2-3 le rôle d'un budget	P22
3- contrôle budgétaire	P23
3-3 le tableau de bord	P24
3-3-1 définition et objectif de tableau de bord.....	P24
3-3-2 rôle du tableau de bord	P25
a) le tableau de bord, instrument de contrôle et comparaison	P25
b) le tableau de bord, aide à la décision	P25
c) tableau de bord, outil de dialogue et de communication.....	P25
3-3-4 critères de qualités d'un tableau de bord	P25
3-3-5 les étapes de construction d'un tableau de bord	P27
3-3-6 les instruments de tableau de bord	P29
1- la conception générale	P29
2- la forme des indicateurs utilise	P30
a) les ratios.....	P30
b) l'écart	P30
c) les graphes	P30
d) les clignotants	P30
3-3-7 typologie des tableaux de bord	P31

1) le tableau de bord stratégique	P31
2) tableau de bord de gestion	P31
3) tableau de bord opérationnel	P31
Conclusion	P32
Chapitre II : le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance.....	P33
Introduction	P33
Section 1 : aspect liée au pilotage	P33
1-1 définition	P33
1-2 la fonction de pilotage	P35
1-3 la structure de pilotage.....	P35
1-4 le système de pilotage	P37
1-5 le cycle de pilotage.....	P38
Section 2 : aspect liée a la performance	P39
2-1 définition	P39
2-2 les concepts clés de la performance	P40
2-3 la performance externe et la performance interne	P42
2-4 les dimensions de la performance	P43
2-5 les caractéristique de la performance.....	P44
Section 3 : les outils du contrôle de gestion pour le pilotage de la performance....	P44
3-1 prix de cession interne (PCI).....	P45
3-1-1 définition	P45
3-1-2 objectifs du prix de cession interne	P45
3-1-3 le rôle de prix de cession interne.....	P46
3-1-4 la pratique en matière de prix de cession interne	P47
3-2 cout cible (Target casting).....	P48
3-2-1 définition.....	P47

3-2-2 objectif de cout cible	P47
3-2-3 principes du cout cible	P48
3-2-4 les limites de cout cible.....	P48
3-3 analyses des écarts.....	P48
3-3- 1 définition	P49
3-3-2 principes d'élaboration des écarts	P49
3-3-3 calcul et analyse des écarts	P50
4-3 le pilotage de la valeur	P52
4-3-1 activity based costing (ABC).....	P52
1) les principes de la méthode (ABC).....	P53
2) les critiques de la méthode (ABC)	P55
4-3-2 activity based management (ABM)	P55
1) définition	P55
2) les principes de la méthode (ABM).....	p56
3) les outils de la méthode (ABM).....	P56
a) Ré-engineering	P56
b) Benchmarking.....	P56
4) Les limites de la méthode (ABM).....	57
Conclusion	P58
Chapitre III : la contribution de contrôle de gestion au pilotage de l'entreprise « cordial boissons ».....	P59
Section 1 : présentation de la SARL « CORDIAL BOISSONS ».....	P59
1-1 la forme juridique de la SARL « CORDIAL BOISSONS ».....	P59
1-2 historique de « CORDIAL BOISSONS ».....	P59
1-3 situation géographique.....	P59
1-4 l'organigramme interne de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS ».....	P60

Section 2 : le contrôle de gestion au niveau de « CORDIAL BOISSONS ».....P64

2-1 les missions de contrôleurs de gestionP64

2-2 les tâches du contrôleur de gestion.....P64

2-3 les outils de contrôle de gestion mise en place par l'entreprise « CORDIAL BOISSONS3.....P64

2-3-1 le contrôle budgétaire de l'entreprise « CORDIAL BOISSONS »....P64

2-3-2 tableaux de bord.....P69

1) tableau de bord de productionP70

2) tableau de bord de la masse salariale.....P76

ConclusionP80

Conclusion généraleP81

Bibliographie

Annexes

Table de matières

Résumé

Le pilotage d'une entreprise consiste à contrôler et améliorer ses performance par l'utilisation de différents outils, tel que le tableau de bord, son but est de prévenir les risques et de rendre l'entreprise plus performante.

Le contrôle de gestion, considéré comme outil de pilotage, permet à l'entreprise de clarifier ses objectifs, de maitrise ses couts et d'amélioration sa performance. Le contrôle de gestion est un outil d'aide à la décision qui évalue l'efficacité et l'efficacité de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise.

Les mots clés : le pilotage, le contrôle de gestion, performance.

Abstract

The management of a company consist in controlling and improving its performance through the use of various tools, such as the dashboard, its purpose is to prevent risks and make the company more efficient.

Management control, considered as a management tool, allows the company to clarify its objectives, control its costs and improve its performance. Management control is a decision support tool that assesses the efficiency and effectiveness of the implementation of the company's resources.

The keywords: Piloting, management control, performance.