

Université Abderrahmane mira de Bejaia



Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion

Département des Sciences de Gestion

## **MÈMOIRE DE FIN DE CYCLE**

Pour l'obtention du diplôme de Master en Sciences de gestion

En finance et comptabilité

**Option : Comptabilité, Contrôle & Audit**

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

Organisme d'accueil :

**COGB Labelle**



**Réalisé par :**

Mlle ATMANI Yasmine

Mlle SAHEL Assia

**Encadré par :**

Mme TAGUELMINT

**Année universitaire : 2020/2021**

## **Remerciements**

*Nous remercions Dieu le tout puissant de nous avoir donné le courage et la volonté pour mener à terme ce modeste travail.*

*Nos profonds remerciements vont également à tous ceux et celles qui nous ont aidé de près ou de loin en particulier notre encadreur **M<sup>me</sup> TAGUELMINT** pour ses conseils et ses orientations.*

*Notre gratitude s'adresse à nos enseignants de l'université qui nous ont fourni et transmis leur savoir.*

*Nous sommes aussi très reconnaissantes envers l'ensemble du personnel de **CO.G.B Labelle**, à savoir notre promoteur **SEKHRI Ibtissem** et sa collègue **GUENFIS Nawel**, pour leur soutien et leur gentillesse pendant toute la période de notre stage.*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce présent mémoire à :*

*Mes très chers parents, qui peuvent être fiers et trouver ici le  
résultat de longues années de sacrifices et de privations pour  
m'aider à avancer dans la vie.*

*Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit.*

*A la mémoire de mes grands-parents paternels que dieu les accueille dans son  
vaste paradis.*

*Mes grands-parents maternels que dieu les protège.*

*Mon frère Nassim qui n'a jamais cessé d'être pour moi un exemple de soutien et  
de générosité*

*Ma sœur Yasmine en reconnaissance de son précieux soutien.*

*Mes oncles et tantes*

*Mes cousins et cousines*

*Ma binôme Yasmine et sa famille*

*Et tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réussite de ce  
mémoire.*

***Assia***

## *Dédicaces*

*Je dédie ce présent mémoire à :*

*Mes très chers parents, qui peuvent être fiers et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie que Dieu vous préserve santé et longue vie.*

*Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit.*

*A la mémoire de mon grand-père paternel et mon grand-père maternel que Dieu le miséricordieux vous accueille dans son vaste paradis.*

*A ma grand-mère paternelle et ma grand-mère maternel que le bon Dieu les garde.*

*Ma sœur Rahima qui m'a tant aidé et qui n'a cessé jamais d'être pour moi un exemple de soutien et de générosité que Dieu la protège.*

*Mes oncles et tantes*

*Mes cousins et cousines*

*Ma binôme Assia et sa famille*

*Et tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réussite de ce mémoire.*

***Yasmine***

## Liste des abréviations

**C<sub>P</sub>** : Coût prévisionnel

**C<sub>R</sub>** : Coût réel

**CA<sub>P</sub>** : Chiffre d'affaires prévisionnel

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

**CU<sub>P</sub>** : Coût unitaire prévisionnel

**CV** : Composition des ventes

**EG** : Ecart global

**M<sub>P</sub>** : Marge prévisionnelle

**M<sub>R</sub>** : Marge réelle

**MO** : Main d'œuvre

**P<sub>P</sub>** : Prix prévisionnel

**P<sub>R</sub>** : Prix réel

**Q<sub>b</sub>** : Quantité budgétée

**Q<sub>P</sub>** : Quantité prévisionnelle

**Q<sub>R</sub>** : Quantité réelle

**RT<sub>P</sub>** : Résultat prévisionnel

**RT<sub>R</sub>** : Résultat réel

**T<sub>P</sub>** : Temps prévisionnel

**T<sub>R</sub>** : Temps réel

**TH<sub>p</sub>** : Taux horaire prévisionnel

**TH<sub>R</sub>** : Taux horaire réel

**VG** : Volume global

## Liste des tableaux

<b>N°</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
01	Classification des décisions selon leurs niveaux	34
02	Techniques traditionnelles et techniques modernes de prise de décision	36
03	Ventes réellement réalisées par CO.G.B Labelle	65
04	Tableau comparatif entre les réalisations et les prévisions du programme de ventes pour l'année 2019	66
05	La décomposition des écarts sur chiffre d'affaires	68
06	Tableau récapitulatif des marges et des écarts	71
07	Calcul du résultat réel pour les trois produits	73
08	Calcul du résultat prévisionnel pour les trois produits	73
09	Comparaison entre le résultat réel et le résultat prévisionnel	74
10	Matières premières réellement consommées par CO.G.B Labelle	75
11	Tableau de bord commercial en valeur	77
12	Tableau de bord commercial en quantité	78
13	Quantités réelles produites par CO.G.B Labelle	79
14	Tableau de bord de production	80

## Liste des figures

<b>N°</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
01	Le triangle du contrôle de gestion	06
02	Les phases du processus de contrôle	08
03	Le rôle du contrôleur de gestion	11
04	Processus décisionnel	38
05	Hypothèse de rationalité	39
06	Finalités d'un système d'information	51
07	Interaction entre le système décisionnel et le système informationnel en tenant compte des trois niveaux de décision	53
08	Organigramme d'évolution de la COGB Labelle	59
09	Histogramme représentant les réalisations et les prévisions du chiffre d'affaires en quantités	66
10	Histogramme représentant les prévisions et les réalisations du chiffre d'affaires en valeur	67
11	Histogramme représentant les marges réelles et les marges prévisionnelles	72
12	Histogramme représentant les réalisations et les prévisions du résultat	74
13	Histogramme représentant les taux de réalisation des trois produits	78
14	Histogramme représentant les taux de réalisation	79
15	Représentation graphique des taux de réalisation	80

# **Sommaire**

## **Introduction générale**

**Chapitre 01** : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

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

**Section 02** : Les outils du contrôle de gestion

**Chapitre 02** : Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision

**Section 01** : Prise de décision

**Section 02** : Le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision

**Chapitre 03** : La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

**Section 01** : Présentation et historique de l'organisme d'accueil

**Section 02** : L'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de CO.G.B Labelle

**Conclusion générale**

**Références bibliographiques**

**Annexes**

## Préambule

---

Ce mémoire rentre dans le cadre de l'obtention du diplôme de deuxième année Master en sciences financières et comptabilité, option comptabilité, contrôle et audit.

Ce travail a pour objectif d'étudier les différents concepts fondamentaux du contrôle de gestion et de dégager l'apport de ce dernier à la prise de décision au sein de CO.G.B Labelle.

Le contrôle de gestion par l'intermédiaire du système d'information peut contribuer ou aider les dirigeants en utilisant les outils qui permettent de prendre les bonnes décisions dans le but de permettre d'analyser les résultats obtenus d'une façon précise et détaillée et d'adopter des mesures correctives.

Pour mieux comprendre les contours de ce sujet, nous avons scindé notre travail en deux chapitres : Le premier chapitre porte sur les notions relatives au contrôle de gestion ainsi que ses outils, le second traite la relation entre le contrôle de gestion et la prise de décision.

Ce travail nous a amené à réaliser un effort de lecture et d'investigation et à développer des compétences d'analyse, d'organisation et de présentation.

# **Introduction générale**

## Introduction générale

---

Dans un environnement de plus en plus incertain, complexe et turbulent, la difficulté pour le manager n'est pas uniquement de suivre une succession d'étapes pour résoudre un problème, mais de prendre une décision appropriée pour répondre aux objectifs fixés par l'organisation.

La prise de décision est au cœur du management, elle réside dans toutes les fonctions de l'organisation : la planification, l'organisation, le commandement et le contrôle. Elle constitue d'un côté, une partie intégrante de la gestion de toute organisation, et d'un autre côté, une partie plus importante du travail de tout manager.

Pour faciliter la prise de décision et assurer leur survie suite à la compétitivité agressive des marchés, les entreprises ont besoin d'un système de contrôle pour maîtriser leurs coûts et améliorer leurs performances.

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût, et avec une qualité maximale conformément aux prévisions. Il cherche également à concevoir et à mettre en œuvre un système d'information destiné à guider le comportement des employés et managers, et les aider dans leur prise de décision.

En effet, l'interaction entre le système d'information et le système de décision, est très forte. Cependant, le contrôle de gestion constitue un outil qui fournit des informations importantes à la maîtrise de gestion, qui permet ainsi, de s'assurer de la qualité des décisions prises au sein de l'organisation. Pour mener sa mission, le contrôle de gestion englobe divers outils tel que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

Dans le cadre de notre recherche, nous essayerons de faire apparaître l'importance de la fonction du contrôle de gestion, qui est devenue primordiale au sein de toute entreprise, et notamment le rôle qu'elle joue dans la prise de décision au sein de cette dernière. Notre travail s'articulera essentiellement autour de la problématique suivante :

**« Comment le contrôle de gestion contribue-t-il à la prise de décision au sein de l'entreprise CO.G.B Labelle ? ».**

Pour mener à bien ce travail de recherche, nous jugeons nécessaire de nous appuyer sur une série d'interrogations découlant de la problématique à savoir :

## Introduction générale

---

### 1-Quels sont les outils de contrôle de gestion utilisés au sein de CO.G.B Labelle ?

### 2-Quel est l'apport de ces outils à la prise de décision ?

A cet égard, nous avons retenus certaines hypothèses qui sont des réponses préalables aux questions précédemment formulées :

- **Hypothèse 01** : la CO.G.B Labelle utilise principalement la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

- **Hypothèse 02** : ces outils contribuent à la prise de décision à travers le calcul des coûts, la détermination des écarts ainsi que les indicateurs permettant de mesurer le degré de réalisation des objectifs.

Pour vérifier ces hypothèses, nous avons consulté un certain nombre de références bibliographiques liées au sujet traité. A cela s'ajoute la réalisation d'un stage pratique d'un mois au sein de CO.G.B Labelle.

Pour bien répondre à cette problématique et bien développer ces questions secondaires nous adapterons le plan de travail suivant :

-Le premier chapitre portera sur le cadre théorique du contrôle de gestion et ses outils.

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

-Le troisième chapitre concerne une étude de cas, effectuée auprès de l'entreprise CO.G.B Labelle.

## **Chapitre 01**

# **Aspects théoriques sur le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est une fonction qui vise à gérer le comportement des différents services au sein de l'entreprise en définissant des objectifs, et mettant en place des moyens nécessaires pour les atteindre.

Dans le but de bien éclairer la fonction de contrôle de gestion, il est nécessaire dans ce chapitre de traiter quelques définitions proposées sur cette notion, son rôle, ses missions et ses outils.

Dans ce premier chapitre nous essayerons donc de mettre en évidence les aspects théoriques du contrôle de gestion en deux sections principales :

-Dans la première section, nous allons traiter des généralités sur le contrôle de gestion à savoir son historique, et les différentes définitions retenues par certains auteurs, ses missions, ses objectifs, ainsi que le rôle du contrôleur de gestion au sein d'une entreprise.

-Dans la deuxième section, nous allons décrire les différents outils du contrôle de gestion utilisés pour atteindre les objectifs des entreprises et qui servent comme un système d'information.

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

Pour comprendre la notion du contrôle de gestion, nous allons présenter quelques définitions citées par nombreux auteurs, son historique, ses objectifs et les missions qui lui sont attribuées ainsi que le rôle du contrôleur de gestion.

#### 1-1- Historique du contrôle de gestion

Afin de mieux comprendre les fondements du contrôle de gestion, il semble nécessaire de remonter aux origines de ce contrôle.

Les premières formes de contrôle de gestion sont apparues dès le milieu du 19<sup>ème</sup> siècle dans un contexte d'essor industriel. A cette période, les méthodes de comptabilité industrielle permettaient de mieux connaître la formation des coûts de revient. Ces outils sont améliorés avec l'élaboration de la méthode dite « Sections homogènes » dans les années 1920, cette méthode est reprise par le plan comptable général de 1947.

Dans les années 1930, la fonction de contrôle de gestion est institutionnalisée avec la création aux Etats-Unis du « Controllers institute of American ».

Cependant le contrôle de gestion se développe vraiment à partir des années 60.

#### • **Années 1960 – 1970 : (Le développement des outils classiques)**

Cette période voit le déploiement des outils classiques du contrôle de gestion :

-L'utilisation de la comptabilité analytique.

-Les budgets et le contrôle budgétaire.

C'est donc une époque technique d'installation des outils, centrée sur la fonction comptabilité/budget.

#### • **Années 1980 : (Le pilotage de la gestion)**

Un glissement sémantique se produit avec la substitution de la notion de « Pilotage » au terme de « Contrôle ». Les entreprises deviennent de plus en plus complexes, les dirigeants ne peuvent plus prétendre exercer un contrôle mais seulement suivre les tendances à travers d'indicateurs principaux. L'emprunt au vocabulaire de la navigation « Pilotage, tableau de

bord » n'est pas neutre : il s'agit bien de se fier à ces instruments de bord pour vérifier que l'entreprise suit bien le cap souhaité.

### • **Années 1990 : (La crise du modèle classique et le développement du management de la performance)**

Dans cette période il y a eu une véritable remise en cause du modèle classique du contrôle de gestion. Des auteurs, comme Philippe LORINO, avancent l'idée selon laquelle le contrôle de gestion classique qui s'appuie sur l'analyse des coûts, les centres de responsabilités et les budgets serait dépassé. En effet, ce modèle s'appuie sur la conception taylorienne de l'entreprise marquée par le cloisonnement et la hiérarchisation de l'organisation et par l'unicité de l'objectif à atteindre « Maîtrise des coûts ». D'autre part, ce modèle repose sur l'hypothèse d'une information parfaite et sur la prédominance des coûts directs.

### **1-2- Définitions et processus du contrôle de gestion**

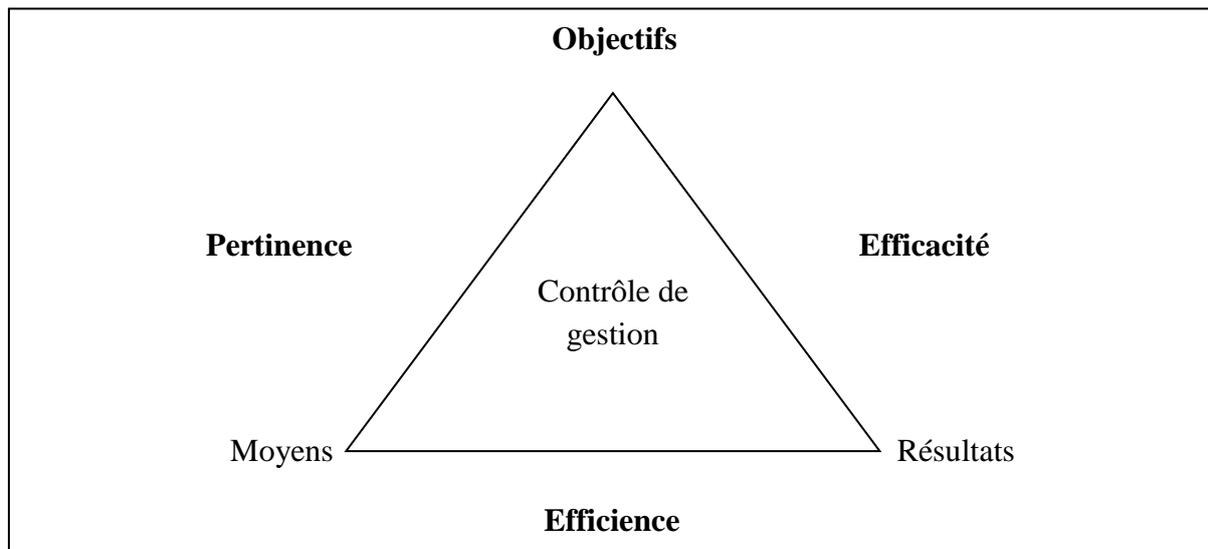
#### **1-2-1- Définition du contrôle de gestion**

En 1965, **R. ANTHONY** définit le contrôle de gestion de la manière suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation ». <sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : Manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, page 10.

Figure N° 01 : Le triangle du contrôle de gestion



Source : Hélène L, Véronique M, Jérôme M, Yvon P, « Contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2013, page 07.

En 1976, **KHEMAKHEM** définit le contrôle de gestion comme étant « Le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité ».<sup>2</sup>

En 1997, **Michel GERVAIS** définit le contrôle de gestion comme suit : « Processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficience, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie ».<sup>3</sup>

A partir de ces définitions, le contrôle de gestion s'avère donc comme étant un processus de pilotage de l'entreprise lui permettant de mesurer ses performances par rapport aux objectifs qu'elle s'est fixés, notamment, la correction des écarts négatifs et la motivation du personnel.

#### 1-2-2- Le processus du contrôle de gestion <sup>4</sup>

Ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore. Le contrôle de gestion

<sup>2</sup> KHEMAKHEM. A, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, 2001, page 10.

<sup>3</sup> GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2000, page 20.

<sup>4</sup> LANGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », Foucher, Paris, 2006, page 18.

les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats puis à anticiper les résultats futurs.

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management : prévision, action, évaluation et apprentissage.

### ▪ La phase de prévision

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

### ▪ La phase d'exécution

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation, les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action.

Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

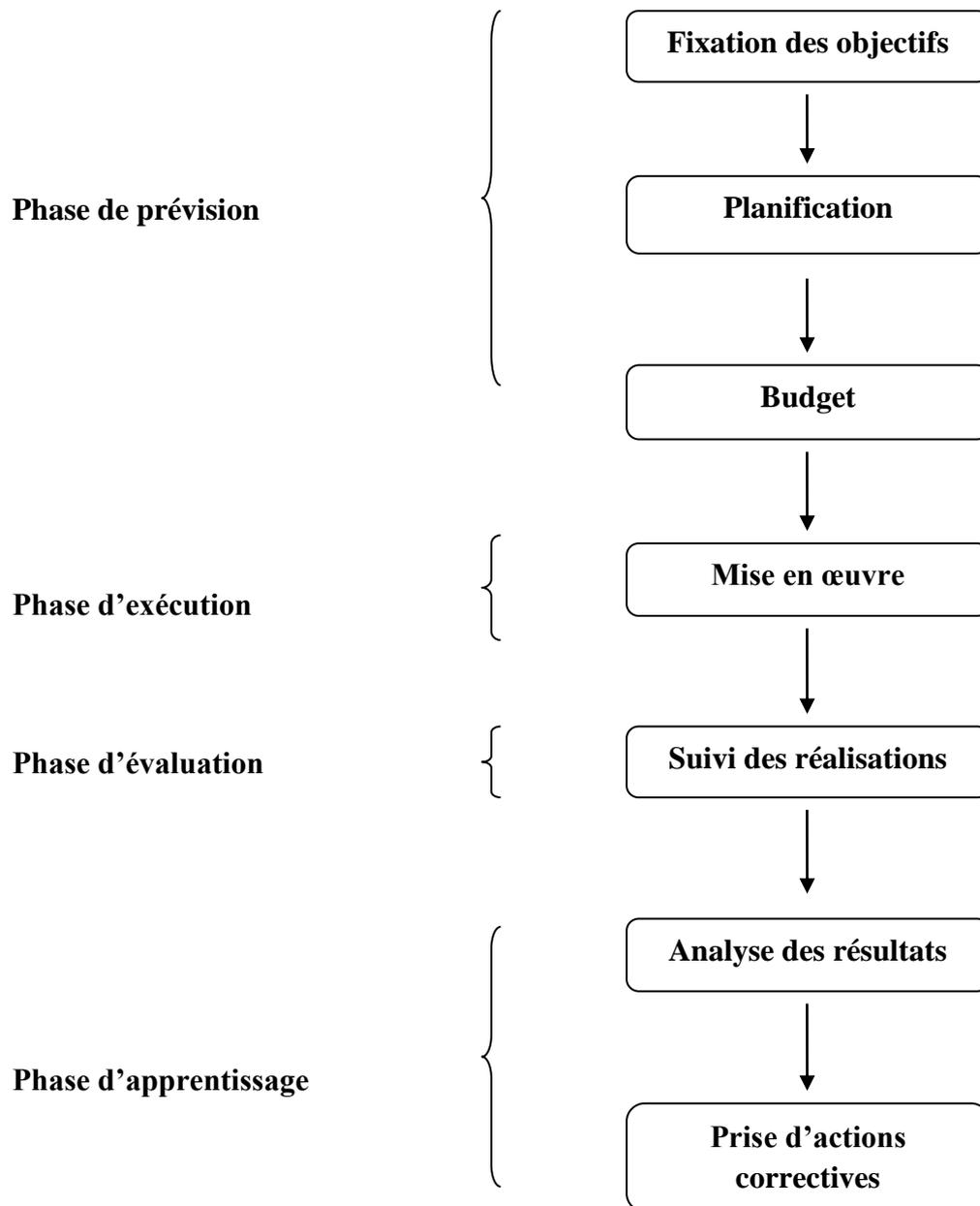
### ▪ La phase d'évaluation

Cette phase vise à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

### ▪ La phase d'apprentissage

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

Schéma N° 02 : Les phases du processus de contrôle de gestion



Source : LONING H, PESQUEUX Y, « Le contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre », 2<sup>me</sup> édition, Dunod, Paris, 2003, page 03.

### 1-3- Notions voisines du contrôle de gestion

Dans cette partie, on va traiter certaines notions liées à la discipline du contrôle de gestion, dont on trouve le contrôle organisationnel, le contrôle interne et l'audit interne.

**1-3-1- Le contrôle organisationnel <sup>5</sup>**

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

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

Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et les procédures qui structurent les décisions et auxquelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique.

Le contrôle organisationnel doit donc assurer en temps réel, le suivi et la qualité des processus décisionnels. Toutes les dimensions de l'organisation y sont intégrées : les structures, les procédures de décision, les comportements des acteurs et la culture de l'organisation.

Ainsi le contrôle organisationnel interne concerne tous les niveaux de l'organisation (fonctionnels et opérationnels) et vise à ce que les actions individuelles et collectives soient en convergence avec les objectifs assignés. Trois types de méthodes sont utilisées par le contrôle organisationnel :

- La planification.
- La fixation des règles et des procédures.
- L'évaluation des résultats et de la performance.

**1-3-2- Le contrôle interne**

Le contrôle interne concerne la fixation des règles, des procédures et le respect de celles-ci.

Le contrôle interne c'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un coté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser

---

<sup>5</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : Manuel et applications », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2004, page 17.

l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.

### 1-3-3- L'audit interne

Selon l'institut français des auditeurs et contrôleurs internes, l'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants. L'audit doit permettre de :

-Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptables et financiers existants.

-Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.

### 1-4- Définition et missions du contrôleur de gestion

La fonction du contrôle de gestion est attribuée à une personne désignée, « le contrôleur de gestion » qui doit assurer un ensemble de tâches visant généralement le suivi du fonctionnement de l'organisation et l'aide à la prise de décision.

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

« Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toute autre organisation, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables des centres de résultat ». <sup>6</sup>

#### 1-4-2- Missions du contrôleur de gestion

Les contrôleurs de gestion apportent aux dirigeants de l'entreprise les différents moyens d'accomplir leurs tâches, en animant et coordonnant l'ensemble des systèmes de contrôle mis en œuvre.

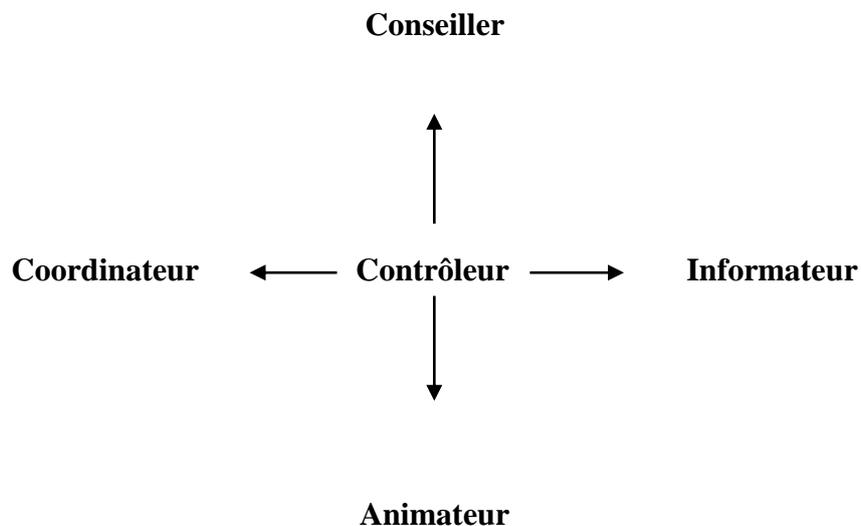
---

<sup>6</sup> GUERNY, J, GUIRIEC, J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégiques », édition Delmas, Paris, 1998, page 197.

Selon **CHIAPILLO E**, les huit (08) rôles principaux du contrôleur de gestion sont les suivants : <sup>7</sup>

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

**Figure N° 03** : Le rôle du contrôleur de gestion



Source : Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « Contrôle de gestion : manuel et application », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2010, page 30.

Les missions du contrôleur de gestion consistent à : <sup>8</sup>

- Analyser la performance des activités afin d'optimiser leur pilotage ;

<sup>7</sup> LONING. H, MALLERT. V, MERIC. J, PESQUEUX. Y, CHIAPELLO. E, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion : Outils et pratiques », Dunod, Paris, 2008, page 52.

<sup>8</sup> MAHE H.B, « Dictionnaire de gestion : Vocabulaire, concepts et outils », ECONOMICA, Paris, 1998, page 47.

- Planifier l'évolution de l'entreprise, et dans ce sens réduire l'incertitude ;
- Proposer aux différents services les procédures pertinentes afin de réaliser les objectifs fixés (analyse des écarts, prévisions, résultats) ;
- Nourrir le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilités ;
- Réparer les dysfonctionnements et améliorer les procédures.

### **1-5- Objectifs du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion constitue un système d'information et de communication animé pour le contrôleur de gestion, qui est destiné aux responsables opérationnels et fonctionnels ; il doit être présent à tous les niveaux et dans toutes les fonctions pour plusieurs buts :

- Permettre à chaque responsable de piloter son unité de gestion, c'est-à-dire prévenir, programmer des moyens et des étapes, contrôler les performances et réagir ;
- Permettre à chaque dirigeant de rendre compte, c'est-à-dire les résultats qu'il a obtenus, les décisions qu'il a pris, l'objectif vers lequel il se dirige ;
- Permettre de vérifier si tout est conforme aux ordres et aux principes ;
- Permettre de surveiller d'une façon personnelle les déroulements des opérations ;
- Evaluer les écarts de réalisation par rapport aux objectifs ;
- Choisir des indicateurs de performance, analyser des écarts, prendre des actions correctives ;
- Inciter à penser au futur ;
- Organiser son environnement.

### **Section 02 : Les outils du contrôle de gestion**

Pour piloter et prendre des décisions à court et à long terme, les gestionnaires élaborent et utilisent de nombreux outils d'aide à la décision. Dans ce cadre le contrôle de gestion propose des outils prévisionnels et des outils de suivi de la réalisation.

**2-1- La comptabilité de gestion****2-1-1- Définition et objectifs de la comptabilité de gestion****◆ Définition de la comptabilité de gestion**

« La comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs ».<sup>9</sup>

« La comptabilité analytique est la technique de répartition et d'affectation des charges et des produits ayant rapport avec l'exploitation courante de l'entreprise, en vue de déterminer les coûts de production, le prix de revient et les différents résultats analytique ».<sup>10</sup>

Nous retiendrons de ces deux définitions que la comptabilité de gestion est un mode de traitement des données qui doit fournir, d'une manière générale, des éléments destinés à faciliter la prise de décision.

**◆ Objectifs de la comptabilité analytique**

La comptabilité de gestion doit fournir tous les éléments de nature à éclairer et à orienter les prises de décision destinées à améliorer la performance de l'entreprise. Les objectifs essentiels sont : <sup>11</sup>

- Déterminer les coûts des différents produits à chaque étape du processus de production ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants ;
- Etablir les prévisions de charges et de produits courants (coût préétabli et budget d'exploitation, par exemple) ;
- Constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- Analyser les performances de l'entreprise ;

---

<sup>9</sup> DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « Comptabilité analytique de gestion », édition Dunod, Paris, 2007, page 11.

<sup>10</sup> SAHRAOUI. A, « Comptabilité analytique », édition ECONOMICA, Paris, 2000, page 146.

<sup>11</sup> BOUGHABA. A, « Comptabilité analytique d'exploitation », édition BERTI, Alger, 1991, page 40.

- Déterminer les responsabilités par centre de profit et évaluer les rendements par activité, voir même par produit et par région géographique ;
- Analyser la formation du résultat global et dégager la contribution des différentes activités à ce résultat ;
- Atteindre les objectifs de la gestion prévisionnelle ;
- Donner une base au contrôle de gestion ;
- Eclairer la prise de décision de gestion.

### **2-1-2- Différentes méthodes de calcul des coûts**

Afin de remplir son rôle, la comptabilité de gestion procédera à une analyse des coûts par des méthodes qui se distinguent les unes des autres suivant la manière de traiter les différentes catégories de charges. En fonction de la répartition de ces dernières, on distingue deux systèmes de calcul des coûts : système de calcul des coûts complets et le système de calcul des coûts partiels.

#### **◆ Système de calcul des coûts complets**

##### **▪ La méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse**

La méthode des sections homogènes est une méthode de comptabilité de gestion qui par un jeu d'affectation, de répartition et d'imputation permet d'incorporer dans les coûts la totalité des charges directes et indirectes à prendre en compte au stade auquel on se situe et d'aboutir en final à la connaissance du coût de revient total des produits ou services ou de toute autre activité. Elle repose également sur la distinction entre charges directes et indirectes, les charges directes sont imputées directement aux coûts des produits fabriqués, tandis que les charges indirectes doivent faire l'objet d'un calcul préalable qui consiste à les répartir dans des centres d'analyse.

##### **▪ La méthode du coût standard**

Un coût prévisionnel ou coût préétabli est un coût calculé à partir des charges estimées à l'avance. La comparaison des coûts prévisionnels et des coûts historiques ou réels permet de

mettre en évidence un écart, qui peut être ensuite décomposé en écarts élémentaires de diverses natures.<sup>12</sup>

Les coûts standards sont des coûts déterminés avant la réalisation des opérations, elle repose sur le principe de déterminer à partir d'une activité normale des coûts prévisionnels considérés comme normaux. Elle a pour objet de faciliter certains traitements analytiques et de permettre le contrôle de gestion pour l'analyse d'écarts et de valoriser les prévisions budgétaires et les devis.

#### ▪ **La méthode du coût cible (Target costing)**

Le coût cible est un outil de gestion des coûts permettant de réduire le coût total d'un produit sur l'intégralité de son cycle de vie grâce aux départements de la production, de la recherche et développement, marketing et de la comptabilité. Ce n'est pas une nouvelle comptabilisation des coûts mais une démarche globale d'optimisation du processus de développement d'un produit, tout au long de son cycle de vie.

La méthode des coûts cibles consiste à déterminer pour un produit quelconque un coût objectif à ne pas dépasser en raison du prix imposé par le marché et la marge bénéficiaire prévue et définie par l'entreprise.

#### ▪ **La méthode ABC (Activity Based Costing)**

La méthode ABC est une nouvelle méthode de calcul des coûts complets, qui permet d'aller plus loin que le simple calcul du coût de revient en privilégiant une logique de causalité, d'une manière à assurer la traçabilité des coûts et une imputation fiable des charges indirectes. Cette méthode repose sur une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment les ressources, qui permettent d'éviter les sous-estimations et surestimations du coût.

#### ◆ **Système de calcul des coûts partiels**

#### ▪ **La méthode d'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)**

« La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes s'attache à neutraliser la variabilité du coût de revient complet unitaire en tenant compte d'un niveau d'activité

---

<sup>12</sup> BOISSELIER. P, « Contrôle de gestion, cours et applications », 3<sup>ème</sup> édition, Vuibert, 2005, page 08.

normale de manière à rationaliser et ajuster les charges fixes compte tenu de l'activité réelle ». <sup>13</sup>

Cette méthode consiste à tenir compte de la sous-activité et de la suractivité. Elle a pour but d'inclure dans les coûts la totalité des charges proportionnelles et la part des charges fixes calculées par rapport à un niveau d'activité défini comme normal. Pour ce faire nous devons définir un coefficient d'imputation rationnelle.

#### ▪ **La méthode des coûts variables ou direct costing**

C'est une méthode comptable qui n'incorpore aux coûts que les charges variables (directes et indirectes) à l'exclusion de toute charge fixe, afin de déterminer une marge sur coût variable.

Cette méthode ne retient donc dans le calcul des coûts que les charges variables, tandis que les charges fixes sont exclues. Elle consiste à calculer pour chaque produit une marge sur coût variable pour analyser sa rentabilité et sa capacité à couvrir les charges fixes. Les charges fixes seront donc couvertes par l'ensemble des marges obtenues.

#### ▪ **La méthode des coûts spécifiques ou « direct costing évolué »**

La méthode des coûts spécifiques ou « direct costing évolué » constitue une évolution de la méthode des coûts variables, elle incorpore aux coûts non seulement les charges variables, mais aussi les charges fixes spécifiques (directes), afin de déterminer une marge sur coût spécifique.

Le principe de la méthode se rapproche de celui du coût variable simple, à la seule différence que cette méthode intègre dans son calcul les charges fixes spécifiques en plus des charges variables. Elle ne prend pas en compte les charges fixes communes à plusieurs produits ou activités.

La méthode des coûts spécifiques permet de dégager une marge sur coût spécifique qui doit permettre la couverture des charges fixes communes (indirectes) à tous les produits.

#### ▪ **La méthode du coût marginal**

On appelle coût marginal le changement du niveau d'activité qui entraîne une modification du montant des charges variables et parfois des charges fixes, c'est-à-dire le coût

---

<sup>13</sup> GERVAIS. M, Op.cit, page 115.

de la dernière unité produite et vendue, concrètement on s'intéresse plutôt au coût d'une série supplémentaire qui serait lancée en réalité.<sup>14</sup>

Cette technique se propose d'étudier les variations de charge que provoque une fluctuation d'activité, et d'apprécier l'incidence de ces variations sur le profit global. En d'autres termes, elle a pour but de savoir ce que va coûter ou rapporter la production ou la vente d'une unité ou d'une série supplémentaire.

## **2-2- La gestion budgétaire**

### **2-2-1- Définition et rôle de la gestion budgétaire**

#### **◆ Définition de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire est « l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés ».<sup>15</sup>

La gestion budgétaire est « un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées ».<sup>16</sup>

De ces deux définitions, on peut tirer une définition de synthèse comme suit :

La gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées, à constater les écarts entre ces prévisions et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés pour une période déterminée.

#### **◆ Rôle de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire permet : <sup>17</sup>

- Une meilleure connaissance du potentiel et son environnement ;
- Une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ses objectifs ;
- L'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage ;

---

<sup>14</sup> DURBULLE. L, JOURDAIN. D, Op.cit, page 269

<sup>15</sup> FORGET. J, « Gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition Organisation, Paris, 2005, page 09.

<sup>16</sup> HAMINI. A, « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », édition BERTI, Alger, 2001, page 05.

<sup>17</sup> BRIGITTE. D, « Contrôle de gestion », Dunod, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2002, page 1.

-Anticipation des problèmes ;

-La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;<sup>18</sup>

-La gestion budgétaire aide le responsable à traduire les plans et les programmes d'organisation en volume et en unité monétaire ;

-Joue un rôle de planification à court terme des décisions, et aux objectifs de l'entreprise.

Toutefois la gestion budgétaire dépasse largement le cadre des budgets et constitue en soi un mode de gestion qui autorise une implication des responsables, et une prise en compte dynamique de la dimension humaine qu'implique tout mode de pilotage.

### **2-2-2- Les différents budgets opérationnels de la gestion budgétaire**

Avant de présenter les différents budgets opérationnels de la gestion budgétaire, on doit d'abord définir le budget :

« Un budget est une prévision émanant des centres de responsabilité de l'entreprise. Il représente la traduction chiffrée des objectifs et des plans d'actions pour une période déterminée limitée au court terme ». <sup>19</sup>

Les budgets opérationnels sont liés au cycle « achat-production-vente », parmi ces budgets, nous présentons les budgets de vente, de production et d'approvisionnement.

#### **▪ Budget des ventes**

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

La prévision des ventes définit également l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectifs de vente (volume et prix) par produit et par région.<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> HUTIN. H, « Toute la finance de l'entreprise », édition Organisation, Paris, 2002, page 387.

<sup>19</sup> LANGLOIS. G, BRINGER. M, BONNIER. C, « Contrôle de gestion : Manuel et applications », Foucher, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010, page 306.

<sup>20</sup> BRIGITTE. D, « Contrôle de gestion » 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2008, page 04.

**▪ Budget de production**

Le programme de production définit pour l'exercice budgétaire, la production mois par mois, en tenant compte des prévisions des ventes, des contraintes de gestion des stocks et des contraintes techniques du système productif : capacités de production, effectifs, qualification de la main d'œuvre.<sup>21</sup>

**▪ Budget d'approvisionnement**

Ce budget est fait en même temps que le budget de production. Le programme des approvisionnements présente un calendrier des commandes et des livraisons. Il résulte des choix de gestion des stocks et des approvisionnements. Ce budget repose sur la politique d'approvisionnement et les techniques de gestion des stocks.

**2-2-3- Les écarts**

Le contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablies et les réalisations pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives.

Le principe du contrôle budgétaire consiste en la détection des écarts permettant d'évaluer le niveau de réalisation des objectifs préalablement fixés.

« Un écart est la différence entre une donnée réelle de l'activité et la donnée budgétaire correspondante. Il y aura ainsi des écarts sur ventes, sur ressources ou bien sur résultats ». <sup>22</sup>

Le contrôle budgétaire se base sur l'analyse de trois principaux écarts :

- Ecart sur ventes ;
- Ecart sur charges de production ;
- Ecart sur approvisionnement.

---

<sup>21</sup> BRIGITTE. D, GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, Paris, 2002, page 108.

<sup>22</sup> GAUTIER. F, PEZET. A, « Contrôle de gestion », édition Dareios & Pearson Education, Paris, 2006, page 57.

♦ **Ecart sur ventes**

L'écart sur vente est composé de :

• **Ecart sur chiffre d'affaires**

L'écart du chiffre d'affaires passe par le calcul de l'écart observé entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévisionnel.

**Ecart sur chiffre d'affaires = Chiffre d'affaires réel – Chiffre d'affaires prévisionnel**

$$E/CA = (P_R \times Q_R) - (P_P \times Q_P)$$

Il se décompose en deux sous écarts, un sous écart de prix et un sous écart de quantité :

**Ecart sur prix = (Prix réel – Prix prévisionnel) x quantité réelle**

$$E/P = (P_R - P_P) \times Q_R$$

**Ecart sur quantité = (Quantité réelle – Quantité prévisionnelle) x prix prévisionnel**

$$E/Q = (Q_R - Q_P) \times P_P$$

A son tour, l'écart sur quantité se décompose en deux sous écarts, un sous écart sur volume global et un sous écart sur composition des ventes.

→ Ecart sur volume global :

**Ecart sur volume global = (Quantités totales réelles – Quantités totales budgétées) x prix moyen budgété.**

$$E/VG = (\sum Q_R - \sum Q_b) \times \text{prix moyen budgété}$$

$$\text{Prix moyen budgété} = (\sum Q_P \times P_P) / \sum Q_P$$

→ Ecart sur composition des ventes :

**Ecart sur composition des ventes = (Prix moyen préétabli – Prix moyen budgété) x quantités réelles.**

$$E/CV = (\text{prix moyen préétabli} - \text{prix moyen budgété}) \times \sum Q_R$$

$$\text{Prix moyen préétabli} = (\sum Q_R \times P_P) / \sum Q_R$$

#### • Ecart sur marge

Le calcul des écarts sur marge consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues pour mettre en évidence des écarts significatifs.

$$\text{Ecart sur marge} = \text{Marge réelle} - \text{Marge prévisionnelle}$$

$$E/M = M_R - M_P$$

Cet écart sur la marge globale peut se décomposer en deux sous écarts :

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

$$E/Q = (Q_R - Q_P) \times M_P$$

$$\text{Ecart sur marge unitaire} = (\text{Marge réelle unitaire} - \text{Marge prévue unitaire}) \times \text{Quantité réelle.}$$

$$E/M_U = (M_{RU} - M_{PU}) \times Q_R$$

#### • Ecart sur résultat

L'écart de résultat est la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence. Il mesure la déviation de la performance globale à court terme.<sup>23</sup>

$$\text{Ecart sur résultat} = \text{Résultat réel} - \text{Résultat prévu.}$$

$$E/R_t = R_{tr} - R_{tp}$$

#### ◆ Ecart sur charges de production

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

<sup>23</sup> BRIGITTE. D, GOUJET. C, Op.cit, page 197.

□ **Ecart sur charges directes**

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

• **Ecart sur matières premières** : C'est la différence entre le coût réel et le coût standard des matières premières. Cet écart peut être dû à un coût ou bien à un écart sur une quantité.

**Ecart sur quantité = (Quantité réelle – Quantité prévisionnelle) x Coût réel unitaire.**

$$E/Q = (Q_R - Q_P) \times C_R$$

**Ecart sur coût = (Coût réel – Coût prévisionnel) x Quantité réelle.**

$$E/C = (C_R - C_P) \times Q_R$$

**Ecart global sur matières premières = Ecart sur quantité + Ecart sur coût.**

$$EG/MP = E/Q + E/C$$

• **Ecart sur main d'œuvre directe** : C'est la différence entre le coût réel et le coût standard de la main d'œuvre. Cet écart peut être dû soit au temps de travail (nombre d'heures de travail) ou bien au taux horaire (prix de l'unité).

**Ecart sur temps = (Temps réel – Temps prévisionnel) x Taux horaire prévisionnel.**

$$E/T = (T_R - T_P) \times t_P$$

**Ecart sur taux horaire = (taux horaire réel – taux horaire prévisionnel) x Temps réel.**

$$E/TH = (t_R - t_P) \times T_R$$

**Ecart global sur main d'œuvre = Ecart sur temps + Ecart su taux horaire.**

$$EG/MO = E/T + E/TH$$

□ **Ecart sur charges indirectes**

L'écart sur coût du centre d'analyse peut être décomposé en écart de rendement, écart de budget, et écart d'activité.

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

**Ecart sur rendement = (Quantité réelle – Quantité prévue) x Coût d'une unité d'œuvre prévue.**

$$\text{Ecart sur rendement} = (Q_R - Q_P) \times CUP$$

• **Ecart sur budget** : Cet écart traduit la différence entre le montant des charges indirectes réellement constaté pour le centre d'analyse et le coût préétabli adapté à l'activité réelle ( ou budget flexible).

Sachant que : Le budget flexible est le budget d'un centre donnant le montant des charges indirectes (variables et fixes) en fonction de plusieurs niveaux d'activité possibles.

**Ecart sur budget = Coût réel – Budget flexible de l'activité réelle.**

• **Ecart sur activité** : Il est dû à une différence entre le budget prévu pour l'activité réelle constatée et le coût préétabli correspondant à la même activité.

L'écart concerne l'imputation des charges fixes. Son origine se situe par une différence entre l'activité réelle et l'activité normale. Il est encore appelé « coût d'imputation rationnelle ».

**Ecart sur activité = Budget flexible de l'activité réelle – Budget standard de l'activité réelle.**

### ◆ Ecart sur approvisionnement

- **Ecart global sur matières :** Il peut provenir à la fois d'un écart sur quantité et d'un écart sur coût.

$$EG/MP = E/Q + E/C = (Q_R \times C_R) - (Q_P \times C_P)$$

## 2-3- Le tableau de bord

### 2-3-1- Définition et typologie des tableaux de bord

#### ◆ Définition d'un tableau de bord

« Un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe ». <sup>24</sup>

« Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ». <sup>25</sup>

Alors le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisé en un système, suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service en premier lieu, de l'entreprise en finalité.

#### ◆ Typologie :

En réalité il existe divers types de tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'organisation/de l'entreprise. Un tableau de bord peut être ajusté à diverses situations et adapté à plusieurs environnements. Cependant, avant d'établir l'un de ces tableaux, il faut préalablement déterminer les objectifs assignés par l'entreprise et concevoir la méthodologie adéquate pour son élaboration.

Aussi, nous allons présenter les différents types de tableau de bord proposés par les spécialistes de la discipline :

<sup>24</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, page 634.

<sup>25</sup> GUEDJ. N, « Le contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Organisation, Paris, 2000, page 285.

**▪ Tableau de bord de gestion :**

Ce type de tableau affiche les principaux indicateurs que le manager doit savoir maîtriser et qui lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. L'élaboration de ce document se fait par le chef d'entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier.

**▪ Tableau de bord stratégique :**

Outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs (tableau de bord prospectif), ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC). Ce type de tableau a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

**▪ Tableau de bord opérationnel :**

Outil de pilotage à court terme, il permet de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles.

Ce tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et comptage. Parmi ces tableaux de bord de pilotage, nous avons le tableau de bord budgétaire, le tableau de bord commercial, le tableau de bord ressources humaines (social)...etc.

Cependant, il est nécessaire de souligner qu'il n'existe pas de tableau de bord type, mais tous s'appuient sur différents indicateurs. Malgré leurs différences, tous ces tableaux ont pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées.

**2-3-2- Objectifs du tableau de bord**

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants :

-Permet d'apprécier les résultats d'actions correctives ;

-Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décisions ;

- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- Permet aux responsables d'évaluer la performance de leur subordonnés ;
- Assure la nécessaire solidarité inter-centre, une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre les différents départements ;
- Favorise la communication entre les différents dirigeants ;
- Outil de pilotage qui synthétise les informations propres à chaque responsable.

### 2-3-3- Instruments du tableau de bord

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants : <sup>26</sup>

- **Les écarts** : Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.
- **Les ratios** : Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise.

En règle générale, un ratio respecte les principes suivant :

- 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.
- **Les graphiques** : Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance, c'est l'outil privilégié des TDB. On peut y trouver plusieurs formes, les plus utilisés sont : les courbes, les histogrammes et les camemberts.
- **les clignotants** : Ce sont des seuils limites définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. Toute la difficulté de l'utilisation de tels indicateurs réside dans leur

---

<sup>26</sup> ALAZARD. C, SEPARI. S, 6<sup>ème</sup> édition, Op.cit, page 606.

définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse des informations disponibles.

Tous ces instruments ne se révéleront performants que dans la mesure où ils représentent une aide à la décision, notion essentiellement contingente puisqu'elle dépend des entreprises, des secteurs d'activité, des niveaux hiérarchiques, des délégations données.

Bien conçu, un tableau de bord se révèle très utile à l'ensemble de l'entreprise.

Il est indispensable qu'une entreprise dispose d'un système de contrôle de gestion, en ces temps de perturbations profondes auxquelles elle est confrontée. Le contrôle de gestion est donc un système adaptable à toutes sortes d'entreprises et toutes formes d'organisation.

Ce chapitre nous a permis non seulement de comprendre la notion du contrôle de gestion, ses concepts clés, son historique, ses missions...etc. Mais aussi de comprendre que cette fonction s'exerce à l'aide des outils qui sont indispensables pour une meilleure appréciation de l'activité de l'entreprise.

L'objectif ultime étant de ressortir le lien entre le contrôle de gestion et la prise de décision, c'est l'objet du deuxième chapitre.

## **Chapitre 02**

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

Le contrôle de gestion constitue dans les entreprises et les organisations une fonction tant stratégique qu'opérationnelle, ce métier a suivi l'évolution de l'environnement de l'entreprise pour coller au plus près les besoins de la direction générale et des managers.

Le contrôle de gestion est un système d'information qui prend une grande place au sein de l'entreprise, il joue un rôle très important comme un outil d'aide à la prise de décision.

La prise de décision est au cœur du management, elle réside dans toutes les fonctions de l'organisation : la planification, l'organisation, le commandement et le contrôle. Elle constitue d'un côté une partie intégrante de la gestion de toute organisation, et d'un autre côté une partie plus importante du travail de tout manager.

Nous allons traiter dans ce chapitre le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision, pour ce faire, nous l'avons organisée en deux sections, la première sera consacrée à la décision, la seconde porte sur l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision.

**Section 01 : Prise de décision**

En fonction de la nature et l'objet de chaque organisation, les décisions n'ont pas la même incidence sur son fonctionnement, c'est pourquoi il est utile de définir la prise de décision et d'adresser une typologie des décisions à partir de différents critères (objet, échéance,...). Une fois cette typologie est bâtie, le décideur s'engagera dans une démarche générale (processus) qui consiste à formaliser la décision en utilisant des outils d'aide à la prise de décision.

**1-1- Concepts liés à la décision****1-1-1- La décision**

**H. MINTZBERG** définit la décision comme étant : « L'engagement dans une action, c'est-à-dire une intention explicite d'agir. Le but d'une décision est de résoudre un problème qui se passe à l'organisation ou l'individu » ;<sup>27</sup>

**Mélése** donne la définition suivante : « La décision est le comportement de l'homme qui opère des choix dans une situation d'information partielle » ;<sup>28</sup>

**Nizard** quant à lui propose une autre définition : « La décision est une ligne d'actions consciemment choisie parmi un certain nombre de possibilités, dans le but de réduire une insatisfaction perçue face à un problème ; ce choix suppose un traitement d'informations selon des critères de choix et une volonté de réalisation ».<sup>29</sup>

Nous retiendrons de ces définitions, que la décision ne peut pas être réduite à un simple acte de sélection de choix, c'est tout un processus ou un ensemble d'étapes imbriquées, et la prise de décision n'est que la dernière étape de ce processus.

**1-1-2- Le processus décisionnel**

Le processus décisionnel signifie l'action de décider, l'arbitrage, le jugement<sup>30</sup>, ainsi il permet de définir et de lancer les actions pertinentes et efficaces pour atteindre un ou plusieurs

---

<sup>27</sup> MINTZBERG. H, « Structure et dynamique des organisations », 1<sup>ère</sup> édition, Organisation, Paris, 2003, page 26.

<sup>28</sup> CHARRON. J.L, SEPARI. S, « Management : manuel et applications », édition Dunod, Paris, 2007, page 124.

<sup>29</sup> Idem.

<sup>30</sup> AUGER. P, « Manager des situations complexes », édition Dunod, Paris, 2008, page 59.

objectifs<sup>31</sup>. Le processus décisionnel consiste à transformer le capital de données d'une entreprise en informations pertinentes à partir desquelles les décideurs peuvent tirer des connaissances afin d'aboutir à de bonnes décisions touchant tous les niveaux de l'entreprise. Donc le processus décisionnel est l'un des fondements de l'organisation.

Le processus de décision peut être défini comme l'ensemble des actions que le décideur effectue pour prendre sa décision et la mettre en œuvre (consultation, recherche d'informations,...). Ces actions qui représentent le processus de décision répondent aux objectifs de l'organisation en intégrant les contraintes inhérentes à la situation analysée (situation de décision), ou un ensemble d'étapes plus ou moins bien comprises pour transformer les entrées en sorties sous forme de décisions.

### **1-1-3- La prise de décision**

En 1960, **Herbert SIMON** définit la prise de décision comme « Un processus au cours duquel un individu opère un choix entre plusieurs options en vue d'apporter une solution satisfaisante à un problème identifié. Cette notion de choix indique que « tout comportement suppose un choix –une sélection- conscient ou inconscient entre toutes les actions matériellement réalisables par l'acteur et par les personnes sur lesquelles il exerce son influence ou son autorité ». <sup>32</sup>

### **1-2- Classification des décisions <sup>33</sup>**

Ces différentes définitions nous permettent de distinguer différentes classifications de décisions et leurs caractéristiques : classification selon l'échéance des décisions (décisions à court terme, les décisions à moyen terme et les décisions à long terme), classification selon l'objet de la décision (les décisions stratégiques, les décisions administratives ou tactique et les décisions opérationnelles), classification selon la nature des variables de décision (décision programmable et non programmable).

---

<sup>31</sup> MOLLARD. D, « Systèmes décisionnels et pilotage de la performance », édition Management et information, Paris, 2006, page 20.

<sup>32</sup> LEUREBOURG. R, CLAIRE. I « Prise de décision complexe en lien avec la supervision pédagogique chez les directions d'école francophone en situation de valorisation linguistique et culturelle », Revue canadienne de l'éducation, volume 2, 2014, page 06.

<sup>33</sup> CHABI. T, « L'impact de l'information comptable sur la prise de décision dans les entreprises de production : une approche systémique cas d'un échantillon d'entreprises algériennes », Thèse de Doctorat, Université d'Alger, 2007, page 42.

**1-2-1- Classification selon l'échéance des décisions****▪ Décisions à court terme**

Ce type de décisions concerne généralement le cycle d'exploitation de l'entreprise dans un exercice comptable. Sa durée est limitée au maximum à une année. Les caractéristiques principales des décisions à court terme sont :

- la rapidité de la prise de décision ; les effets de la décision se font sentir rapidement mais ils sont peu durables, les mesures correctives peuvent intervenir rapidement et la décision à court terme n'a d'effets que pour une période déterminée.

**▪ Décisions à long terme**

Les décisions à long terme sont les décisions du cycle d'investissement dans l'entreprise. Contrairement aux décisions d'exploitation, la durée de la décision varie d'une année à cinq années. Les caractéristiques principales des décisions à long terme sont :

- les effets se manifestent sur plusieurs exercices et parfois commencent à se faire sentir après un délai assez long ;

- les actions correctives sont difficiles, lentes, coûteuses ;

- la réversibilité de la décision est parfois impossible ;

- la préparation de ces décisions est relativement longue.

**1-2-2- Classification selon leurs niveaux**

Selon **J.L LEMOIGNE**, la classification des décisions par niveau a été proposée à l'origine par **R.N ANTHONY** en 1965. On distingue selon cette approche trois grands types de décisions qui doivent être prises à trois niveaux différents : niveau stratégique, niveau tactique et niveau opérationnel, il s'agit d'une approche qui s'inscrit dans le cadre de l'approche systémique.

**▪ Les décisions stratégiques**

Les décisions stratégiques engagent l'entreprise sur une longue période puisqu'elles conditionnent la manière dont l'entreprise va se positionner sur un marché de manière à retirer le maximum de profit des ressources qu'elle mobilise. Les décisions stratégiques concernent

les rapports de l'entreprise avec son environnement, elles portent essentiellement sur le choix des couples (marchés-produits), les implantations de l'entreprise, sur la technologie et sur la politique d'emploi de l'entreprise ;

▪ **Les décisions administratives ou tactiques**

Les décisions administratives doivent alors permettre de définir comment les ressources de l'entreprise doivent être utilisées pour parvenir à réaliser les objectifs définis dans la cadre des décisions stratégiques. Pour ce fait, il s'agit d'organiser la collecte et l'affectation des ressources matérielles, humaines, financières et technologiques au sein de l'entreprise.

D'une manière générale, les décisions tactiques sont relatives à la gestion des ressources de l'entreprise, c'est-à-dire le développement de ces ressources, l'acquisition, la recherche de nouvelles ressources et l'organisation générale de la mise en œuvre de ces richesses.

▪ **Les décisions opérationnelles**

Ces décisions s'appliquent dans le cadre de la gestion courante de l'entreprise et concerne l'utilisation optimale de l'entreprise des ressources allouées dans le cadre du processus productif de l'entreprise (gestion des stocks, gestion de la production,...).Elles réalisent des ajustements à court terme des ressources de l'entreprise, ces décisions ont pour objectif de rendre le fonctionnement de l'entreprise le plus efficace possible.

Tableau N° 01 : Classification des décisions selon leurs niveaux

	Décisions stratégiques	Décisions administratives	Décisions opérationnelles
Type de problème	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Choix de la gamme de produits et des marchés ;</li> <li>- Répartition des ressources entre les différents produits/marchés.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Optimiser l'affectation des ressources de la firme à l'intérieur de ses structures.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Assurer le fonctionnement quotidien des différents moyens d'exploitation.</li> </ul>
Décisions-clé	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Définition des objectifs stratégiques ;</li> <li>- Mesures de diversification ;</li> <li>- Modalités de croissance</li> <li>- Stratégie financière.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Structure de l'autorité, des responsabilités et des communications ;</li> <li>- Répartition du travail et des attributions ;</li> <li>- Acquisition et développement des ressources : équipement, personnel, matières premières...</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Objectifs opérationnels/contrôle ;</li> <li>- Planning de production et gestion des stocks ;</li> <li>- Mise en œuvre de la politique commerciale.</li> </ul>
Caractère de ces décisions	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Echéance à long terme ;</li> <li>Décisions non répétitives ;</li> <li>- Incertitude élevée ;</li> <li>- Possible mise en cause de l'existence de l'entreprise ;</li> <li>- Retour en arrière quasiment impossible.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Moyen terme ;</li> <li>- Fréquence faible, décisions peu répétitives ;</li> <li>- Enjeux importants ;</li> <li>- Conflit entre stratégie et exploitation ;</li> <li>- Conflit entre objectifs individuels et collectifs ;</li> <li>- Retour en arrière difficile.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Court terme ;</li> <li>- Décisions très nombreuses et répétitives ;</li> <li>- Incertitude faible ;</li> <li>- Enjeux limités ;</li> <li>- Réversibilité élevée.</li> </ul>
Niveau de décision	Direction générale.	Directions fonctionnelles et opérationnelles.	Décisions décentralisées.

Source : SOUTENAIN. J.F, FARCE. P, « Organisation et gestion de l'entreprise », édition BERTI, Alger, 2007, page 199.

**1-2-3- Classification selon la nature des variables de décision**

Selon leur nature les variables de décisions peuvent être qualitatives ou quantitatives. Lorsque les variables sont quantitatives, il est possible de formaliser la décision pour la construction d'un modèle ; lorsque les variables sont qualitatives il est pratiquement impossible d'élaborer un modèle de décision, la décision se prend alors de façon cognitive. De ce fait, il faut classer les décisions selon la nature de leur processus décisionnel pour déclencher l'action. De ce qui précède **H. SIMON** distingue deux types de décisions : les décisions programmables (structurées) et les décisions non programmables (non structurées).

**▪ Les décisions programmables (structurées)**

Ce sont des décisions faciles à prendre qui portent sur des variables quantitatives et peu nombreuses, car il est facile de formaliser la décision par l'élaboration d'un algorithme. Cette catégorie de décision traite généralement les problèmes structurés, le processus de décision est déclenché automatiquement par application des procédures prédéterminés.

Selon **H. SIMON**, les décisions programmables sont les décisions répétitives et routinières, on établit une procédure déterminée pour éviter de les prendre en considération à chaque fois qu'elles se présentent. Donc la décision structurée est une décision pour laquelle les informations nécessaires sont disponibles, les alternatives possibles énumérables et les mécanismes qui permettent de les évaluer connus.

**▪ Les décisions non programmables (non structurées)**

Ce sont des décisions difficiles à prendre pour lesquelles les variables sont qualitatives et nombreuses. Il est difficile de les inclure dans un modèle mathématique. En général, il n'est pas possible de standardiser un processus de décision, leur nature est forcément heuristique. La décision non structurée présente des caractéristiques spécifiques. Selon **C. BRAESCH** et **A. HAURAT**, on peut distinguer trois types de complexité qui caractérisent ce type de décision :

-la complexité géographique (actuellement résolue par l'évolution du monde de la télécommunication et des réseaux) ;

-la complexité imprévisible (dû à l'incertitude) ;

-la complexité dynamique, c'est-à-dire la prise en compte du caractère historique de la décision et de l'émergence. Cette complexité exige que la décision se prenne de façon dynamique.

**Tableau N° 02 : Techniques traditionnelles et techniques modernes de prise de décision**

Type de décision	Technique de prise de décision	
	Traditionnelles	Modernes
<p><b>Programmées :</b>                      Décisions routinières et répétitives ;                      Développement de processus spécifiques par l'organisation pour y faire face</p>	<p>L'habitude                      La routine administrative : des procédures opérationnelles standardisées, la structure de l'organisation, les attentes communes, un système de sous-objectifs des canaux d'information bien définis</p>	<p>1. La recherche opérationnelle : l'analyse mathématique, les modèles, la simulation par ordinateur ;                      2. Le traitement informatique des données</p>
<p><b>Non programmées :</b>                      Décisions politiques uniques, nouvelles et mal structurées ;                      Application de processus généraux de résolution de problèmes</p>	<p>Le jugement, l'intuition et la créativité ;                      Les règles empiriques ;                      La sélection et la formation des dirigeants</p>	<p>Les techniques heuristiques de résolution de problèmes, appliqués à :</p> <p><b>a)</b> la formation des hommes qui prennent les décisions  <b>b)</b> la construction de programmes heuristiques pour l'ordinateur</p>

Source : VIDAL. P, PETIT. V, « Système d'information organisationnels », 2<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, Paris, 2009, page 187.

**1-3- Les étapes du processus décisionnel****◆ Première étape : identifier le problème**

La première étape du processus de prise de décision consiste à connaître et à étudier la situation générale de l'entreprise, afin de percevoir une question qui mérite une intention exécutive ; et cela passe par la collecte des informations, le traitement des renseignements obtenus et la réflexion afin de détecter les dysfonctionnements. Dans le cas de ce dernier, le décideur va ressentir le besoin de modifier un comportement cela peut être une correction de régulation ou une nouvelle opportunité ;

**◆ Deuxième étape : recherche et élaboration des solutions possibles**

Une fois que le problème est identifié, il est nécessaire d'émettre une ou plusieurs solutions pour le résoudre par la recherche des informations nécessaires (internes et externes), étude de situations antérieures qui permettent d'avoir de différentes solutions possibles ;

**◆ Troisième étape : analyse des solutions**

Cette étape consiste à effectuer une analyse comparative pour chaque alternative afin de connaître ses avantages et ses inconvénients, et de rejeter les solutions qui ne répondent pas aux objectifs définis par l'entreprise. L'évaluation des solutions est comme suit :

-les coûts : consiste à savoir à quel coût l'entreprise va envisager la solution ;

-la rapidité des résultats : il s'agit de connaître le temps que va prendre le résultat pour se percevoir ;

-la fiabilité : consiste à savoir si la solution répond aux besoins de l'entreprise.

**◆ Quatrième étape : choix, prise de décision**

La décision est prise, la solution est choisie et le décideur est en mesure de l'appliquer en pleine connaissance des contraintes et des moyens pouvant exister ;

**◆ Cinquième étape : exécution de la décision**

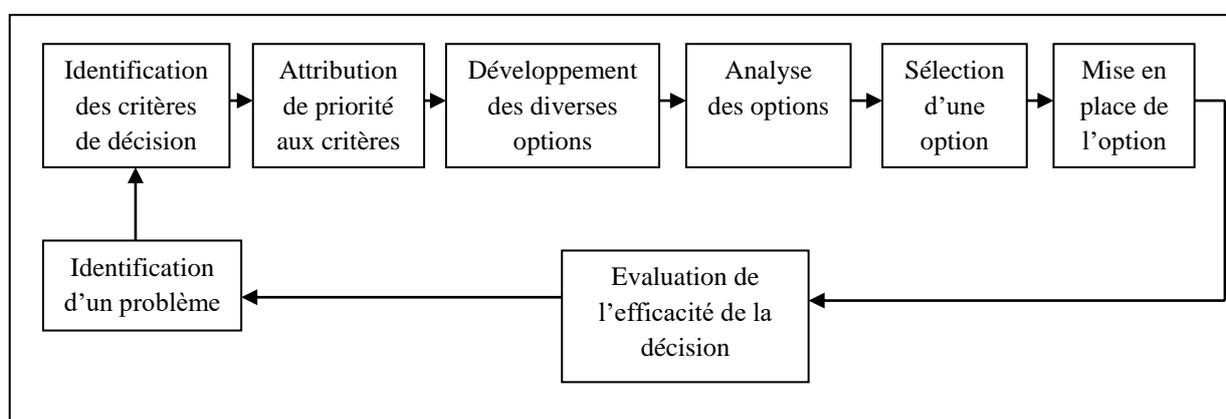
Une fois que le choix est effectué par le décideur, on passe à la mise en œuvre de la solution, donc c'est le passage à l'action ;

### ◆ Sixième étape : contrôle

Cette étape consiste à comparer entre objectifs souhaités et les résultats obtenus, ainsi on doit étudier les conséquences positives et négatives de la solution choisie et cela peut permettre de déboucher soit sur la validation du choix effectué soit une rétroaction qui réactive les phases précédentes.

En effet le processus de prise de décision est basé sur la définition ou les corrections d'actions permettant de lancer des actions efficaces pour atteindre un ou plusieurs objectifs. Ce processus nécessite des informations fiables, pertinentes et très rapidement accessibles à l'utilisateur.

**Figure N° 04 : Processus décisionnel**



Source : ROBBINS. S, DECENZO. D et GABILLIET. P, « Management l'essentiel des concepts et des pratiques », 4<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, Paris, 2004, page 128.

## 1-4- Les modèles de la décision

Parmi les courants qui ont tenté d'étudier la prise de décision, on cite les suivants :

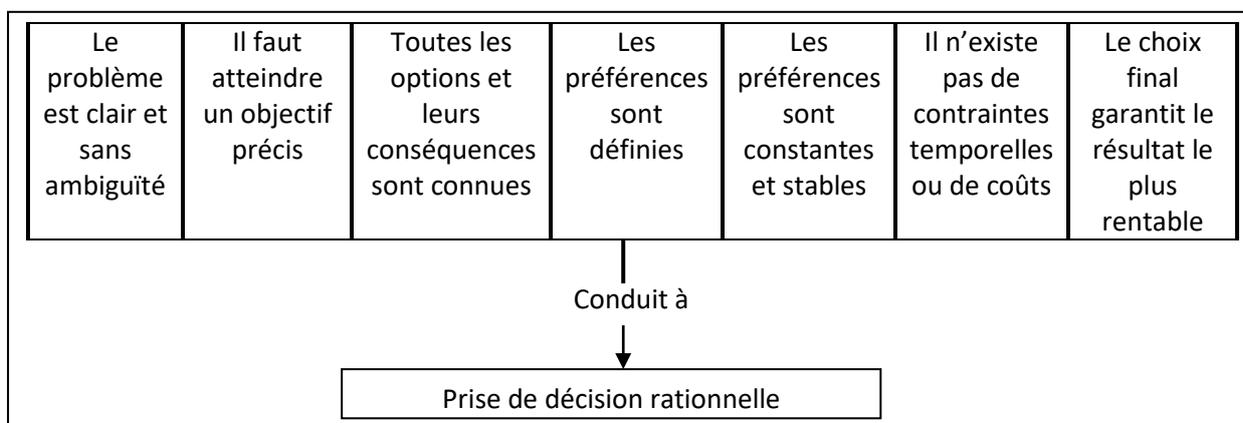
### 1-4-1- Le modèle rationnel de la prise de décision

Selon l'approche classique, le processus rationnel se construit initialement par la définition du problème, la collecte d'informations qui servent de cadre à la prise de décision. L'étape suivante consiste à produire et à évaluer autant d'alternatives que possible, en considérant, tant les conséquences positives que négatives de chaque option, pour ensuite sélectionner à partir des alternatives possibles, sur la base des critères élaborés à l'avance, et présentant un rapport direct avec l'objectif de l'organisation ; enfin la solution choisie sera mise en œuvre.

Ce modèle recourt à des procédures statistiques telles que les techniques de recherche opérationnelle, qui facilitent la résolution des problèmes complexes. Il s'agit de formuler la fonction économique représentant l'objectif poursuivi par l'entreprise, les variables et les contraintes associées aux ressources disponibles. Ce modèle se fonde sur les hypothèses suivantes :

- toutes les informations disponibles sur les solutions ont été obtenues ;
- la solution retenue sera la plus profitable possible pour l'organisation (solution optimale).

**Figure N° 05 : Hypothèse de rationalité**



**Source :** ROBBINS. S, DECENZO. D et GABILLIET. P, « Management : l'essentiel des concepts et des pratiques », 4<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, Paris, 2004, page 130.

**1-4-2- Le modèle organisationnel**

L'organisation est composée de sous unités, chaque sous-unité est pourvue de règles et de procédures qui lui sont propres, qui conditionnent sa perception et guident son comportement. L'ensemble de ces sous-unités est coiffé par une direction qui leur confie des objectifs. Les sous-unités traitent ces objectifs comme des contraintes, et tentent donc de les formuler comme des schémas connus sur lesquels elles pourront appliquer des règles et procédures standards. De ce fait, les sous-unités ont tendance à ramener des situations complexes et originales à des situations simples, interprétables faciles et proches des situations déjà rencontrées. Les procédures consistent à effectuer des recherches jusqu'à trouver la première solution satisfaisante, c'est-à-dire celle dont le niveau de performance est jugé acceptable par la direction. Cette solution est adoptée, et la recherche d'autres solutions est alors arrêtée. Ainsi, la plupart des solutions trouvées ont déjà été utilisées antérieurement pour solutionner d'autres problèmes et des solutions nouvelles ne sont recherchées que lorsque les solutions anciennes ne sont pas susceptibles de solutionner le problème.

**1-4-3- Le modèle du décideur politique**

Ce modèle décrit l'organisation comme un ensemble de joueurs- individus ou groupes placés dans des situations particulières au sein d'une structure plus ou moins précise (ligne hiérarchique, processus budgétaire, division du travail). Les joueurs sont dotés d'intérêts et d'objectifs propres, et contrôlent différentes ressources (autorité, statut, argent, temps, hommes, idées, information). L'organisation n'a pas d'objectifs clairs à priori, ses objectifs sont discutés et redéfinis à partir de l'interprétation qu'en font les acteurs compte tenu de leur situation de pouvoir. Les objectifs peuvent rester vagues, ambiguës, et leur stabilité n'est pas garantie, ce modèle reconnaît que les décideurs peuvent avoir leurs propres projets, avec des besoins et des perceptions propres.

**1-4-4- Le modèle de la poubelle (Cohen, March et Olsen)**

Supposons que nous regardions une opportunité de choix comme une poubelle dans laquelle les participants jettent divers problèmes et divers solutions. La composition des détritrus dans une poubelle dépend de ce que l'on y met, de l'étiquette apposée sur chacune d'elle, de l'éventail des poubelles disponibles, au tant que de la vitesse avec laquelle on ramasse les ordures.

Le modèle de la poubelle, formulé par **J.March**, **M.Cohen** et **J.Olsen**, considère une décision comme le produit de la rencontre fortuite, lors d'une circonstance particulière (opportunité de choix), de problèmes (en suspens), de solutions (toute prêtes) et de décideurs plus ou moins concernés (participants).

Lorsqu'un consensus sur les objectifs ou sur les problèmes ainsi que sur les moyens pour les atteindre ou les résoudre est impossible à trouver, les décideurs sont confrontés à la fois à l'incertitude et de l'ambiguïté. Dans ces conditions, le modèle de la poubelle semble décrire le plus fidèlement le processus de prise de décision organisationnelle. Ce modèle convient particulièrement aux situations dans lesquelles on saisit mal l'environnement ou la technologie ou encore lorsque des acteurs clés vont et viennent tout au long du processus de décision, à cause d'autres activités qui monopolisent leur attention et leur temps. Le modèle a été qualifié de poubelle afin de souligner le caractère aléatoire de ce processus de décision. Bien qu'aucune organisation ne suive ce mode de permanence, toute s'y retrouvent de temps à autre.

Lorsque les solutions, les participants et les possibilités de choix se rencontrent, un problème peut être identifié ou même résolu. Toutefois, en raison du caractère aléatoire du processus, les choix peuvent être faits sans résoudre un problème : au surplus, certains problèmes ne sont jamais résolus et des solutions sont proposées, le cas échéant, pour résoudre des problèmes inexistantes, comme par exemple, mettre un ordinateur dans chaque bureau. Néanmoins même dans une anarchie organisée, des problèmes sont résolus, même si les solutions ne sont que l'effet du hasard.

### **1-5- Les outils d'aide à la décision**

De nombreuses techniques permettent au décideur de prendre certaines décisions. Les outils qu'il devra mettre en œuvre dépendent du problème initial et de la connaissance plus ou moins précise du décideur. Il est possible de classer les différentes situations en quatre catégories selon un degré d'incertitude croissant.

#### **◆ L'aide à la décision en univers certain**

En univers certain, le décideur a une connaissance parfaite des différents paramètres de la décision. Il peut ainsi prévoir les conséquences de ses choix. Certaines techniques d'aide à la décision pourront néanmoins être utilisées pour évaluer les conséquences des différents choix possibles : la programmation linéaire (elle vise à déterminer un optimum en tenant compte des diverses contraintes de ressources), les techniques d'actualisation (elles permettent au décideur d'apprécier la rentabilité économique d'un investissement), ou encore les réseaux (ils ont pour but de minimiser les coûts et les délais des programmes), sont des outils d'aide à la décision qui peuvent assister le décideur lors de ses choix.

#### **◆ L'aide à la décision en univers aléatoire**

En univers aléatoire, le décideur peut associer une probabilité à chaque éventualité de la décision. Le calcul des probabilités (espérance mathématique), des statistiques (variance, écart type pour apprécier les risques), et la tactique des arbres de décisions (intéressante lorsque l'on veut étudier les conséquences d'une série de décisions successives) pourront l'assister dans le processus conduisant au choix final.

#### **◆ L'aide à la décision en univers incertain**

En univers incertain, le décideur n'a pas suffisamment d'informations pour connaître ou prévoir les différents événements liés à la décision. Dans de telles situations, il peut faire

appel à certains critères de la théorie des jeux, c'est un instrument de recherche qui permet l'analyse des décisions des agents économiques. Les critères du minimax et du maximax sont généralement retenus :

-si le décideur est optimiste, il privilégiera le choix pour lequel le maximum espéré est le plus élevé (maximax) ;

-si le décideur est pessimiste, il privilégiera la solution pour laquelle le gain minimum espéré est le plus élevé (minimax).

#### ♦ L'aide à la décision en univers conflictuel

En univers conflictuel, tous les événements dépendent d'intervenants par nature hostiles. Les décisions peuvent en effet concerner plusieurs agents (exemple du cas des oligopoles). La théorie des jeux peut une nouvelle fois permettre au décideur d'analyser une décision dans une situation où plusieurs agents économiques interagissent, chacun devra tenir compte des actions des autres joueurs pour prendre une décision.

### **Section 02 : Le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision**

Après avoir présenté le contrôle de gestion et la prise de décision nous allons clôturer notre partie théorique par une brève explication des systèmes d'informations, qui ont pour but d'assister les dirigeants dans leurs tâches de prise de décision. Cela nous amène dans cette présente section à expliquer le rôle du système d'information dans l'entreprise, et tenter de répondre à notre question principale, à savoir : comment le contrôle de gestion contribue-t-il à la prise de décision ?

#### **2-1- Généralités sur l'information et le système d'information**

L'entreprise a besoin d'information pour planifier, organiser, affecter les ressources afin d'assurer le bon fonctionnement de son activité et pour se faire elle a besoin d'un système d'information. Donc il y a lieu de définir d'abord le système : un système est un ensemble d'éléments matériels ou immatériels (hommes, machines, règles, etc.), en interaction organisés en fonction d'un objectif à atteindre et transformant un ensemble d'éléments reçus en entrée en un ensemble d'éléments en sortie.

### 2-1-1- L'information

#### ◆ Définition et caractéristiques de l'information

##### ▪ Définition de l'information

« **Mc Kay** définit l'information comme une connaissance qui change la représentation actuelle d'une entité (quelconque). Pour **Davis**, l'information représente les données transformées sous une forme significative pour la personne qui les reçoit : elle a une valeur pour ses décisions et ses actions ». <sup>34</sup>

##### ▪ Caractéristiques de l'information

L'information collectée par l'entreprise doit pouvoir être utile pour servir de base à la prise de décision. En effet, l'entreprise doit être en mesure d'anticiper les orientations remarquées dans son secteur d'activité, en sachant repérer les acteurs en cause (nombre de concurrents, importance des fournisseurs, besoin de la clientèle etc.), discerner les éléments utiles à la réalisation d'une analyse sectorielle, déterminer les facteurs clés de succès. De ce fait, les informations ont un rôle de veille, de surveillance et de vérification, utile à la prise de décision. On peut résumer les caractéristiques de l'information utile à la prise de décision dans les points ci-dessous :

- **La précision** : l'information est précise quand elle est extraite de la manière la plus fidèle, la plus complète et sans ambiguïté à la réalité qu'elle décrit ;
- **La fiabilité** : l'information est fiable lorsqu'elle est le reflet le plus exact de la réalité. Le corollaire de cette caractéristique est que l'information doit être la plus complète possible, c'est-à-dire éclairer le décideur sur la globalité d'une situation ;
- **L'actualité** : il est en général préférable que l'information soit actualisée, ainsi, lorsque le problème à résoudre est d'ordre stratégique, la fraîcheur des données recueillies est essentielle. On peut conclure que l'intérêt et l'efficacité d'une information sont souvent inversement proportionnels à son âge, mais ceci ne peut être généralisables à tout type d'information ;

<sup>34</sup> ALAZARD.C, SEPARIS, 6<sup>ème</sup> édition, Op.cit., page 84.

□ **La ponctualité** : on sait bien que le travail managérial s'effectue sous des contraintes de temps très fortes et souvent imprévisibles, d'où la difficulté, mais aussi l'intérêt d'apporter la bonne information au bon moment ;

□ **L'accessibilité** : c'est une qualité déterminante de l'information pour son utilisation. La notion d'accessibilité fait intervenir des questions d'espace (où se trouve l'information ?), de temps (combien de temps faut-il pour trouver l'information ?), de difficultés dans le processus de recherche (quelles sont les opérations nécessaires pour extraire l'information recherchée ?), et de volume (quelle est la quantité de données nécessaires à l'utilisateur pour accroître la pertinence et la fiabilité de l'information ?). En effet, il n'est pas paradoxal d'affirmer que dans certains cas : plus de données, c'est moins d'informations.

#### ◆ **Les différents types d'informations**

On peut classer les informations selon leur nature et selon leur degré d'accessibilité :

##### **- Selon leur nature**

Selon **LESCA**, toute organisation gère trois types d'informations, ces dernières sont les suivantes :

▪ **Les informations de fonctionnement** : ce sont les informations de commande, utilisées pour déclencher ou réaliser une action, ou les informations de contrôle. Elles sont indispensables aux fonctions quotidiennes de l'entreprise et elles sont souvent formalisées et répétitives ;

▪ **Les informations d'influence** : elles ont pour but d'influencer sur les acteurs internes et externes de l'entreprise afin de les rendre aussi coopératifs que possible.<sup>35</sup> Elles permettent de coordonner les comportements des individus au sein de l'organisation pour qu'ils agissent dans le sens des objectifs fixés par la direction générale ;

▪ **Les informations d'anticipation** : ce sont des informations qui renseignent sur des actions non encore totalement réalisées.<sup>36</sup> Elles permettent à l'entreprise d'anticiper dans son environnement tout changement majeur qui risquerait d'exercer un impact négatif.

---

<sup>35</sup> ROUIBAH. K, ROUIBAH. A, OULD-ALI. S, « Une méthode pour initier un dispositif de veille stratégique dans une entreprise », Revue d'Information Scientifique et Technique (RIST), N°1-2, 2000, page (139-156).

<sup>36</sup> Idem.

**- Selon leur degré d'accessibilité**

L'accessibilité à l'information s'effectue à trois niveaux :

- **L'information blanche** : elle représente 75% de l'information disponible et elle est aisément et licitement accessible et se trouve sur des sources dites « ouvertes » (internet, presse,...). Elle ne fait l'objet d'aucune sécurisation particulière et donc librement accessible à tout public. Son entrée en possession et sa diffusion sont tout à fait légales ;
- **L'information grise** : représente 20% de l'information disponible, se trouve sur des sources d'accès restreint (internet, bases de données,...), protégées par des procédés divers (paiement, autorisation, code d'accès, mots de passe,...) et n'est donc accessible que par des personnes dûment sélectionnées. Son entrée en possession et sa diffusion peuvent être légales ou illégales ;<sup>37</sup>
- **L'information noire** : elle n'est quasiment pas disponible (5%) est donc inaccessible<sup>38</sup>, elle relève de l'espionnage et n'est donc pas rentable puisque son obtention comporte un risque particulièrement élevé.

**◆ Les sources de l'information dans l'entreprise**

L'information constitue une source pour la prise de décision, les managers des entreprises font appel à cette source, afin de pouvoir planifier et de contrôler l'organisation à tous les niveaux. Toutefois, l'entreprise possède plusieurs sources d'informations qu'on peut distinguer selon leur origine interne ou externe.

**▪ Les sources internes**

Il s'agit des informations qui proviennent de l'entreprise elle-même et dont il faut identifier les destinataires et dans quelle mesure elles doivent être diffusées. Les principales sources internes peuvent être classées de la façon suivante :

- les fichiers de l'entreprise : les supports d'informations (comptables, techniques et commerciales) ;
- les statistiques ;

---

<sup>37</sup> PELLETIER.A, CUENOT.P, « Intelligence, mode d'emploi, maîtrise d'information stratégique de votre entreprise », édition PEARSON, Paris, 2013, page 98.

<sup>38</sup> COSTA.N, « Veille et benchmarking », édition ellipses, Paris, 2008, page 25.

-l'organigramme ;

-le règlement intérieur et les manuels de procédures.

#### ▪ **Les sources externes**

Ce sont les informations provenant de l'environnement externe, elles sont assez variées, elles renseignent sur l'évolution des différents secteurs d'activité ou des branches. On trouve ces informations auprès des organismes publics officiels, des clients, des fournisseurs, de la banque,...etc. Elles permettent aux entreprises de mieux organiser leurs stratégies.

#### ♦ **Le rôle de l'information dans l'entreprise**

L'information n'a de valeur qu'en raison de l'usage qu'en est fait. En gestion, l'information est considérée comme la matière première de la décision, il reste à préciser son rôle exact pour l'entreprise. **Michel CHARBON** distingue ci-dessous les quatre usages possibles de l'information et des technologies de l'information, pour déterminer son rôle dans l'entreprise :

#### ▪ **L'information, support du processus de gestion**

Un processus de gestion (processus d'approvisionnement, de gestion des commandes,...etc.), est un ensemble d'activités et de décisions combinées pour produire des résultats souhaités par l'entreprise. Toutefois, chaque processus créateur de l'information doit disposer de ressources en informations pour être exécuté. Les technologies de l'information ont considérablement accru l'efficacité de la plupart des processus de gestion en augmentant leur rapidité, leur capacité à stocker et à transmettre de plus grandes quantités d'informations à un coût plus réduit.

#### ▪ **L'information instrument de communication dans l'organisation**

Des échanges d'informations permettent d'assurer la coordination et la cohérence entre l'activité des différents membres de l'organisation. Un bon climat social est souvent lié à l'existence d'un système de communication efficace, permettant le renforcement des valeurs fondamentales ou de la culture de l'entreprise.

**▪ L'information, support de la connaissance individuelle**

La capacité cognitive de l'organisation est d'abord celle des individus qui la composent. Dans ce domaine de la connaissance individuelle, les technologies informatiques (système de mémorisation, système d'aide à la décision, systèmes experts) fournissent un support de plus en plus important.

**▪ L'information, instrument de liaison avec l'environnement**

Les différentes technologies de l'information sont aussi susceptibles d'une utilisation liée plus directement à l'environnement de l'entreprise :

-L'information peut être incorporée dans un produit (prix, caractéristique) et devient lisible par un ordinateur ;

-Des systèmes d'information inter-entreprises peuvent être mis en œuvre, certains fournisseurs installent, par exemple, des terminaux destinés à faciliter la prise de commande chez leurs clients ;

-Enfin, l'information constitue un facteur important de cohésion sociale et de motivation du personnel.

**2-1-2- Le système d'information****◆ Définition et qualités du système d'information****- Définition du système d'information**

Le système d'information est pour l'entreprise « l'ensemble interdépendant de personnes, des structures d'organisation, des technologies de l'information (matériels et logiciels), des procédures et méthodes qui devraient permettre à l'entreprise de disposer juste-à-temps des informations dont elle a (ou aura) besoin pour son fonctionnement courant et pour son évolution ». <sup>39</sup>

Le système d'information peut être défini comme l'ensemble des informations formelles circulant dans l'entreprise ainsi que les procédures et les moyens nécessaires pour les définir, rechercher, formaliser, conserver et distribuer. On peut dire également que le système d'information est d'une part les informations sur lesquelles les gestionnaires

---

<sup>39</sup> LESCA. H, « Information et adaptation de l'entreprise », édition Masson, Paris, 1989, page 21.

focaliseront leur attention et d'autre part les moyens qui conditionnent la qualité des informations obtenues.

### **- Les qualités du système d'information**

Pour remplir pleinement son rôle, le système d'information doit nécessairement satisfaire à certains impératifs :

- **Fiabilité** : l'information fournie doit être juste, complète ou exhaustive et objective. Cela suppose que des contrôles soient mis en place tels que le contrôle de vraisemblance ou le contrôle par redondance ;
- **Actualité** : l'information est dans la plupart des cas, une denrée périssable. Il s'agit donc de la mettre fréquemment à jour pour qu'elle conserve son intérêt ;
- **Utilité** : une information n'est pas utile ou inutile en soi, mais par rapport à son utilisateur, l'information doit être adaptée aux besoins de l'utilisateur ;
- **Intangibilité** : l'information doit être comprise par son destinataire, cela suppose qu'elle doit respecter un langage commun, tant en ce qui concerne le fond que la forme ;
- **Précision** : le système d'information doit fonctionner avec une marge d'incertitude définie à l'avance ;
- **Rapidité** : l'information doit être fournie sans retard en fonction des besoins de l'utilisateur ;
- **Régularité** : le système doit pouvoir fonctionner avec la régularité demandée (annuelle, mensuelle, quotidienne, etc.) ;
- **Sécurité** : le système ne doit pas perdre ou biaiser l'information, il doit par ailleurs respecter les niveaux de confidentialité définis ;
- **Protection** : le système d'information doit comporter des verrous de sécurité suffisants pour résister à toutes les agressions.

### **◆ Typologie des systèmes d'information**

Le système d'information peut être formel ou informel :

**▪ Un système d'information formel**

**RIVARD.S** et **TALBOT.J** définissent le système d'information formel comme « un système qui comporte généralement un ensemble de règles et de méthodes de travail qui sont établies selon une tradition »<sup>40</sup>. Selon eux, le système d'information est un système qui implique une organisation structurée, des rôles et des responsabilités de chaque personnel.

**▪ Un système d'information informel**

Il est constitué de « l'ensemble des activités de traitement d'information que sont l'envoi et la réception de lettres et de notes de services, les conversations téléphoniques, les messages de courrier électroniques,... l'information recueillie en consultant divers sites du world wide web ou des articles de journaux et de magazines ». <sup>41</sup>

**♦ Les fonctions du système d'information**

Les systèmes d'informations au sein d'une organisation ont principalement quatre fonctions clés qui grâce à ces dernières, font en sorte que les flux d'information au sein de l'organisme soient géré et exploité d'une façon plus efficace.

Ces quatre fonctions sont : la collecte de l'information, la mémorisation de l'information, le traitement de l'information et la diffusion de l'information.

**▪ La collecte de l'information**

Pour toute organisation, l'information est considérée comme un capital très important et précieux pour cette dernière, vu qu'elle lui permet de prendre des décisions, ainsi que de superviser et de piloter son activité, d'autant plus que la bonne gestion de ses informations permettra également de créer de la valeur ajoutée.

**▪ La mémorisation de l'information**

Une fois que l'information est collectée et saisie, cette dernière doit être enregistrée et stockée de façon à ce qu'elle soit réutilisable en cas de besoin par l'organisation, et pour cela, l'information doit être stockée de façon stable, durable et sécurisée.

---

<sup>40</sup> RIVARD. S, TALBOT. J, « Le développement du système d'information », édition de l'université de Québec, Canada, 2004, page 20.

<sup>41</sup>Idem, page 30.

Les informations collectées sont donc stockées dans des fichiers, ou des bases de données. Si le fichier est considéré comme étant un ensemble de données réunies sous le même nom, la base de données quant à elle est considérée comme étant une structure de rangement d'informations.

### ▪ **Le traitement de l'information**

Après avoir collecté et stocké l'information, cette dernière est maintenant disponible pour être traitée. Cette opération consiste à créer de nouvelles informations à partir d'informations déjà existantes et cela à travers des outils informatiques bien définis ou des opérations manuelles.

Le traitement de l'information peut prendre quatre formes différentes :

- **la consultation de l'information** : c'est le fait d'accéder à l'information dans son état brut sans aucune modification ;
- **l'organisation de l'information** : il s'agit de classifier et structurer l'information selon des critères bien définis, comme un regroupement par zones géographiques, par activités, par clients,...etc. ;
- **mettre à jour l'information** : cette opération consiste à actualiser les informations enregistrées ;
- **produire de nouvelles informations** : en exploitant les informations déjà existantes, ce traitement nous permettra de créer de nouvelles informations et ainsi de la valeur ajoutée.

### ▪ **Diffuser l'information**

Le système d'information a pour objectif final de diffuser l'information vers toutes les entités fonctionnelles de l'entreprise. Quel que soit son origine ou ce qu'elle représente, une information n'a de valeur que si elle est communiquée aux bons destinataires, au bon moment et sous une forme directement exploitable.

Une fois l'information traitée, cette dernière est appelée à être mise à disposition des exécutifs de l'organisation afin de l'utiliser pour garantir le bon déroulement des différentes tâches et activités de l'entreprise.

Ces diffusions peuvent être :

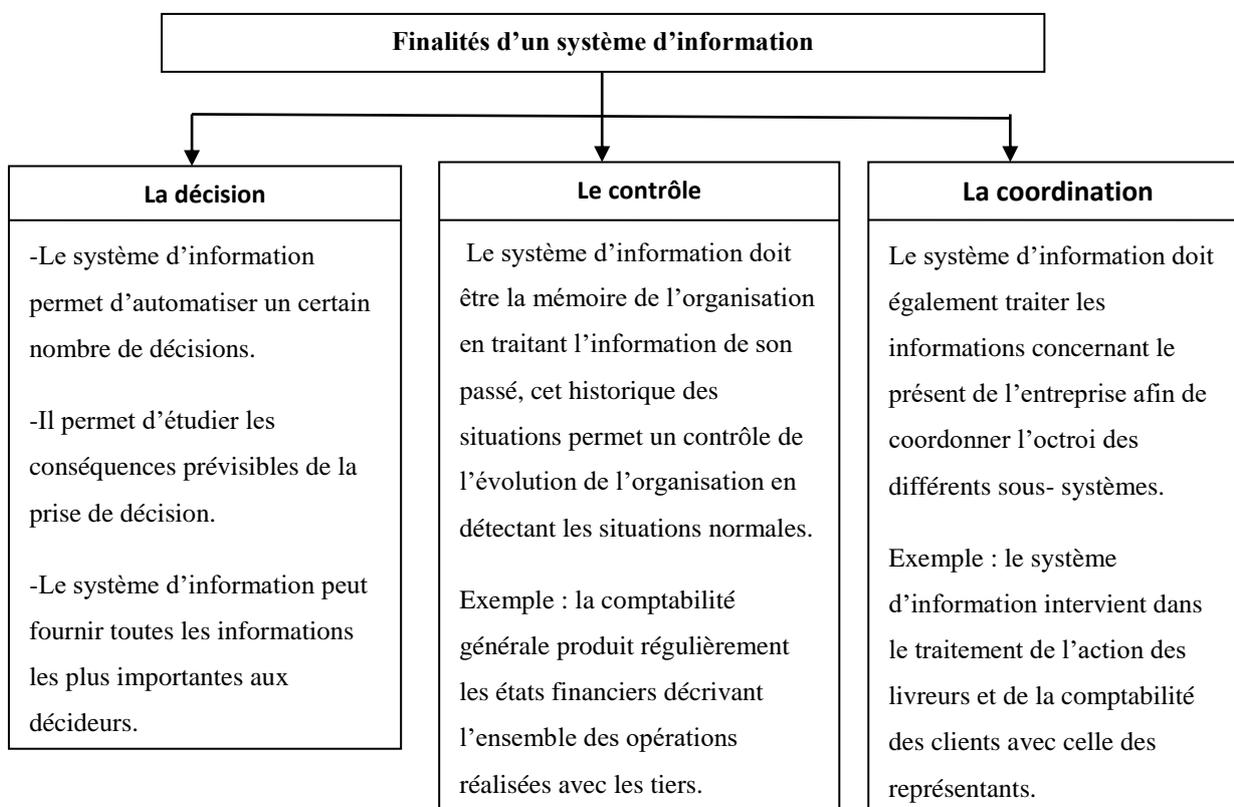
- des diffusions écrites : compte-rendu, rapports,...
- des diffusions orales : réponses automatiques des systèmes vocaux ;
- des diffusions directes : modèles, sorties sur écran... .

**◆ Objectifs du système d'information <sup>42</sup>**

Le système d'information a plusieurs finalités : l'analyse des décisions, le contrôle de l'organisation et la coordination des différents sous-systèmes de l'entreprise :

- Il permet d'automatiser un certain nombre de décision qui seront réalisées, donc on peut dire qu'il possède une finalité d'aide à la décision ;
- La capacité de stockage de l'information permet le contrôle de l'évolution de l'organisation ;
- Il a aussi la finalité de coordination qui lui permet le traitement des informations.

**Figure N° 06 : Finalités d'un système d'information**



Source : DARBELET. M et al, « L'essentiel sur le management », édition Foucher, Vanves, 2007, page 318.

<sup>42</sup> DARBELET. M et al, « L'essentiel sur le management », édition Foucher, Vanves, 2007, page 318.

## 2-2- Le passage de l'information à la décision <sup>43</sup>

Les travaux d'**Herbert SIMON** ont été les premiers à déterminer l'importance de l'information dans la décision, ils ont été approfondis par **J.L LEMOIGNE**. Les travaux d'**H. SIMON** soulignent que la qualité de la décision dépend de celle de l'information reçue et traitée et la qualité de l'information dépend de celle du système d'information. Ses travaux ont permis de souligner l'importante place de l'information, et l'importance des relations entre système d'information et système de décision.

Pour **J.C COURBON** l'information est la matière première de la décision puisque, c'est sur la base de la connaissance des éléments ayant un impact sur le problème à résoudre que le décideur va se déterminer. **H. SIMON** indique également l'importance de l'information et de son traitement pour la prise de décision. Il stipule que nous décidons à la lumière des informations dont nous disposons. L'importance de l'information dans l'organisation a été démontrée dans l'analyse de leur processus de prise de décision. **H.SIMON** le décrit comme un processus qui peut être interprété comme un cycle de production utilisant des informations de différentes natures.

Quant à **E. SUTTER**, il précise le type d'information à utiliser pour la prise de décision. Pour lui il convient de collecter l'information fiable qui résulte d'un travail de regroupement et de sélection basé sur un socle de critères.

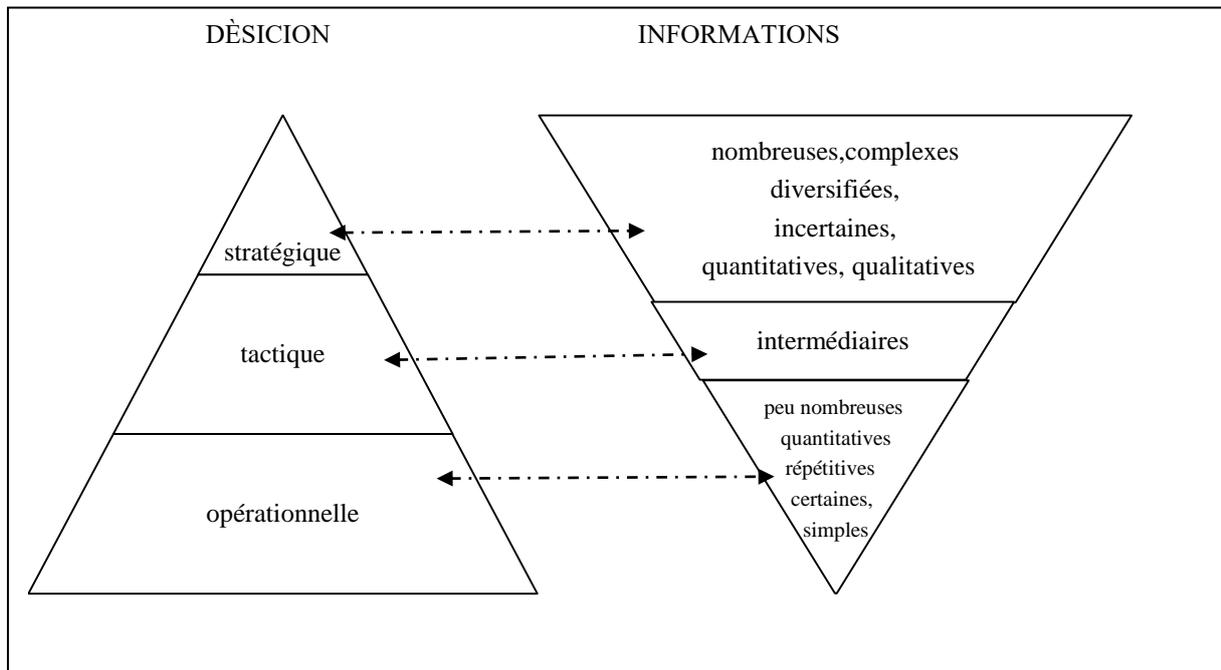
**J.L LEMOIGNE** associe la valeur de l'information à la valeur de la décision. A son avis, l'information signifiante est celle qui conduit à prendre la meilleure solution dont le risque d'incertitude est faible.

De ce qui précède nous retenons que le système d'information influence le sous-système de décision qui va lui-même agir sur les autres sous-systèmes de gestion de l'entreprise.

---

<sup>43</sup> MEZIANI. M, « La contribution à la méthodologie d'intégration de la qualité dans les entreprises : évaluation des performances managériales », Thèse en vue de l'obtention du diplôme de Doctorat en sciences de gestion, université de Bejaia, 2012, page 155.

Figure N° 07 : Interaction entre le système décisionnel et le système informationnel en tenant compte des trois niveaux de décision



Source : ALAZARD. C et SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », Dunod, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 2004, page 89.

### 2-3- Le système d'information décisionnel

#### ◆ Définition et objectifs du système d'information décisionnel

##### - Définition du système d'information décisionnel

Un système d'information décisionnel (SID), Business Intelligence en anglais ou l'informatique décisionnelle sont des appellations différentes pour un même concept. Un système d'information décisionnel est « l'ensemble des outils informatique (matériels et logiciels) qui permettent l'analyse des données opérationnelles issues du système d'information des entreprises. Ces données sont transformées en une vision orientée décideur puis analysées au moyen de manipulations et de restitutions adaptées ». <sup>44</sup>

<sup>44</sup> TOURNIER. R, « Analyse en ligne (OLAP) de documents », Thèse de Doctorat, Université de Toulouse 3- Paul SABATIER, 2007, page 17.

**- Les objectifs du système d'information décisionnel <sup>45</sup>**

-Accessibilité facile et rapide aux informations ;

-Cohérence des informations : les données du système sont crédibles et de qualité ;

-Adaptation au changement : les données existantes doivent généralement rester inchangées, lorsque la technologie où les besoins changent, les données doivent être changées en mettant au courant tous les utilisateurs du système ;

-Présentation des informations à temps : les informations doivent être disponibles au bon moment afin de réagir rapidement ;

-Protection et sécurisation des informations : le système doit permettre le contrôle d'accès à ces informations confidentielles ;

-Conversion de la masse de données en une valeur métier, le système à travers les outils d'analyse permet de dégager une valeur qui aide dans la prise de décision.

**2-4- Le lien entre le contrôle de gestion et la prise de décision**

L'information représente actuellement un atout stratégique, celui qui détient la bonne information au bon moment détient un avantage concurrentiel décisif, par conséquent, le contrôle de gestion met en place un système de traitement de l'information en amont et en aval de la décision. Il permet aux responsables de disposer d'informations pertinentes pour prendre des décisions efficaces, et par la suite avoir des informations sur le résultat de ces décisions (la notion de retour d'information ou feed-back).

Le contrôle de gestion peut être alors considéré comme un système d'information, car il produit des informations de diverse nature, en fonction des informations de sources multiples et en utilisant des méthodes appartenant à de nombreuses disciplines.

La prise de décision que ce soit à court terme ou à long terme repose sur des informations recueillies auprès de différentes sources, le contrôle de gestion comme système d'information a pour mission de fournir des informations pour aider les dirigeants de l'entreprise dans le processus de prise de décision. Pour mettre en place et exploiter son

---

<sup>45</sup> KIMBALL. R, ROSS. M, « The Data Warehouse Toolkit : The Definitive Guide to Dimensional Modeling », 3<sup>ème</sup> édition, Wiley, United States of America, 2013, page 03.

système de contrôle de gestion, l'entreprise dispose de plusieurs outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

La comptabilité de gestion constitue l'un des instruments fondamentaux du contrôle de gestion, permettant d'une part la détermination des différents coûts tel que le coût de revient par plusieurs méthodes, et d'autre part l'apport aux dirigeants et aux responsables des données périodiques et chiffrées pouvant servir de base à la prise de décision.

La gestion budgétaire quant à elle est un instrument d'aide à la décision et de motivation ainsi qu'un instrument de contrôle. En premier lieu, elle permet de chiffrer, planifier les effets de la mise en œuvre d'un programme, en second, elle permet de renforcer les motivations des collaborateurs à élaborer les prévisions budgétaires. En final, la gestion budgétaire permet de détecter le plus rapidement possible les écarts entre les prévisions et les réalisations et d'induire de façon rétroactive les décisions correctives selon un processus de régulation.

Tandis que le tableau de bord est un outil de pilotage et d'aide à la décision regroupant une sélection d'indicateurs. C'est un outil d'orientation construit de façon périodique à l'intention d'un responsable afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance.

Le tableau de bord fournit un ensemble d'informations quantitatives et qualitatives nécessaires pour le pilotage de la performance de l'entreprise grâce à son rôle important comme élément de contrôle, de dialogue, de communication et d'aide à la prise de décision.

Le contrôle de gestion s'avère donc un système d'information qui permet la transmission entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel de l'entreprise avec ses différents outils et méthodes, il prend place au sein de l'entreprise comme un principe fondateur de la nouveauté, de réactivité et d'adaptation à l'exigence du marché sévère.

Pour conclure, le contrôle de gestion est un processus destiné aux responsables de l'entreprise afin d'exécuter les activités dans le but d'atteindre les objectifs fixés ainsi de prendre des décisions concernant l'avenir de l'entreprise.

Une multitude de décisions doivent être prises dans le but d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise, celle-ci a besoin d'informations dont le rôle sera de réduire l'incertitude et les risques, d'où la nécessité d'un système de contrôle qui vise à atteindre les objectifs que l'entreprise a fixé d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre et faire face à la concurrence.

Le contrôle de gestion est un instrument de pilotage qui s'attache à évaluer et analyser les résultats et les performances globales de l'entreprise, c'est un outil qui doit aider les responsables dans la prise de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel. Le contrôle de gestion propose une panoplie d'outils qui aide le responsable de l'entreprise à fixer ses objectifs, à définir les moyens et les méthodes afin de les atteindre compte tenu des contraintes de l'entreprise.

## **Chapitre 03    La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision**

---

Après avoir développé théoriquement la contribution du contrôle de gestion à la prise de décision, l'objet de ce chapitre est de vérifier empiriquement nos hypothèses. Pour cela, nous avons opté pour une étude de cas au sein de l'entreprise CO.G.B Labelle.

Pour cette fin, ce dernier sera réparti en deux sections : la première, portera sur l'identification de cet organisme d'accueil, la deuxième, sera consacrée à la présentation de l'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de CO.G.B Labelle.

### **Section 01 : Présentation et historique de l'organisme d'accueil**

Dans cette section nous allons présenter l'entreprise CO.G.B Labelle à travers son évolution, ses activités, sa structure ainsi que ses objectifs.

#### **1-1-Evolution de la CO.G.B Labelle**

Les travaux de construction ont débuté au début du 20<sup>ème</sup> siècle, ils sont effectués par la société industrielle de l'Afrique du nord (SIAN), son rôle consistait à la fabrication de l'huile d'olive et du savon.

En 1940, la société a commencé par produire ses premiers savons de haute qualité et le raffinage d'huile de colza et de tournesol, mais sa production a dû être arrêtée à cause de la seconde guerre mondiale, mais vite reprise après sa fin.

En 1953, l'entreprise est mise à la fabrication du savon de ménage « Mon savon ». Quelques années plus tard, cette entreprise a fait l'objet d'une nationalisation et ce en 1968 et rattachée à la SNCG.

En 1973 a vu la naissance de la SOGEDIA, puis elle a été transformée en 1982 ce qui a donné naissance de trois entreprises à savoir :

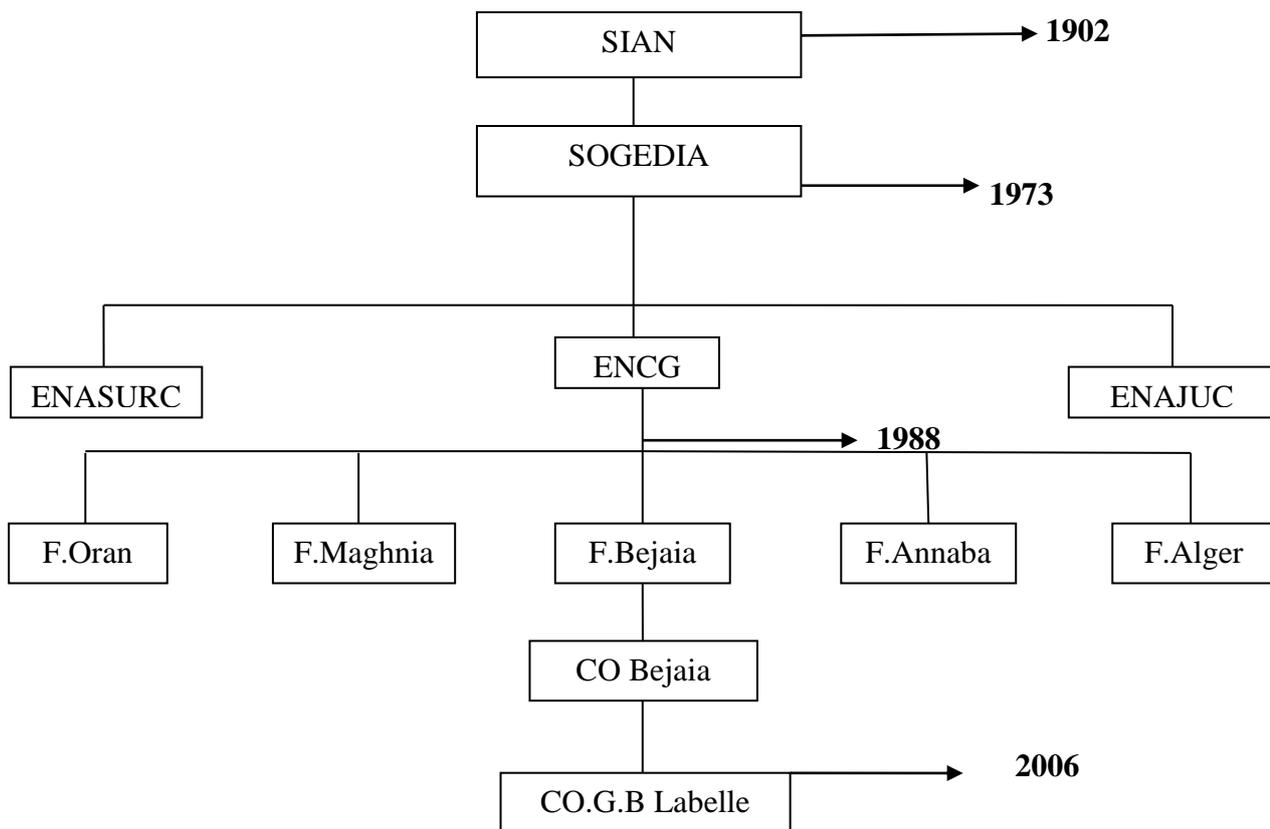
- ENCG (Entreprise Nationale des Corps Gras) ;
- ENJC (Entreprise Nationale des Jus et des Conserves) ;
- ENASURC (Entreprise Nationale du SUCRE).

En 1988, l'ENCG est devenu autonome avec son propre siège social et un capital de 426.000.000 DA.

En 1998, l'entreprise mère ENCG est devenue le groupe ENCG composé de cinq filiales réparties sur le territoire national comme suit : Béjaïa, Alger, Maghnia, Oran et Annaba.

La CO.G.B Bejaïa est composée de deux unités de production et un seul siège social, elle est entrée officiellement en partenariat avec l'entreprise Labelle, cette dernière est une SPA avec un capital de 1.000.000 DA le 14/05/2006 avec une répartition du capital comme suit : 70% pour Labelle et 30% pour le groupe ENCG.

Figure N° : Organigramme d'évolution de la CO.G.B Labelle



Source : Documents de l'entreprise.

### 1-2- Présentation de la CO.G.B Labelle

#### 1-2-1- L'objet social

- Raffinage, conditionnement, commercialisation et vente des huiles végétales.
- Fabrication du savon de ménage, de toilette et de la glycérine, commercialisation et vente.

#### 1-2-2- Forme juridique

CO.G.B Labelle est une société par actions d'un capital social de 1.000.000.000 DA, il est partagé entre les actionnaires comme suit :

- SARL AGRO Alimentaire Labelle : 700.000.000 DA représentant 70.000 actions d'une valeur nominale de 10.000 DA chacune.
- Groupe ENCG : 300.000.000 DA représentant 30.000 actions d'une valeur nominale de 10.000 DA chacune.

### **1-2-3- Lieu d'implantation :**

- Usine principale : complexe Cors Gras Labelle route des Aurès-BP406-Bejaïa.
- Usine secondaire : savonnerie des quatre chemins-BP245-Bejaïa.

### **1-2-4- Les activités de l'entreprise :**

- Fabrication de l'huile végétale.
- Fabrication de margarine de table, de feuilletage et pâtisserie.
- Fabrication de produits végétale aromatisés.
- Fabrication du savon de ménage et de toilette.
- Fabrication de graisses végétales à usage industriel, de glycérine, d'acides gras dessilles et du savon industriel.

### **1-2-5- Les objectifs de l'entreprise :**

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

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

### **1-2-6- Organigramme de la CO.G.B Labelle : (voir annexe N°1)**

L'interprétation de l'organigramme :

- Audit et contrôle de gestion :** Qui a pour principale mission de veiller à l'élaboration, au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports, statistiques de gestion.

## **Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision**

---

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

-**Assistant exploitation** : Il est responsable transversalement de la gestion de l'exploitation au sein d'une grande entreprise.

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

- **Raffinage** : Sa mission est la transformation de l'huile brute alimentaire destinée au conditionnement.

- **CDH (Conditionnement Des Huiles)** : Son rôle est la fabrication des bouteilles en plastique et la mise en bouteilles de l'huile pour la commercialisation.

- **Margarinerie** : Sa mission est la production d'hydrogène, d'huile hydrogène et la margarine.

- **Maintenance** : Il a pour rôle la maintenance du matériel de production, il est composé de divers services : service études et méthodes, service électricité, service mécanique et service utilité.

-**Assistant en achat et logistique** :

- **Achats** : Il assure la prospection du marché et gère tous les achats du complexe en matières premières et consommables, emballages et pièces de rechange. Son fonctionnement est assuré par un ensemble de personnes chargées de la gestion administrative.

- **Logistiques** : Il est composé d'un atelier de répartition, il assure l'acheminement des matières premières et consommables vers l'entreprise, et assure la distribution des produits finis aux clients.

-**Assistant commercial** : Après le conditionnement des huiles et autres produits, l'assistant commercial intervient pour la commercialisation et la distribution des produits finis.

- **Ventes** : Il consiste à mettre le produit à la disposition du consommateur, provoquer les décisions d'achats et assure le suivi du client en entretenant une relation de nature à le fidéliser.

## **Chapitre 03    La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision**

---

• **Marketing** : Il doit identifier les besoins des consommateurs, imaginer et mettre en œuvre des produits, fixer des prix, mener des actions commerciales, assurer le suivi et le contrôle des résultats et étudier le marché.

-**Assistant d'administration et finances** :

• **GRH** : Il s'occupe de la gestion du personnel, il est composé des sections suivantes : section personnel, section paie, section moyens généraux, section sociale.

• **Finance et comptabilité** : Il est chargé d'enregistrer, d'analyser et de contrôler toutes les opérations comptables réalisées par l'entreprise et de connaître les mouvements des stocks, il est composé de trois services.

→ **Service comptabilité commerciale et finances** : Ce service est chargé de la présentation et la réalisation de toutes les opérations comptables liées à la comptabilité, des finances et des ventes.

Ce service est tenu d'enregistrer les opérations relatives à la banque, caisse, dépenses et recettes et d'effectuer les analyses journalières de compte client, en plus de communiquer les situations financières journalières au DFC.

→ **Service comptabilité générale** : Son rôle est de faire apparaître la situation patrimoniale de l'entreprise, l'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des bases de données chiffrées et présenter des états reflétant, à leur date d'arrêté une image fidèle de l'entité.

Effectuer des comparaisons périodiques et apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité, il est également chargé d'établir l'inventaire comptable en fin d'année.

→ **Service comptabilité matière** : Il a pour missions :

-Tenir le mouvement des entrées et des sorties des produits.

-Prendre en considération les prix et les perspectives de vente pour juger des éventuelles provisions des dépréciations des stocks.

-Etablir et comptabiliser les états de consommation des produits.

-Etablir le relevé des achats et ventes.

## **Chapitre 03    La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision**

---

-A l'inventaire, il évalue les éléments de stock et les productions en cours.

- **Laboratoire** : Il est chargé de contrôler et de gérer la qualité de tous les produits entrant dans le processus de production.
- **Informatique** : Il est chargé de régler les problèmes à moindre coût et dans les plus brefs délais, proposer des solutions informatiques en améliorant la rentabilité de l'entreprise, mettre sur le marché rapidement des produits ou services innovants et tirer profit des nouveaux canaux d'accès à la clientèle.

### **Section 02 : L'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de CO.G.B Labelle**

Dans cette section nous allons présenter l'apport des outils du contrôle de gestion à la prise de décision comme nous allons détecter les insuffisances de ces outils au sein de CO.G.B Labelle et suggérer certaines recommandations.

#### **2-1- La comptabilité de gestion**

##### **2-1-1- L'apport de la comptabilité de gestion à la prise de décision**

L'entreprise CO.G.B Labelle fait appel à la méthode des coûts complets pour calculer son coût de revient. Celui-ci est calculé par produit et résulte de la somme du coût de production en lui rajoutant tous les coûts que le produit génère une fois sorti des stocks, jusqu'à son arrivé au client sans oublier les frais de distribution. (Voir annexes N°2, 3 et 4)

Ce coût de revient permet à l'entreprise CO.G.B Labelle de piloter son activité efficacement, de déterminer la marge brute et le prix de vente de ses produits, et maîtriser sa gestion et fixer ses objectifs.

Connaître le coût de revient permet de mieux comprendre la structure du coût des produits ce qui aide à prendre les bonnes décisions, comme il permet de travailler pour le réduire et améliorer la compétitivité de l'entreprise, ainsi il permet d'évaluer toutes les dépenses à effectuer pour vendre un produit ; c'est également un outil fondamental pour le marketing qui doit savoir à quel prix minimal l'entreprise peut vendre ses produits.

#### **2-2- La gestion budgétaire**

Le contrôle des budgets et des résultats commence par la constatation des écarts. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise de CO.G.B Labelle consiste à comparer régulièrement (mensuellement) les réalisations aux prévisions et à analyser les écarts afin d'en repérer les causes et entreprendre les mesures rectificatives pour que les objectifs soient accomplis. Pour avoir une idée précise sur la démarche du contrôle budgétaire, nous nous contenterons de calculer les écarts des principaux budgets de CO.G.B Labelle.

Pour affiner notre analyse, nous nous appuierons sur les données de l'année 2019. L'analyse sera portée sur les trois produits suivants : huile 5 L pet, margarine 250 g pot et savon de ménage 400 g.

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

Les écarts qui seront traités dans cette partie sont :

- L'écart sur vente (chiffre d'affaire, marge, résultat) ;
- L'écart sur matières premières.

### 2-2-1- L'écart sur vente :

#### • Ecart sur chiffre d'affaires (E/ CA)

De ce qui suit, nous allons présenter un tableau comportant les prévisions et les réalisations des ventes des trois produits pendant l'exercice 2019, qui va nous permettre de dégager des écarts à interpréter par la suite.

Sachant que : 1 Tonne = 1 000 Kilogrammes

**Tableau N° 03 : Ventes réellement réalisées par CO.G.B Labelle**

Produits	Réalizations	
	Quantités vendues	Prix unitaire
<b>Huile 5 L pet</b>	27 300 Tonnes	115,02 DA/Kg
<b>Margarine 250 g pot</b>	13 900 Tonnes	135,61 DA/Kg
<b>Savon de ménage 400 g</b>	53 400 Tonnes	81,28 DA/Kg

Source : documents internes de CO.G.B Labelle

**N.B** : les prévisions sont retirées des annexes N°5 et 6.

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

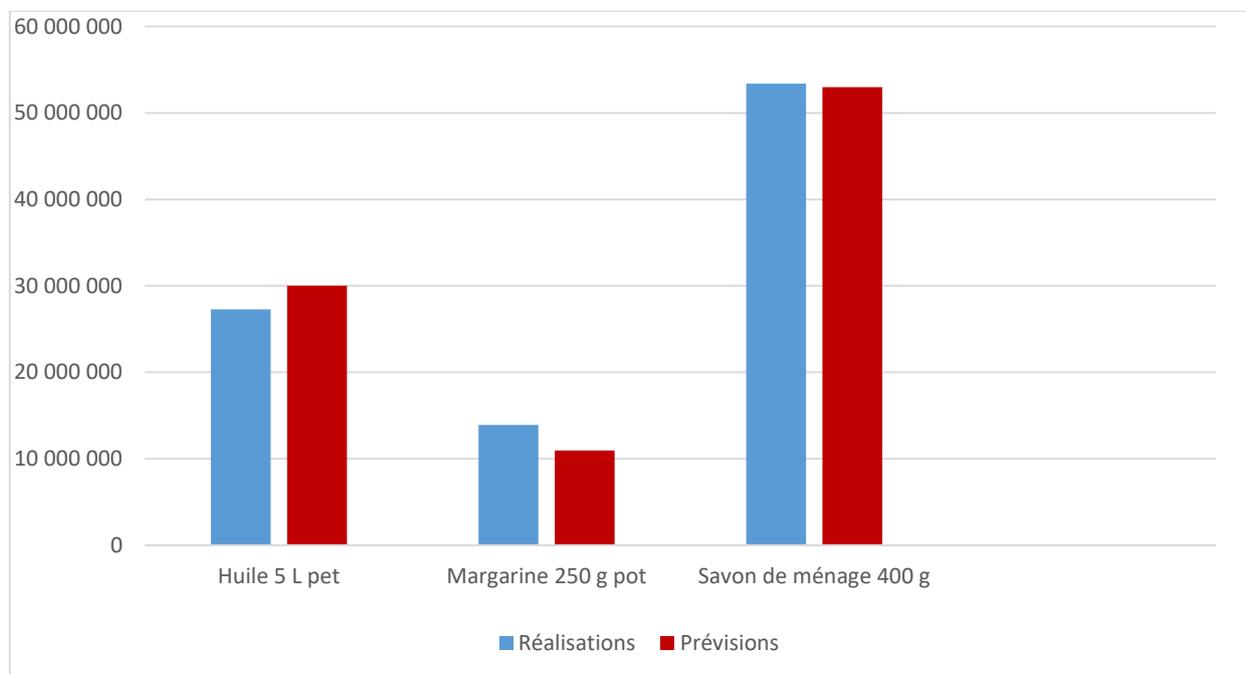
**Tableau N° 04 : Tableau comparatif entre les réalisations et les prévisions du programme de vente pour l'année 2019** (unité : DA)

Produits	Réalisation			Prévisions			Ecart
	Q	PU	CA	Q	PU	CA	
<b>Huile 5 L pet</b>	27 300 000	115,02	3 140 046 000	30 000 000	113,55	3 406 500 000	-266 454 000 (défavorable)
<b>Margarine 250 g pot</b>	13 900 000	135,61	1 884 979 000	10 973 000	136,76	1 500 667 480	384 311 520 (favorable)
<b>Savon de ménage 400 g</b>	53 400 000	81,28	4 340 352 000	53 000 000	81,29	4 308 370 000	31 982 000 (favorable)

Source : élaboré par nos même à partir des documents internes de CO.G.B Labelle

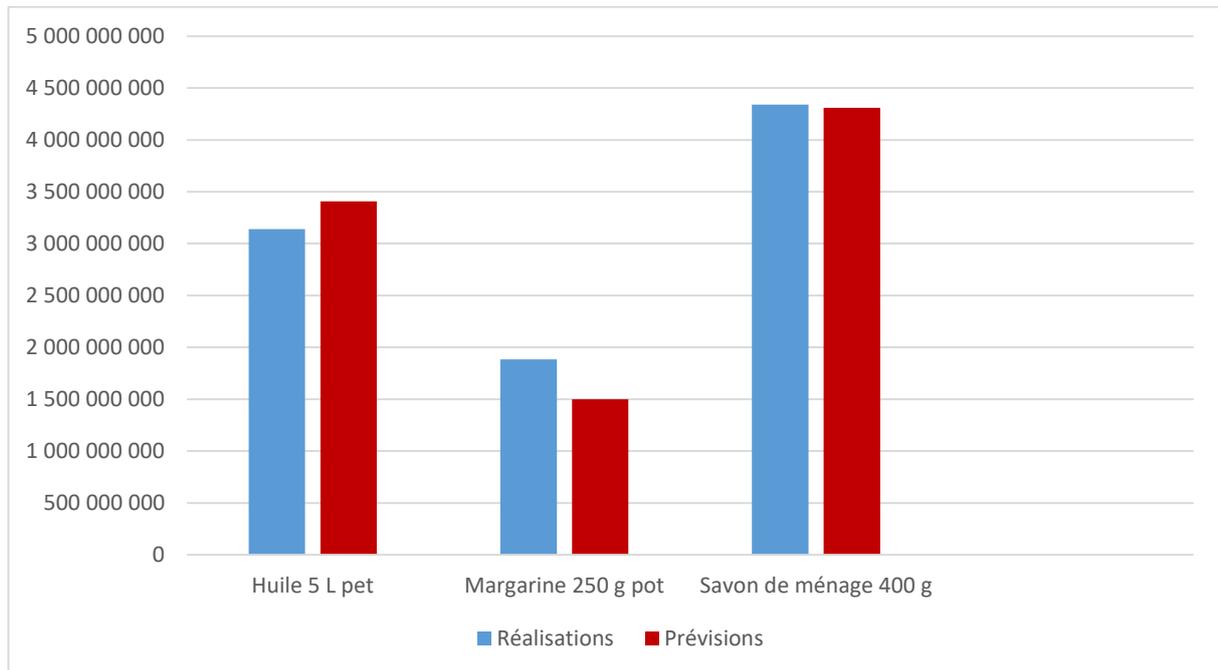
Nous avons présenté les données du tableau ci-dessus dans les figures suivantes :

**Figure N° 09 : Histogramme représentant les réalisations et les prévisions du CA en quantités**



Source : préparé par nos soins

Figure N° 10 : Histogramme représentant les prévisions et les réalisations du CA en valeurs



Source : préparé par nos soins

Selon le tableau et les figures ci-dessus, nous constatons que le produit « Huile 5 L pet » a réalisé un écart sur chiffre d'affaires défavorable d'une valeur de – 266 454 000 DA, car le chiffre d'affaires réel est inférieur au chiffre d'affaires prévisionnel.

Alors que les deux produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts sur chiffre d'affaires favorables d'une valeur de 384 311 520 DA et de 31 982 000 DA respectivement, car les chiffres d'affaires réels sont supérieurs à ceux prévus. Pour approfondir notre contrôle afin de comprendre les causes des écarts nous décomposons l'écart sur chiffre d'affaires en sous écarts (écart sur quantité et écart sur prix).

### → Décomposition de l'écart sur CA

$$E/Q = (Q_R - Q_P) \times P_P$$

$$E/P = (P_R - P_P) \times Q_R$$

#### ➤ Huile 5 L pet :

$$E/Q = (27\,300\,000 - 30\,000\,000) \times 113,55$$

$$E/Q = - 306\,585\,000 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

$$E/P = (115,02 - 113,55) \times 27\,300\,000$$

**E/P = 40 131 000 DA** (écart favorable)

➤ **Margarine 250 g pot :**

$$E/Q = (13\,900\,000 - 10\,973\,000) \times 136,76$$

**E/Q = 400 296 520 Kg** (écart favorable)

$$E/P = (135,61 - 136,76) \times 13\,900\,000$$

**E/P = -15 985 000 DA** (écart défavorable)

➤ **Savon de ménage 400 g :**

$$E/Q = (53\,400\,000 - 53\,000\,000) \times 81,29$$

**E/Q = 32 516 000 Kg** (écart favorable)

$$E/P = (81,28 - 81,29) \times 53\,400\,000$$

**E/P = -534 000 DA** (écart défavorable)

**Tableau N° 05 : La décomposition des écarts sur chiffre d'affaires** (unité : DA)

	<b>Huile 5 L pet</b>	<b>Margarine 250 g pot</b>	<b>Savon de ménage 400 g</b>
<b>Ecart sur prix</b>	40 131 000	-15 985 000	-534 000
<b>Ecart sur quantité</b>	-306 585 000	400 296 520	32 516 000
<b>Ecart total</b>	-266 454 000 (défavorable)	384 311 520 (favorable)	31 982 000 (favorable)

Source : élaboré par nos même à partir des documents internes de CO.G.B Labelle

### ❖ Analyse

#### **-Ecart sur prix**

L'entreprise a constaté un écart sur prix favorable pour le produit « Huile 5 L pet » d'une valeur de 40 131 000 DA, et cela est dû principalement à l'augmentation des prix de vente enregistrés durant l'exercice 2019, ainsi qu'à la meilleure estimation des prix de vente.

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

Alors que les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts défavorables d'une valeur de -15 985 000 DA et de -534 000 DA respectivement et ceci est dû à la mauvaise estimation des prix de vente, à l'entrée de nouveaux concurrents sur le marché, à une mauvaise politique de prix et manque de marketing.

### -Ecart sur quantité

L'entreprise a constaté un écart défavorable pour le produit « Huile 5 L pet » d'une valeur de -306 585 000 Kg, et cela est dû au non satisfaction des clients en termes de qualité et la mauvaise estimation des quantités à vendre.

Alors que les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts favorables d'une valeur de 400 296 520 Kg et de 32 516 000 Kg respectivement, cela signifie que l'entreprise a bien atteint ses objectifs envisagés, c'est-à-dire qu'elle a pu vendre des quantités de margarine et de savon plus qu'elle a prévu dans les budgets, cet écart est dû à une meilleure estimation des quantités à vendre, ainsi qu'à l'augmentation des quantités vendues.

### → Décomposition des écarts sur quantités

#### ▪ Ecart sur volume global (E/VG) :

$$E/VG = (\sum Q_R - \sum Q_b) \times \text{Prix moyen budgété}$$

$$\text{Sachant que : Prix moyen budgété} = \sum Q_b P_b / \sum Q_b$$

$$\text{Prix moyen budgété} = (30\,000\,000 \times 113,55 + 10\,973\,000 \times 136,76 + 53\,000\,000 \times 81,29) / (30\,000\,000 + 10\,973\,000 + 53\,000\,000)$$

$$\text{Prix moyen budgété} = 98,07 \text{ DA}$$

$$E/VG = (94\,600\,000 - 93\,973\,000) \times 98,07$$

$$E/VG = 61\,489\,890 \text{ DA}$$

#### ▪ Ecart sur composition des ventes (E/ CV) :

$$E/CV = (\text{Prix moyen préétabli} - \text{Prix moyen budgété}) \times Q_R$$

$$\text{Sachant que : Prix moyen préétabli} = \sum Q_R P_b / \sum Q_R$$

$$\text{Prix moyen préétabli} = (27\,300\,000 \times 113,55 + 13\,900\,000 \times 136,76 + 53\,400\,000 \times 81,29) / (27\,300\,000 + 13\,900\,000 + 53\,400\,000)$$

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

---

Prix moyen préétabli = 98,75 DA

$$E/CV = (98,75 - 98,07) \times 94\,600\,000$$

$$E/CV = 64\,328\,000 \text{ DA}$$

### • L'écart sur marge

CO.G.B Labelle réalise une marge bénéficiaire de 4% sur l'ensemble de ses produits.

#### ➤ L'huile 5 L pot :

$$E/\text{Marge} = M_R - M_P$$

$$E/\text{Marge} = (4\% \text{ CA réel}) - (4\% \text{ CA prévisionnel})$$

$$E/\text{Marge} = (0,04 \times 3\,140\,046\,000) - (0,04 \times 3\,406\,500\,000)$$

$$E/\text{Marge} = -10\,658\,160 \text{ DA (écart défavorable)}$$

Cet écart sur marge globale peut être décomposé en deux sous écarts :

$$\blacksquare E/\text{Quantité} = (Q_R - Q_P) \times M_P$$

$$E/\text{Quantité} = (27\,300\,000 - 30\,000\,000) \times (0,04 \times 113,55)$$

$$E/\text{Quantité} = -12\,263\,400 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

$$\blacksquare E/\text{Marge unitaire} = (M_{Ru} - M_{Pu}) \times Q_R$$

$$E/\text{Marge unitaire} = [(4\% \times \text{prix de vente réel}) - (4\% \times \text{prix de vente prévisionnel})] \times Q_R$$

$$E/\text{Marge unitaire} = [(0,04 \times 115,02) - (0,04 \times 113,55)] \times 27\,300\,000$$

$$E/\text{Marge unitaire} = 1\,605\,240 \text{ DA (écart favorable)}$$

#### ➤ Margarine 250 g pot:

$$E/\text{Marge} = (0,04 \times 1\,884\,979\,000) - (0,04 \times 1\,500\,667\,480)$$

$$E/\text{Marge} = 15\,372\,460,8 \text{ DA (écart favorable)}$$

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

### → Décomposition de l'écart sur marge

$$\bullet \text{ E/Quantité} = (13\,900\,000 - 10\,973\,000) \times (0,04 \times 136,76)$$

$$\text{E/Quantité} = \mathbf{16\,011\,860,8 \text{ Kg}} \text{ (écart favorable)}$$

$$\bullet \text{ E/Marge unitaire} = [(0,04 \times 135,61) - (0,04 \times 136,76)] \times 13\,900\,000$$

$$\text{E/Marge unitaire} = \mathbf{- 639\,400 \text{ DA}} \text{ (écart défavorable)}$$

#### ➤ Savon de ménage 400 g :

$$\text{E/Marge} = (0,04 \times 4\,340\,352\,000) - (0,04 \times 4\,308\,370\,000)$$

$$\text{E/Marge} = \mathbf{1\,279\,280 \text{ DA}} \text{ (écart favorable)}$$

### → Décomposition de l'écart sur marge

$$\bullet \text{ E/Quantité} = (53\,400\,000 - 53\,000\,000) \times (0,04 \times 81,29)$$

$$\text{E/Quantité} = \mathbf{1\,300\,640 \text{ Kg}} \text{ (écart favorable)}$$

$$\bullet \text{ E/Marge unitaire} = [(0,04 \times 81,28) - (0,04 \times 81,29)] \times 53\,400\,000$$

$$\text{E/Marge unitaire} = \mathbf{- 21\,360 \text{ DA}} \text{ (écart défavorable)}$$

Tableau N° 06 : Tableau récapitulatif des marges et des écarts

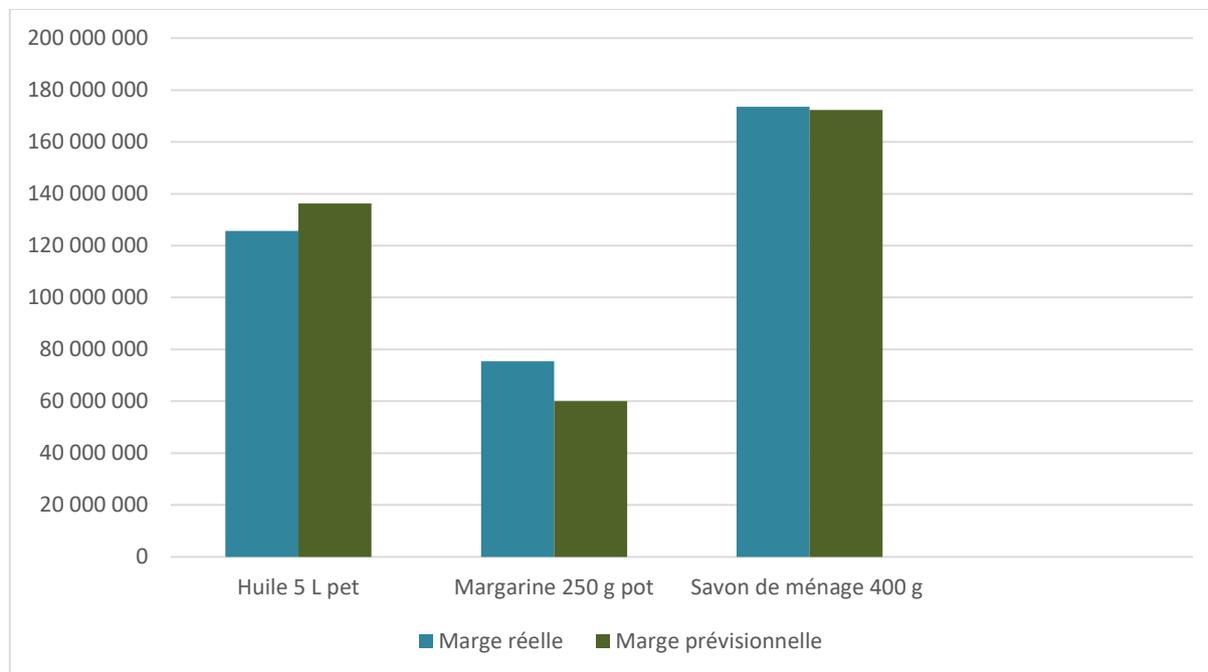
(unité : DA)

	Marge réelle	Marge prévisionnelle	Ecart
Huile 5 L pet	125 601 840	136 260 000	-10 658 160 (défavorable)
Margarine 250 g pot	75 399 160	60 026 699,2	15 372 460,8 (favorable)
Savon de ménage 400 g	173 614 080	172 334 800	1 279 280 (favorable)

Source : élaboré par nos même à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Nous avons présenté les données du tableau ci-dessus dans la figure suivante :

**Figure N° 11 : Histogramme représentant les marges réelles et les marges prévisionnelles**



Source : préparé par nos soins

### ❖ Interprétation

#### -Écart sur quantités

L'entreprise a réalisé un écart sur quantité défavorable pour le produit « Huile 5 L pet » d'une valeur de - 12 263 400 Kg et cela est dû à la mauvaise estimation des standards, mauvaise politique de ventes. Alors que les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts favorables d'une valeur de 16 011 860,8 Kg et 1 300 640 Kg respectivement et cela signifie que l'entreprise a bien atteint ses objectifs envisagés en termes de vente car elle a vendu plus que prévu.

#### -Écart sur marge unitaire

L'entreprise a constaté un écart sur marge unitaire favorable pour le produit « Huile 5 L pet » d'une valeur de 1 605 240 DA et cela est dû à la bonne estimation des prix de vente. Alors que les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts défavorables d'une valeur de -639 400 DA et -21 360 DA et cela est dû à une mauvaise politique des prix ainsi qu'aux contraintes du marché.

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

### • L'écart sur résultat

Tableau N° 07 : Calcul du résultat réel pour les trois produits (unité : DA)

Produits	Huile 5 L pet	Margarine 250 g pot	Savon de ménage 400 g
Chiffre d'affaires	3 140 046 000	1 884 979 000	4 340 352 000
Coût de revient	3 014 444 160	1 809 579 840	4 166 737 920
Résultat réel	125 601 840	75 399 160	173 614 080

Source : élaboré par nos même à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Sachant que :  $\text{Coût de revient} = \text{CA} - 4\% \text{ CA}$

$\text{Résultat} = \text{Chiffre d'affaires} - \text{Coût de revient}$

Tableau N° 08 : Calcul du résultat prévisionnel pour les trois produits (unité : DA)

Produits	Huile 5 L pet	Margarine 250 g pot	Savon de ménage 400 g
Chiffre d'affaires	3 406 500 000	1 500 667 480	4 308 370 000
Coût de revient	3 270 240 000	1 440 640 781	4 136 035 200
Résultat prévisionnel	136 260 000	60 026 699	172 334 800

Source : élaboré par nos mêmes à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

Tableau N° 09 : Comparaison entre le résultat réel et le résultat prévisionnel (unité : DA)

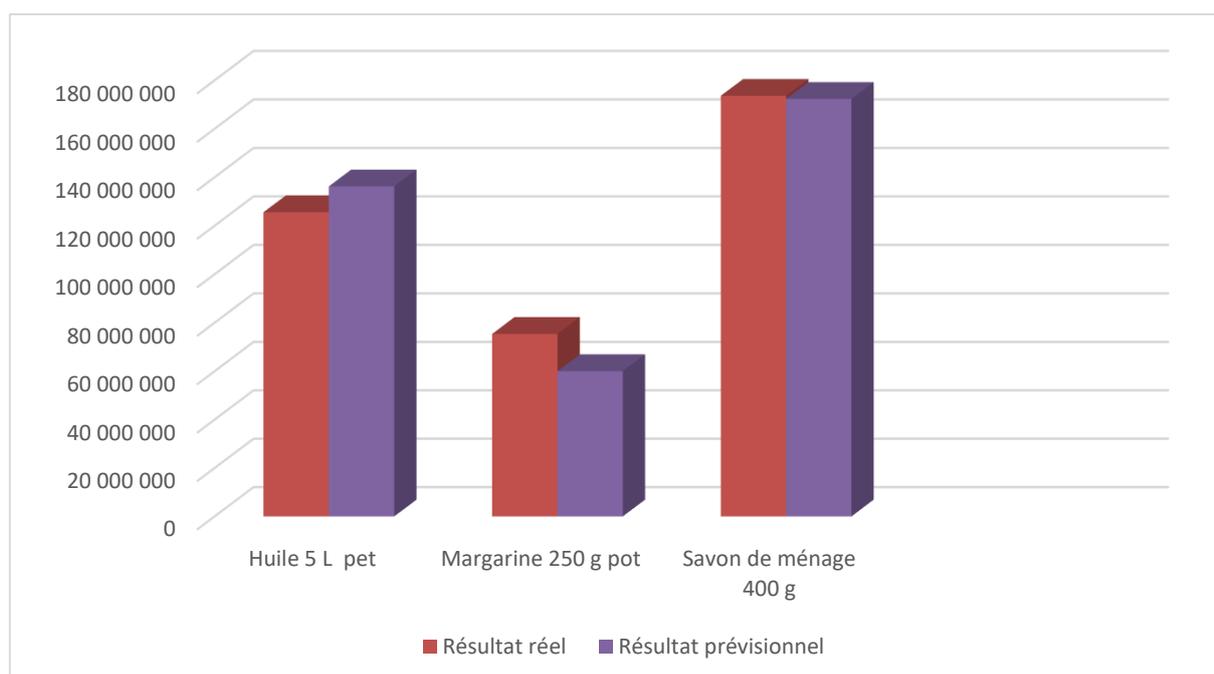
A noter que :  $E/Résultat = Résultat\ réel - Résultat\ prévisionnel$

Produits	Résultat réel	Résultat prévisionnel	Ecart
Huile 5 L pet	125 601 840	136 260 000	-10 658 160 (défavorable)
Margarine 250 g pot	75 399 160	60 026 699	15 372 461 (favorable)
Savon de ménage 400 g	173 614 080	172 334 800	1 279 280 (favorable)

Source : élaboré par nos mêmes à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Nous avons représenté les données du tableau ci-dessus dans la figure suivante :

Figure N° 12 : Histogramme représentant les réalisations et les prévisions du résultat



Source : préparé par nos soins

### ❖ Commentaire

L'entreprise a constaté un écart sur résultat défavorable pour le produit « Huile 5 L pet » d'une valeur de -10 658 160 DA, cela peut influencer l'activité de l'entreprise. Alors que les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » ont réalisé des écarts favorables

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

d'une valeur de 15 372 461 DA et de 1 279 280 DA respectivement, ce qui signifie que l'entreprise a réalisé ce qu'elle a prévu.

### 2-2-2- L'écart sur matières premières

Pour produire l'ensemble de ces trois produits : « Huile 5 L pet », « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g », l'entreprise CO.G.B Labelle utilise cinq matières premières à savoir : Soja, Tournesol, Palme, Stéarine, Huile de palmiste.

Dans ce qui suit, nous allons procéder au calcul des écarts sur matières premières pour les trois produits pendant l'exercice 2019.

Sachant que : 1 Tonne = 1000 Kg

**Tableau N° 10 : Matières premières réellement consommées par CO.G.B Labelle**

Matières premières	Réalizations	
	Quantité consommée	Coût
Soja	100 293 Tonnes	102 DA/Kg
Tournesol	8 600 Tonnes	99,83 DA/Kg
Palme	26 800 Tonnes	88,50 DA/Kg
Stéarine	25 700 Tonnes	89,65 DA/Kg
Huile de palmiste	95 300 Tonnes	121 DA/Kg

Source : documents internes de CO.G.B Labelle

**N.B** : les prévisions sont retirées de l'annexe N° 07.

Le coût d'achat réel des matières premières consommées est égale à celui prévu, car CO.G.B Labelle s'approvisionne auprès des mêmes fournisseurs, leurs prix ne changeront pas tant qu'il n'y'a pas des turbulences sur le marché. De ce fait, on ne va pas opté pour le calcul de l'écart sur coût car il sera nul pour l'ensemble des matières premières consommées.

➤ **Soja** :

$$E/\text{Quantité} = (Q_R - Q_P) \times C_R$$

$$E/\text{Quantité} = (100\,293\,000 - 81\,325\,000) \times 102$$

$$E/\text{Quantité} = 1\,934\,736\,000 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

➤ **Tournesol :**

$$E/Quantité = (8\,600\,000 - 7\,175\,000) \times 99,83$$

$$E/Quantité = 142\,257\,750 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

➤ **Palme :**

$$E/Quantité = (26\,800\,000 - 18\,833\,000) \times 88,50$$

$$E/Quantité = 705\,079\,500 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

➤ **Stéarine :**

$$E/Quantité = (25\,700\,000 - 0) \times 89,65$$

$$E/Quantité = 2\,304\,005\,000 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

➤ **Huile de palmiste :**

$$E/Quantité = (95\,300\,000 - 11\,230\,000) \times 121$$

$$E/Quantité = 10\,172\,470\,000 \text{ Kg (écart défavorable)}$$

❖ **Interprétation**

L'entreprise a obtenu des écarts sur quantités défavorables pour l'ensemble des matières premières consommées, et cela est dû à une surconsommation des matières premières suite à la mauvaise qualité, aux déchets, à une mauvaise définition des standards, au manque de qualification du personnel et au mauvais entretien des machines.

**NB :**

→ Il y a lieu de signaler que l'écart global sur matières premières consommées est égal à l'écart sur quantité. Les besoins de CO.G.B Labelle n'exigent pas d'élaborer des prévisions sur la main d'œuvre et sur les charges indirectes de production, c'est pour cela notre travail s'est limité au calcul des écarts sur matières premières consommées.

### **2-2-3- L'apport de la gestion budgétaire à la prise de décision**

A partir de l'interprétation des écarts nous constatons que le processus budgétaire occupe une place primordiale et indispensable dans la prise de décision, et donc dans

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

l'assurance de la survie de l'entreprise CO.G.B Labelle. Pour cette dernière la gestion budgétaire est considérée comme l'outil principal de la prise de décision.

A cet effet, la gestion budgétaire est une méthode de gestion prévisionnelle à court terme qui a pour objet de permettre à l'entreprise CO.G.B Labelle d'exploiter ses atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontre dans l'avenir, car la gestion budgétaire est fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre leurs objectifs.

### 2-3- Le tableau de bord

Le tableau de bord de gestion est généralement mensuel dans l'entreprise, il présente un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble pour mieux contrôler et comparer les résultats réalisés par rapport aux objectifs. Il a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et les réalisations, il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel. Pour avoir une idée précise sur les tableaux de bord, nous nous contenterons d'élaborer les tableaux de bord des principales activités de CO.G.B Labelle à savoir la production et la distribution, ainsi que de calculer les taux de réalisation. Pour affiner notre travail, nous nous appuyerons sur les données de l'exercice 2019. L'analyse sera portée sur les trois produits suivants : Huile 5 L pet, Margarine 250 g pot et Savon de ménage 400 g.

#### 2-3-1- Tableau de bord commercial

**N.B :** 1 Tonne = 1000 Kg, les prévisions sont retirées des annexes N°5 et 6

**Tableau N° 11 : Tableau de bord commercial en valeur (unité : DA)**

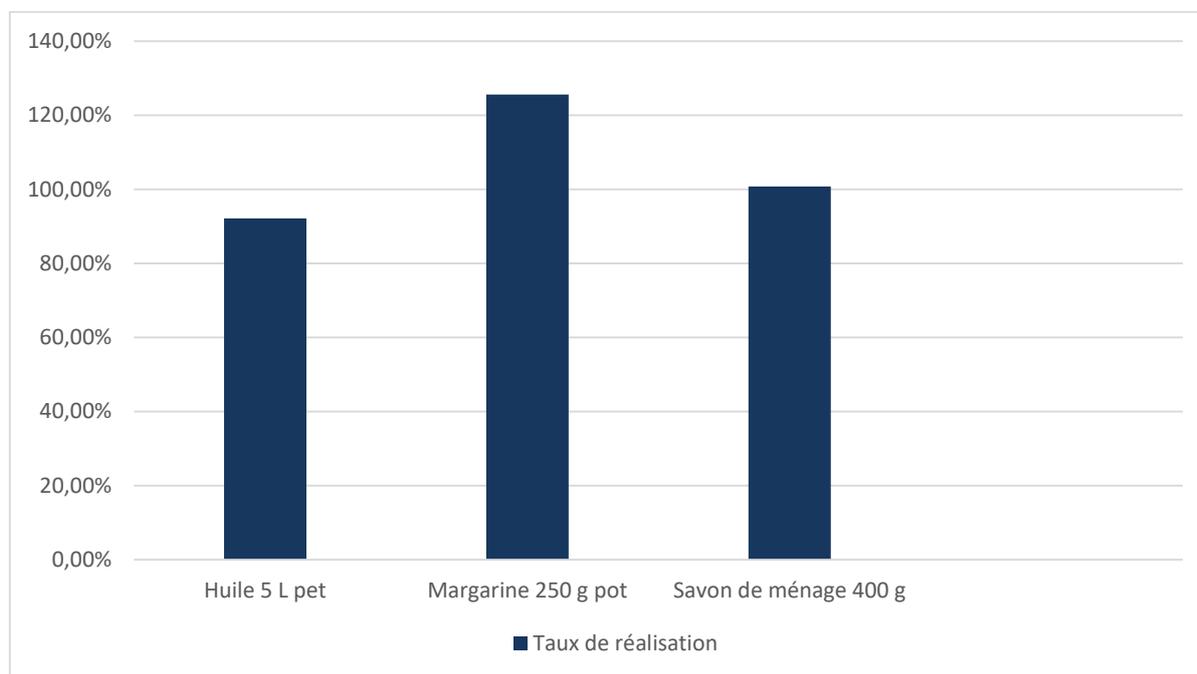
Désignation	Ventes réelles	Ventes prévisionnelles	Taux de réalisation
Huile 5 L pet	3 140 046 000	3 406 500 000	92,18%
Margarine 250 g pot	1 884 979 000	1 500 667 480	125,61%
Savon de ménage 400 g	4 340 352 000	4 308 370 000	100,74%

Source : élaboré par nos mêmes à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Sachant que : le taux de réalisation = (Réalizations / Prévisions) × 100

Nous avons représenté les taux de réalisation calculés ci-dessus dans la figure suivante :

**Figure N° 13 : Histogramme représentant les taux de réalisation des trois produits**



Source : préparé par nos soins

### ❖ Commentaire

L'entreprise a obtenu un taux de réalisation de 92,18 % pour le produit « Huile 5 L pet », cela signifie que les ventes réelles de CO.G.B Labelle sont inférieures à ce qu'elle a programmé au préalable. Alors que, pour les deux produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g », CO.G.B Labelle a dégagé des taux de réalisation d'une valeur de 125,61 % et 100,74 % respectivement, cela indique qu'elle a atteint ses objectifs.

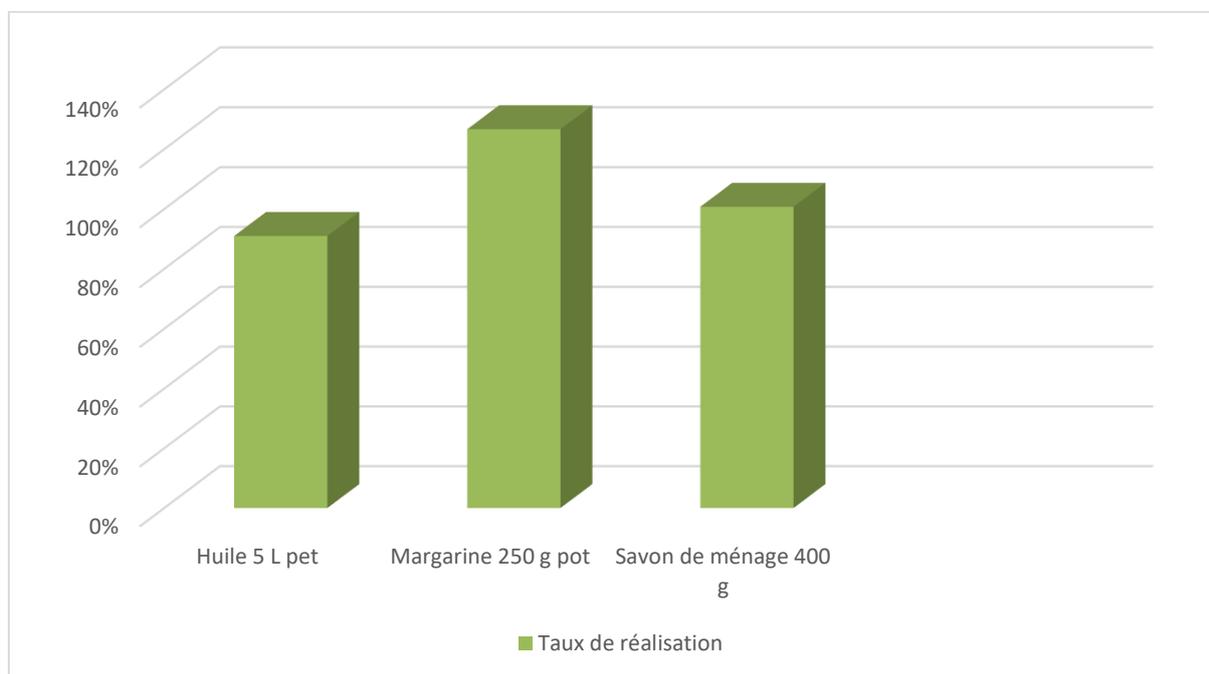
**Tableau N° 12 : Tableau de bord commercial en quantité (unité : kilogramme)**

Désignation	Réalisations	Prévisions	Taux de réalisation
<b>Huile 5 L pet</b>	27 300 000	30 000 000	91%
<b>Margarine 250 g pot</b>	13 900 000	10 973 000	126,67%
<b>Savon de ménage 400 g</b>	53 400 000	53 000 000	100,75%

Source : élaboré par nos mêmes à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Nous avons présenté les taux de réalisation calculé ci- dessus dans la figure suivante :

**Figure N°14 : Histogramme représentant les taux de réalisation**



Source : préparé par nos soins

### ❖ Commentaire

Nous remarquons que les quantités prévues de « Huile 5 L pet » sont supérieures à celles des réalisations de 2 700 000 Kg. Alors que les réalisations de « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g » sont supérieures à celles des prévisions de 2 927 000 Kg et 400 000 Kg respectivement. Cela est dû à la mauvaise (pour le produit « Huile 5 L pet ») et à la bonne estimation (pour les produits « Margarine 250 g pot » et « Savon de ménage 400 g ») des quantités à vendre.

### 2-3-2- Tableau de bord de production

**Tableau N° 13 : Quantités réelles produites par CO.G.B Labelle**

Produit	Quantité réellement produite
Huile 5 L pet	27 829 Tonnes
Margarine 250 g pot	13 081 Tonnes
Savon de ménage 400 g	52 925 Tonnes

Source : documents internes de CO.G.B Labelle

## Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision

**N.B :** les prévisions sont retirées de l'annexe N°7.

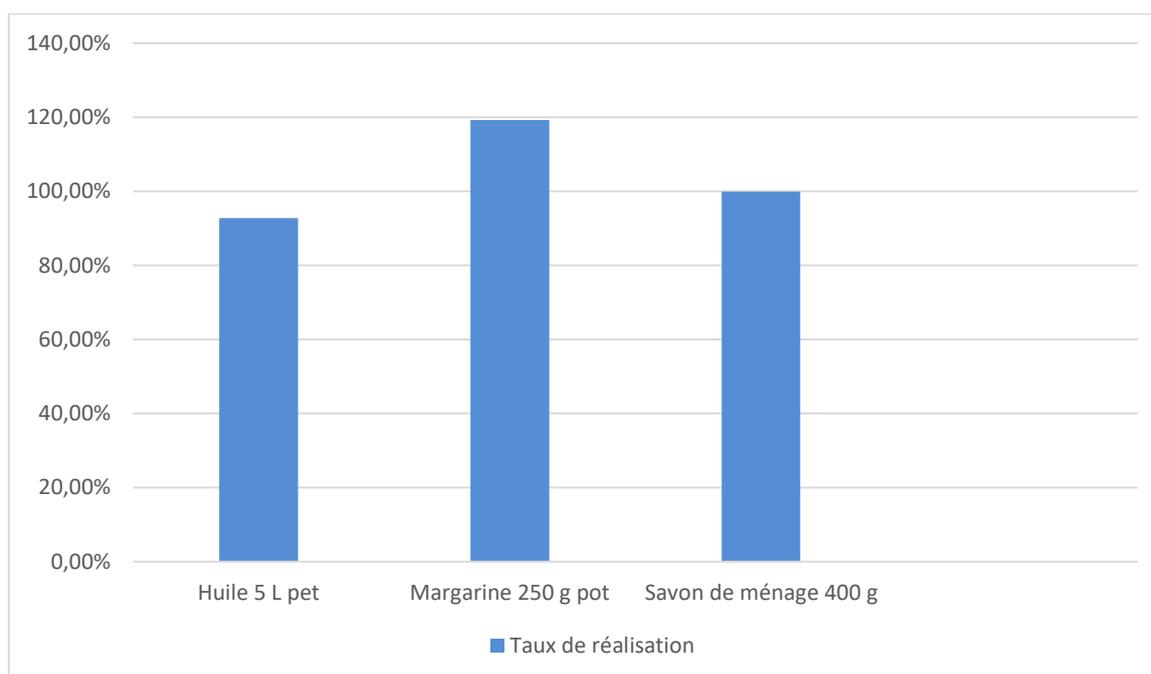
**Tableau N° 14 : Tableau de bord de production** (unité : kilogramme)

Désignation	Réalisations	Prévisions	Taux de réalisation
Huile 5 L pet	27 829 000	30 000 000	92,76%
Margarine 250 g pot	13 081 000	10 973 000	119,21%
Savon de ménage 400 g	52 925 000	53 000 000	99,86%

Source : élaboré par nos mêmes à l'aide des documents internes de CO.G.B Labelle

Nous avons présenté les taux de réalisations dans la figure suivante :

**Figure N°15 : Représentation graphique des taux de réalisation**



Source : préparé par nos soins

### ❖ Commentaire

→ L'entreprise a prévu de produire 30 000 000 Kg de « l'Huile 5 L pet » et 53 000 000 Kg de « Savon de ménage 400 g » mais finalement ils ont produits moins, c'est pour cela leurs taux de réalisation sont inférieurs à 100 % (92,76 % et 99,86 % respectivement).

→ La « Margarine 250 g pot » est la plus produite, c'est pour cela, qu'elle a dégagé un taux de réalisation de 119,21 %, ce qui indique que les réalisations sont supérieures aux prévisions.

### **2-3-3- L'apport du tableau de bord à la prise de décision**

A partir de l'interprétation des taux de réalisations, le tableau de bord permet à CO.G.B Labelle d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre les décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Le tableau de bord regroupe ainsi des informations utiles en faveur des responsables de contrôle de gestion de l'entreprise CO.G.B Labelle ayant pour but de décrire la situation de l'entreprise en question et les aider à prendre des actions correctives.

### **2-4- Critiques et recommandations**

Au cœur de notre stage pratique au sein de CO.G.B Labelle, nous avons essayé de rapprocher nos connaissances théoriques avec les techniques pratiques utilisées au sein de l'entreprise, mais entre théorie et pratique, il y a toujours des distances en termes d'application. Dans ce qui suit, nous allons citer les insuffisances que nous avons constatés et proposer certaines recommandations.

- La comptabilité de gestion :

La méthode de calcul des coûts appliquée par CO.G.B Labelle (la méthode des coûts complets) n'est pas vraiment efficace et ne constitue pas réellement un outil d'aide à la prise de décision, car elle permet uniquement de dégager le coût d'un produit ce qui est insuffisant pour déterminer sa rentabilité. Et comme nous avons pu le voir tout au long du premier chapitre chaque méthode de calcul des coûts vient avec ses différences pour s'adapter à un contexte particulier à l'entreprise et pour apporter une réponse aux différents problèmes de gestion. Face à un problème déterminé, il convient de bien choisir la méthode qui permet d'aboutir aux meilleures solutions.

Pour cela, nous suggérons de mettre en place la méthode du coût variable qui est la mieux adaptée pour prendre les décisions car elle permet de connaître la contribution de chaque produit à la couverture des charges fixes, de mesurer la rentabilité de chaque produit et identifier ceux qui sont les moins rentables, de calculer le seuil de rentabilité et les autres indicateurs de gestion (marge de sécurité, indice de sécurité, levier opérationnel).

- La gestion budgétaire :

Nous avons constaté que la gestion budgétaire de CO.G.B Labelle n'est pas un outil efficace pour que cette entreprise atteigne ses objectifs, car il est nécessaire que le rapprochement entre les prévisions et les réalisations se fasse dans les meilleurs délais, afin que l'entreprise puisse se rattraper vite au cas où les écarts sont significatifs, ce qui ne se fait pas pratiquement dans le cadre de cette entreprise.

Cette différence significative entre les prévisions et les réalisations est due à la méthode de prévisions appliquée par CO.G.B Labelle, pour cela nous proposons l'application d'autres méthodes de prévisions telles que la méthode des moindres carrés.

- Le tableau de bord :

Le fait que l'entreprise CO.G.B Labelle fait appel à d'autres techniques de gestion, cela prouve l'insuffisance de l'utilisation des tableaux de bord, car ces derniers ne sont pas assez développés, ce qui contraint les responsables à faire de nouvelles investigations pour analyser les causes d'un mauvais résultat. Dans ce cadre le tableau de bord n'est pas un outil prêt à l'emploi, dès lors qu'il nécessite de faire des recherches complémentaires, il permet essentiellement de prendre des décisions basées sur les indicateurs qui se révèlent aujourd'hui incomplets.

Pour garantir le succès du projet de tableau de bord de CO.G.B Labelle, il est recommandé l'adoption d'une approche participative dans les différentes phases de la conception de ce projet avec une bonne communication qui va pouvoir influencer la cohésion du groupe et son aptitude à la coopération et le développement d'initiatives. Nous proposons également de communiquer la carte stratégique à tous les niveaux (du top management au niveau opérationnel) de l'entreprise afin que l'ensemble des acteurs de CO.G.B Labelle s'approprient leur stratégie et adhèrent ainsi à la concrétisation de ce projet.

## **Chapitre 03 La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision**

---

Nous venons de voir dans ce chapitre les techniques appliquées par la CO.G.B Labelle pour mesurer l'apport des outils du contrôle de gestion à la prise de décision. En premier lieu, nous avons abordé la méthode du calcul du coût de revient qui permet aux responsables de fixer la marge bénéficiaire. Après, nous avons mené un contrôle budgétaire en comparant les prévisions aux réalisations pour l'exercice 2019, dans le but de calculer et d'analyser des écarts. Enfin, nous avons calculé les taux de réalisations à travers le tableau de bord, pour pouvoir rapprocher les résultats obtenus à ceux prévus.

Nous avons constaté à la fin de notre stage pratique que ces outils ont amélioré les résultats de CO.G.B Labelle ce qui prouve leur efficacité au sein de cette dernière sans oublier qu'ils souffrent de quelques anomalies tel que la prévision des budgets qui reste toujours loin de la réalité.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

L'objectif majeur de toute organisation est de s'accaparer une part importante du marché et pour qu'on ne pas avoir le monopole dans son secteur d'activité.

Pour répondre à cette préoccupation, la mise en œuvre d'un système efficace du contrôle de gestion et sa parfaite maîtrise semble indispensable, vu les avantages qu'il procure dans la maîtrise des coûts et la planification du futur de l'entreprise.

Le contrôle de gestion porte son étude sur la structure de l'entreprise, ses politiques, ses techniques ainsi que sur des méthodes de mise en œuvre des ressources humaines, financières et matérielles, et sur les décisions prises par ses dirigeants dans le but de s'assurer que les ressources qui lui sont attribuées sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficacie afin d'orienter la stratégie et suivre les objectifs.

Il s'agit d'un processus destiné aux responsables de l'entreprise afin d'exécuter les activités dans le but d'atteindre les objectifs fixés ainsi que de prendre des décisions concernant l'avenir de l'entreprise. Ce processus exige l'utilisation des outils tels que la comptabilité de gestion, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

Il est utile de rappeler notre objectif principal qui consiste à comprendre le rôle du contrôle de gestion au sein d'une entreprise et de préciser son apport à la prise de décision.

De ce fait, nous avons effectué une recherche à travers divers documents pédagogiques et des documents internes du service contrôle de gestion au sein de CO.G.B Labelle où nous avons effectué notre stage pratique.

Après l'analyse et le traitement des données qui ont été mises à notre disposition, les réponses suivantes sont réservées aux préoccupations posées dans la partie introductive du travail :

Nous avons constaté que le service contrôle de gestion est bien situé dans l'organigramme de CO.G.B Labelle, ce qui lui permet de remplir sa mission dans la transversalité de l'information. Ainsi le contrôle de gestion s'est vu attribuer de plus en plus de responsabilité en participant de plus en plus à la prise de décision.

Le contrôleur de gestion au sein de CO.G.B Labelle s'appuie principalement sur ces trois outils : la comptabilité de gestion, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

## Conclusion générale

---

En effet, la comptabilité de gestion lui permet la recherche et la maîtrise des coûts, la mesure des performances d'une entité et la prise de bonnes décisions grâce à l'analyse des résultats obtenus d'une façon précise et détaillée à travers le calcul des différents coûts, qui aboutit au résultat réalisé pour chaque produit, section ou centre de responsabilité. La comptabilité de gestion est donc un outil important dans le contrôle de gestion et la prise de décision au sein des entreprises.

Par ailleurs, il s'appuie sur la gestion budgétaire pour traduire les objectifs de l'entreprise sous forme de budgets qui feront par la suite l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise. La gestion budgétaire s'avère donc un outil de pilotage de la performance qui mesure le degré de réalisation d'un objectif, de mise en œuvre d'une stratégie ou d'accomplissement d'un travail ou d'une activité.

Enfin, le contrôleur de gestion se focalise sur le tableau de bord car il diagnostique toute la situation de l'entreprise et met des plans d'actions pour chaque indicateur défaillant afin d'améliorer les écarts et prendre des bonnes décisions, il permet ainsi aux responsables d'avoir une idée sur l'état du système qu'ils pilotent et sur le degré de réalisation de leur objectifs. Le tableau de bord est considéré alors comme élément de contrôle, de dialogue, de communication et d'aide à la prise de décision.

Ce qui confirme nos deux hypothèses.

Le contrôle de gestion est donc une pratique d'aide à la prise de décision permettant une gestion rigoureuse et une capacité de réaction plus rapide destiné à motiver les responsables dans le but d'atteindre les objectifs souhaités et l'amélioration continue de la gestion de l'entreprise.

Nous ne pouvons terminer ce travail sans soulever de diverses limites rencontrées dans le cadre de notre étude. Notre thème intitulé « Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision » est loin d'être exhaustif ainsi le domaine du contrôle de gestion est très vaste et complexe et nécessite l'accès aux différentes informations qui concernent l'entreprise étudiée. Nous n'avons pas pu réaliser les ambitions souhaitées et cela est dû principalement :

- à la durée du stage que nous jugeons insuffisante qui a alourdi l'aboutissement de notre étude ;
- à l'insuffisance des informations sous prétexte de la confidentialité des documents.

## **Références bibliographiques**

## Références bibliographiques

---

### • Ouvrages :

- 1- ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2004.
- 2- ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », Dunod, Paris, 2007.
- 3- ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2010.
- 4- AUGER. P, « Manager des situations complexes », édition Dunod, Paris, 2008.
- 5- BOISSELIER. P, « Contrôle de gestion : cours et applications », 3<sup>ème</sup> édition, Vuibert, Paris, 2005.
- 6- BOUGHABA. A, « Comptabilité analytique d'exploitation », édition BERTI, Alger, 1991.
- 7- BRIGITTE. D, GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, Paris, 2002.
- 8- BRIGITTE. D, « Contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2002.
- 9- BRIGITTE. D, « Contrôle de gestion », 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2008.
- 10- BUSSENAULT. C, PRETET. M, « Economie et gestion de l'entreprise », 4<sup>ème</sup> édition, Vuibert, Paris, 2006.
- 11- CHARRON. J.L, SEPARI. S, « Management : manuel et applications », édition Dunod, Paris, 2007.
- 12- COSTA.N, « Veille et benchmarking », édition ellipses, Paris, 2008.
- 13- DARBELET. M et al, « L'essentiel sur le management », édition Foucher, Vanves, 2007.
- 14- DURBULLE. L, JOURDAIN. D, « Comptabilité analytique de gestion », édition Dunod, Paris, 2007.
- 15- FORGET. J, « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition Organisation, Paris, 2005.

## Références bibliographiques

---

- 16- GAUTIER. F, PEZET. A, « Contrôle de gestion », édition Dareios & PEARSON Education, Paris, 2006.
- 17- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Paris, 2000.
- 18- GUEDJ. N, « Le contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Organisation, Paris, 2000.
- 19- GUERNY. J, GUIRIEC. J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégiques », édition Delmas, Paris, 1998.
- 20- HAMINI. A, « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », édition BERTI, Alger, 2001.
- 21- Hélène. L, Véronique. M, Jérôme. M, Yvon. P, « Contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2013.
- 22- HUTIN. H, « Toute la finance de l'entreprise », édition Organisation, Paris, 2002.
- 23- KHEMAKHEM. A, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, 2001.
- 24- KIMBALL. R, ROSS. M, « The Data Warehouse Toolkit : The Definitive Guide to Dimensional Madeling », 3<sup>ème</sup> édition, Wiley, United States of America, 2013.
- 25- LANGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », édition Foucher, Paris, 2006.
- 26- LANGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion : manuel et applications », Foucher, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010.
- 27- LESCA. H, « Information et adaptation de l'entreprise », édition Masson, Paris, 1989.
- 28- LONING. H, PESQUEUX.Y, « Le contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2003.
- 29- LONINIG. H, MALLERT. V, MERIC. J, PESQUEUX. Y, CHIAPELLO. E, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion : outils et pratiques », Dunod, Paris, 2008.
- 30- MAHE. H.B, « Dictionnaire de gestion : vocabulaire, concepts, et outils », ECONOMICA, Paris, 1998.

## Références bibliographiques

---

- 31- MINTZBERG. H, « Structure et dynamique des organisations », 1<sup>ère</sup> édition, Organisation, Paris, 2003.
- 32- MOLLARD. D, « Systèmes décisionnels et pilotage de la performance », édition Mangement et information, Paris, 2006.
- 33- PELLETIER.A, CUENOT.P, « Intelligence, mode d'emploi, maîtrise d'information stratégique de votre entreprise », édition PEARSON, Paris, 2013.
- 34- RIVARD. S, TALBOT. J, « Le développement du système d'information », édition de l'université de Québec, Canada, 2004.
- 35- ROBBINS. S, DECENZO. D et GABILLIET. P, « Management : l'essentiel des concepts et des pratiques », 4<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, Paris, 2004.
- 36- SAHRAOUI. A, « Comptabilité analytique », édition ECONOMICA, Paris, 2000.
- 37- SOUTENAIN. J.F, FARCE. P, « Organisation et gestion de l'entreprise », édition BERTI, Alger, 2007.
- 38- VIDAL. P, PETIT. V, « Système d'information organisationnels », 2<sup>ème</sup> édition, PEARSON Education, Paris, 2009.

### • Revues :

- 1- LEUREBOURG. R, CLAIRE. I « Prise de décision complexe en lien avec la supervision pédagogique chez les directions d'école francophone en situation de valorisation linguistique et culturelle », Canadian journal of education/ Revue canadienne de l'éducation, volume 2, 2014.
- 2- ROUIBAH. K, ROUIBAH. A, OULD-ALI. S, « Une méthode pour initier un dispositif de veille stratégique dans une entreprise », Revue d'Information Scientifique et Technique (RIST), N°1-2, 2000.

### • Thèses :

- 1- CHABI. T, « L'impact de l'information comptable sur la prise de décision dans les entreprises de production : une approche systémique cas d'un échantillon d'entreprises algériennes », Thèse de Doctorat, Université d'Alger, 2007.

## **Références bibliographiques**

---

-2- MEZIANI. M, « La contribution à la méthodologie d'intégration de la qualité dans les entreprises : évaluation des performances managériales », Thèse en vue de l'obtention du diplôme de Doctorat en sciences de gestion, université de Bejaia, 2012.

-3- TOURNIER. R, « Analyse en ligne (OLAP) de documents », Thèse de Doctorat, Université de Toulouse 3- Paul SABATIER, 2007.

# **Annexes**



## Annexe N°2

### Coût proportionnel aux 100 kilos

**Produit** : Huile de Soya 5L Pet

**Etape**: Conditionnement

DESIGNATION	U.M.	Quantité	Prix Unit.	Montant
<b>Matières premières</b>				
-Huile raffinée soya	kg	100	99,59	9 959,00
<b>Matières consommables</b>				
-Colle étiquette	kg	0,01	257,52	2,58
<b>Emballages</b>				
- Bouteille Pet 5L	u	21,86	15,25	333,37
- Bouchons 5L	u	21,86	2,73	59,68
- Ances	u	21,86	2,91	63,61
- Etiquettes	u	22,1	0,59	13,04
- Intrecaires	u	0,313	265,80	83,19
- Film etirable	kg	0,084	164,37	13,81
' - Palette	u	0,130	972,696	126,65
<b>Charge directe :</b>				
Energie	da		4,68	4,68
Frais de personnel	da			382,51
Fourniture divers	da			145,36
Amortissements	da			316,94
<b>Charge indirecte :</b>				180,00
				<b>11 684,41</b>

### Récapitulation coûts (da)

DESIGNATION	aux 100 kg	aux 100 litres	aux Bidon 5 litres
-Matières premières.....	9 959,00	9 112,49	455,62
-Matières consommables.....	2,58	2,36	0,12
-Emballages.....	693,35	634,42	31,72
-Energie.....	4,68	4,28	0,21
-Frais de personnel	382,51	350,00	17,50
-Fourniture divers	145,36	133,00	6,65
-Amortissements	316,94	290,00	14,50
-Charge indirecte	180,00	164,70	8,24
<b>Coût de Revient</b>	<b>11 684,41</b>	<b>10 691,24</b>	<b>534,56</b>
<b>Coût de Revient</b>		<b>534,56</b>	
<b>Marge de distribution</b>		<b>42,76</b>	
<b>Frais de distribution</b>		<b>5,72</b>	
<b>Prix de vente HT</b>		<b>583,05</b>	

## Annexe N°3

### Coût proportionnel aux 100 kilos

**Produit** : Margarine de table 250g

**Etape**: Fabrication

DESIGNATION	U.M.	Quantité	Prix Unit. da	Montant da
<b>Matières premières</b>				
-Oleine RBD	kg	45,100	60,3	2 719,53
-Huile soya 34/36	kg	20,500	111,56	2 286,98
-Stéarine	kg	12,300	77,00	947,10
-Huile soya fluide	kg	4,100	99,59	408,32
<b>Matières consommables</b>				
-Lécithine de soja	kg	0,2	94,77	18,95
-Emulgateur	kg	0,14	212,81	29,79
-Béta-carotène	kg	0,00027	13 500,00	3,65
-Acide citrique	kg	0,01	73,91	0,74
-Vitamines A D	kg	0,0025	5 913,46	14,78
- Alpha tocophérol	kg	0,0004	4 900,00	1,96
-Sorbate de potassium	kg	0,00125	425,66	0,53
-sel de table	kg	0,75	15,00	11,25
-Arôme	kg	0,03	2 800,00	84,00
- Eau osmosée	m <sup>3</sup>	0,02	99,00	1,67
<b>Emballages</b>				
-Papier aluminium en bobine	kg	0,9	454,00	408,60
-Carton	u	10	14,81	148,10
-Colle carton type Henkel	kg	0,03	260,00	7,80
<b>Charge directe</b>				
Energie	da		84,380	84,38
Frais de personnel	da			500,00
Fourniture divers	da			145,36
Amortissements	da			316,94
<b>Charge indirecte</b>				250,00
				<b>8 390,43</b>

### Récapitulation coûts

DESIGNATIONS	aux 100 kg	aux pot 250 gr
-Matières premières.....	6 361,93	15,90
-Matières consommables.....	167,33	0,42
-Emballages.....	564,50	1,41
-Energie.....	84,38	0,21
-Frais de personnel	500,00	1,25
-Frais financiers	145,36	0,36
-Amortissements	316,94	0,79
-Charge indirecte	250,00	0,63
<b>Coût de Revient</b>	<b>8 390,43</b>	<b>20,98</b>

<b>Coût de Revient</b>	<b>20,98</b>
<b>Marge de distribution</b>	<b>1,68</b>
<b>Frais de distribution</b>	<b>3,50</b>
<b>Prix de vente HT</b>	<b>26,15</b>
<b>Prix de vente TTC</b>	<b>31,12</b>

## Annexe N°4

### Coût proportionnel aux 100 kilos

**Produit** : Savon de ménage 400 g  
**Etape**: Fabrication et conditionnement

DESIGNATION	U.M.	Quantité	Prix Unit. da	Montant da
<b>Matières premières</b>				
Stéarine de palme	kg	60,176	89,46	5 383,34
Huile de palmiste	kg	7,522	58,73	441,77
Acides gras	kg	7,522	27,79	209,04
<b>Matières consommables</b>				
-Soude caustique	kg	14	32,00	448,00
-Sel industriel	kg	5	2,57	12,85
-Citronnelle	kg	0,1	240,96	24,10
-Colle pour carton	kg	0,03	257,52	7,73
<b>Emballages :</b>				
-Carton	u	5,2	26,27	136,60
-Sac en plastique				
<b>Charge directe :</b>				
Energie	da		68,14	68,14
Frais de personnel	da			500,00
Fourniture divers	da			145,36
Amortissements	da			316,94
<b>Charge indirecte :</b>				
				210,00
				<b>7 903,86</b>

### Récapitulation coûts

DESIGNATION	aux 100 kg	aux morceau 400g
-Matières premières.....	6 034,15	24,14
-Matières consommables..	492,67	1,97
-Emballages....	136,60	0,55
-Energie.....	68,14	0,27
-Frais de personnel	500,00	2,00
-Frais financiers	145,36	0,58
-Amortissements	316,94	1,27
-Charge indirecte	210,00	0,84
<b>Coût de Revient</b>	<b>7 903,86</b>	<b>31,62</b>
<b>Coût de Revient</b>		<b>31,62</b>
<b>Marge de distribution</b>		<b>2,53</b>
<b>Frais de distribution</b>		<b>2,30</b>
<b>Prix de vente HT</b>		<b>36,44</b>
<b>Prix de vente TTC</b>		<b>43,37</b>

# Annexe N°5

## PROGRAMME DE VENTES 2019 (En Tonnes)

HUILES	SAISON												TOTAL
	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	
1 l Pet	482	439	461	482	482	395	482	0	373	504	417	482	5 000
5 l Pehd	1 447	1 316	1 382	1 447	1 447	1 184	1 447	0	1 118	1 513	1 250	1 447	15 000
5 l Pet	2 895	2 632	2 763	2 895	2 895	2 368	2 895	0	2 237	3 026	2 500	2 895	30 000
2 l pehd	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2 l pet	1 447	1 316	1 382	1 447	1 447	1 184	1 447	0	1 118	1 513	1 250	1 447	15 000
5 l CGS Annaba	1 930	1 754	1 842	1 930	1 930	1 579	1 930	0	1 491	2 018	1 667	1 930	20 000
<b>TOTAL HUILES CONDT</b>	<b>8 202</b>	<b>7 456</b>	<b>7 829</b>	<b>8 202</b>	<b>8 202</b>	<b>6 711</b>	<b>8 202</b>	<b>0</b>	<b>6 338</b>	<b>8 575</b>	<b>7 083</b>	<b>8 202</b>	<b>85 000</b>
Huile en vrac	289	263	276	289	289	237	289	0	224	303	250	289	3 000
Recette blend	1 674	1 555	1 734	1 674	1 674	1 555	1 674	0	1 435	1 734	1 555	1 734	18 000
<b>TOTAL HUILES</b>	<b>10 166</b>	<b>9 274</b>	<b>9 839</b>	<b>10 166</b>	<b>10 166</b>	<b>8 502</b>	<b>10 166</b>	<b>0</b>	<b>7 997</b>	<b>10 611</b>	<b>8 888</b>	<b>10 225</b>	<b>106 000</b>
<b>GRAISSES</b>	<b>JANV.</b>	<b>FEV.</b>	<b>MARS</b>	<b>AVRIL</b>	<b>MAI</b>	<b>JUIN</b>	<b>JUIL.</b>	<b>AOUT</b>	<b>SEPT.</b>	<b>OCT.</b>	<b>NOV.</b>	<b>DEC.</b>	<b>TOTAL</b>
Table 250 g pot	913	913	913	913	913	913	913	913	913	913	913	929	10 973
Table 200 g plaquette	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Table 500g pot	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	4 000
Feuilletege 500g.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL MARGARINE</b>	<b>1 246</b>	<b>1 246</b>	<b>1 246</b>	<b>1 246</b>	<b>1 246</b>	<b>1 262</b>	<b>14 973</b>						
Shortening	1 116	1 037	1 156	1 116	1 116	1 037	1 116	0	957	1 156	1 037	1 156	12 000
<b>SAVON-SAVONNETTES</b>	<b>JANV.</b>	<b>FEV.</b>	<b>MARS</b>	<b>AVRIL</b>	<b>MAI</b>	<b>JUIN</b>	<b>JUIL.</b>	<b>AOUT</b>	<b>SEPT.</b>	<b>OCT.</b>	<b>NOV.</b>	<b>DEC.</b>	<b>TOTAL</b>
Savon de ménage 250g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Savon de ménage 300g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Savon de ménage 400g	2 326	2 159	5 696	5 500	5 500	5 107	5 500	0	4 714	5 696	5 107	5 696	53 000
Savon de toilette 75 grs	67	61	64	67	953	780	953	0	736	996	823	953	6 450
Savon copeaux	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL SAVONS</b>	<b>2 392</b>	<b>2 220</b>	<b>5 760</b>	<b>5 566</b>	<b>6 452</b>	<b>5 886</b>	<b>6 452</b>	<b>0</b>	<b>5 450</b>	<b>6 692</b>	<b>5 930</b>	<b>6 649</b>	<b>59 450</b>
Glycérine	81	76	84	81	81	76	81	0	70	84	76	84	875
<b>TOTAL</b>	<b>15 002</b>	<b>13 853</b>	<b>18 086</b>	<b>18 176</b>	<b>19 062</b>	<b>16 747</b>	<b>19 062</b>	<b>1 246</b>	<b>15 720</b>	<b>19 790</b>	<b>17 176</b>	<b>19 377</b>	<b>193 298</b>

# Annexe N°6

## PROGRAMME DE CHERFRE D'AFFAIRE 2019

(En 10<sup>3</sup>)

	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>HUILES</b>													
1 l Pet	56 946	51 769	54 357	56 946	56 946	46 592	56 946	0	44 003	59 534	49 180	56 946	590 164
5 l Peind	164 351	149 410	156 881	164 351	164 351	134 469	164 351	0	126 999	171 822	141 940	164 351	1 703 279
5 l Pet	328 703	298 821	313 762	328 703	328 703	268 939	328 703	0	253 998	343 644	283 880	328 703	3 406 557
2 l pehd	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2 l pet	170 837	155 306	163 072	170 837	170 837	139 776	170 837	0	132 010	178 602	147 541	170 837	1 770 492
5 l CGS Annaba	219 135	199 214	209 175	219 135	219 135	179 292	219 135	0	169 332	229 096	189 253	219 135	2 271 038
<b>TOTAL HUILES CONDT</b>	<b>939 972</b>	<b>854 520</b>	<b>897 246</b>	<b>939 972</b>	<b>939 972</b>	<b>769 068</b>	<b>939 972</b>	<b>0</b>	<b>726 342</b>	<b>982 698</b>	<b>811 794</b>	<b>939 972</b>	<b>9 741 530</b>
Huile en vac	28 947	26 316	27 632	28 947	28 947	23 684	28 947	0	22 368	30 263	25 000	28 947	300 000
Recette blend	174 140	161 701	180 359	174 140	174 140	161 701	174 140	0	149 262	180 359	161 701	180 359	1 872 000
<b>TOTAL HUILES</b>	<b>1 143 059</b>	<b>1 042 537</b>	<b>1 105 237</b>	<b>1 143 059</b>	<b>1 143 059</b>	<b>954 453</b>	<b>1 143 059</b>	<b>0</b>	<b>897 973</b>	<b>1 193 320</b>	<b>998 495</b>	<b>1 149 278</b>	<b>11 913 530</b>
<b>GRAISSES</b>													
Table 250 g pot	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	124 873	127 061	1 500 667
Table 200 g plaquette	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Table 500g pot	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	44 160	529 920
Feuilletage 500g.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL MARGARINE</b>	<b>169 033</b>	<b>169 033</b>	<b>169 033</b>	<b>169 033</b>	<b>169 033</b>	<b>171 221</b>	<b>2 030 587</b>						
Shortening	116 394	108 081	120 551	116 394	116 394	108 081	116 394	0	99 767	120 551	108 081	120 551	1 251 240
<b>SAVON-SAVONNETTES</b>													
Savon de ménage 250g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Savon de ménage 300g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Savon de ménage 400g	189 036	175 533	463 009	447 043	447 043	415 111	447 043	0	383 180	463 009	415 111	463 009	4 308 127
Savon de toilette 75 grs	11 096	10 088	10 592	11 096	158 789	129 918	158 789	0	122 700	166 006	137 136	158 789	1 075 000
Savon copeaux	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL SAVONS</b>	<b>200 132</b>	<b>185 621</b>	<b>473 601</b>	<b>458 139</b>	<b>605 832</b>	<b>545 029</b>	<b>605 832</b>	<b>0</b>	<b>505 880</b>	<b>629 015</b>	<b>552 247</b>	<b>621 798</b>	<b>5 383 127</b>
Glycérine	9767	9070	10116	9767	9767	9070	9767	0	8372	10116	9070	10116	105 000
<b>TOTAL</b>	<b>1 638 387</b>	<b>1 514 342</b>	<b>1 878 538</b>	<b>1 896 394</b>	<b>2 044 086</b>	<b>1 785 666</b>	<b>2 044 086</b>	<b>169 033</b>	<b>1 681 025</b>	<b>2 122 036</b>	<b>1 836 926</b>	<b>2 072 965</b>	<b>20 683 485</b>

# Annexe N°7

## PROGRAMME DE PRODUCTION 2019

(En tonnes)

	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL	
RAFFINAGE	Soya	7 742	7 097	7 468	7 742	7 742	6 500	7 742	504	6 154	8 064	6 799	7 772	81 325
	Tournesol	636	610	649	636	636	610	636	271	584	649	610	652	7 175
	Palme	1 722	1 617	1 774	1 722	1 722	1 617	1 722	258	1 513	1 774	1 617	1 777	18 833
	Stéarine	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Total raffinage	10 099	9 324	9 890	10 099	10 099	8 727	10 099	1 033	8 250	10 487	9 025	10 202	107 333
	Huiles hydrogénées	1 003	957	1 026	1 003	1 003	957	1 003	356	910	1 026	957	1 030	11 230
TOTAL HUILES RAFFINEES	11 102	10 280	10 916	11 102	11 102	9 684	11 102	1 390	9 160	11 513	9 982	11 232	118 563	
CONDIT HUILES	1L Pet	482	439	461	482	482	395	482	0	373	504	417	482	5 000
	5L Pehd	1 447	1 316	1 382	1 447	1 447	1 184	1 447	0	1 118	1 513	1 250	1 447	15 000
	5L Pet	2 895	2 632	2 763	2 895	2 895	2 368	2 895	0	2 237	3 026	2 500	2 895	30 000
	2L pehd	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2L pet	1 447	1 316	1 382	1 447	1 447	1 184	1 447	0	1 118	1 513	1 250	1 447	15 000
	TOTAL HUILES CONDT	6 272	5 702	5 987	6 272	6 272	5 132	6 272	0	4 846	6 557	5 417	6 272	65 000
MARGARINES	Huile en vrac soja	289	263	276	289	289	237	289	0	224	303	250	289	3 000
	Recette blend	1 674	1 555	1 734	1 674	1 674	1 555	1 674	0	1 435	1 734	1 555	1 734	18 000
	TOTAL HUILES	8 236	7 520	7 997	8 236	8 236	6 923	8 236	0	6 505	8 594	7 221	8 296	86 000
	Table 250 g pot	913	913	913	913	913	913	913	913	913	913	913	929	10 973
Table 200 g plaquette	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Table 500g pot	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	333	4 000	
Feuilletage 500g.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Total margarines	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 246	1 262	14 973	
SAVONS	Shortening	1 116	1 037	1 156	1 116	1 116	1 037	1 116	0	957	1 156	1 037	1 156	12 000
	250g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	300g	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	400g	2 326	2 159	5 696	5 500	5 500	5 107	5 500	0	4 714	5 696	5 107	5 696	53 000
	Toilette 75 girs	67	61	64	67	953	780	953	0	736	996	823	953	6 450
	Copeaux	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL SAVONS	2 392	2 220	5 760	5 566	6 452	5 886	6 452	0	5 450	6 692	5 930	6 649	59 450	
SAVONS	Glycérine	81	76	84	81	81	76	81	0	70	84	76	84	875
	Huile Acide	165	154	405	391	391	363	391	0	335	405	363	405	3 768
TOTAL (hors raffinage)	14 240	13 208	17 675	17 640	18 526	16 488	18 526	1 603	15 474	19 204	16 829	18 883	188 296	
TOTAL raffinage compris	24 339	22 532	27 565	27 739	28 625	25 215	28 625	2 636	23 724	29 590	25 855	29 084	295 630	

# Table des matières

**Remerciements**

**Dédicaces**

**Liste des abréviations**

**Liste des tableaux**

**Liste des figures**

**Sommaire**

**Préambule**

<b>Introduction générale.....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre 01 : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion.....</b>	<b>03</b>
<b>Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion.....</b>	<b>04</b>
<b>1-1- Historique du contrôle de gestion.....</b>	<b>04</b>
<b>1-2- Définitions et processus du contrôle de gestion.....</b>	<b>05</b>
<b>1-2-1- Définition du contrôle de gestion.....</b>	<b>05</b>
<b>1-2-2- Le processus du contrôle de gestion.....</b>	<b>06</b>
<b>1-3- Notions voisines du contrôle de gestion.....</b>	<b>08</b>
<b>1-3-1- Le contrôle organisationnel.....</b>	<b>09</b>
<b>1-3-2- Le contrôle interne.....</b>	<b>09</b>
<b>1-3-3- L'audit interne.....</b>	<b>10</b>
<b>1-4- Définition et missions du contrôleur de gestion.....</b>	<b>10</b>
<b>1-4-1- Définition du contrôleur de gestion.....</b>	<b>10</b>
<b>1-4-2- Missions du contrôleur de gestion.....</b>	<b>10</b>
<b>1-5- Objectifs du contrôle de gestion.....</b>	<b>12</b>

<b>Section 02 : Les outils du contrôle de gestion.....</b>	<b>12</b>
2-1- La comptabilité de gestion.....	13
2-1-1- Définition et objectifs de la comptabilité de gestion.....	13
2-1-2- Différentes méthodes de calcul des coûts.....	14
2-2- La gestion budgétaire.....	17
2-2-1- Définition et rôle de la gestion budgétaire.....	17
2-2-2- Les différents budgets opérationnels de la gestion budgétaire.....	18
2-2-3- Les écarts.....	19
2-3- Le tableau de bord.....	24
2-3-1- Définition et typologie des tableaux de bord.....	24
2-3-2- Objectifs du tableau de bord.....	25
2-3-3- Instruments du tableau de bord.....	26
<b>Chapitre 02 : Le contrôle de gestion outil d'aide à la prise de décision.....</b>	<b>29</b>
<b>Section 01 : Prise de décision.....</b>	<b>30</b>
1-1- Concepts liés à la décision.....	30
1-1-1- La décision.....	30
1-1-2- Le processus décisionnel.....	30
1-1-3- La prise de décision.....	31
1-2- Classification des décisions.....	31
1-2-1- Classification selon l'échéance des décisions.....	32
1-2-2- Classification selon leurs niveaux.....	32
1-2-3- Classification selon la nature des variables de décision.....	35
1-3- Les étapes du processus décisionnel.....	37

1-4- Les modèles de la décision.....	38
1-4-1- Le modèle rationnel de la prise de décision.....	38
1-4-2- Le modèle organisationnel.....	39
1-4-3- Le modèle du décideur politique.....	40
1-4-4- Le modèle de la poubelle.....	40
1-5- Les outils d'aide à la décision.....	41
<b>Section 02 : Le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision.....</b>	<b>42</b>
2-1- Généralités sur l'information et le système d'information.....	42
2-1-1- L'information.....	43
2-1-2- Le système d'information.....	47
2-2- Le passage de l'information à la décision.....	52
2-3- Le système d'information décisionnel.....	53
2-4- Le lien entre le contrôle de gestion et la prise de décision.....	54.
<b>Chapitre 03 : La contribution du contrôle de gestion à la prise de décision.....</b>	<b>57</b>
<b>Section 01 : Présentation et historique de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>58</b>
1-1- Evolution de la CO.G.B Labelle dans le temps.....	58
1-2- Présentation de la CO.G.B Labelle.....	59
1-2-1- L'objet social.....	59
1-2-2- Forme juridique.....	59
1-2-3- Lieu d'implantation.....	60
1-2-4- Les activités de l'entreprise.....	60
1-2-5- Les objectifs de l'entreprise.....	60
1-2-6- Organigramme de CO.G.B Labelle.....	60

<b>Section 02 : L'apport du contrôle de gestion à la prise de décision au sein de CO.G.B</b>	
Labelle.....	64
<b>2-1- La comptabilité de gestion.....</b>	<b>64</b>
<b>2-1-1- L'apport de la comptabilité de gestion à la prise de décision.....</b>	<b>64</b>
<b>2-2- La gestion budgétaire.....</b>	<b>64</b>
<b>2-2-1- L'écart sur vente.....</b>	<b>65</b>
<b>2-2-2- L'écart sur matières premières.....</b>	<b>75</b>
<b>2-2-3- L'apport de la gestion budgétaire à la prise de décision.....</b>	<b>76</b>
<b>2-3- Le tableau de bord.....</b>	<b>77</b>
<b>2-3-1- Le tableau de bord commercial.....</b>	<b>77</b>
<b>2-3-2- Le tableau de bord de production.....</b>	<b>79</b>
<b>2-3-3- L'apport du tableau de bord à la prise de décision.....</b>	<b>81</b>
<b>2-4- Critiques et recommandations.....</b>	<b>81</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>84</b>

## **Références bibliographiques**

## **Annexes**

## **Résumé :**

Le contrôle de gestion joue un rôle important dans la conception et l'utilisation du système d'information. En effet, il participe avec les gestionnaires du système d'information à la conception d'informations cohérentes qui ont un sens, mais il exploite aussi ces informations pour éclairer au mieux à la fois les décisions stratégiques et les décisions opérationnelles et faire évoluer si nécessaire le système d'information, ce qui nous mène à poser la question suivante : « Comment le contrôle de gestion contribue-t-il à la prise de décision au sein de CO.G.B Labelle ? ». La revue de la littérature nous a permis de comprendre le fonctionnement du contrôle de gestion et de la prise de décision au sein de l'entreprise. L'étude de cas réalisé au sein de CO.G.B Labelle nous a permis de voir la contribution du contrôle de gestion à la prise de décision à travers ses outils tels que la comptabilité de gestion, la gestion budgétaire et le tableau de bord qui servent à transformer les informations de l'entreprise en données chiffrées destinées à la prise de décision.

## **Mots clés :**

Contrôle de gestion, système d'information, informations, prise de décision, comptabilité de gestion, gestion budgétaire, tableau de bord.

## **Summary :**

Management control plays an important role in the design and use of the information system. Indeed, he participates with the managers of the information system in the design of coherent information that has meaning, but he also uses this information to better inform both strategic decisions and operational decisions and to make changes if necessary. The information system, which leads us to ask the following question : « How does management control contribute to decision-making within CO.G.B Labelle ? ». The literature review allowed us to understand the functioning of management control and decision-making within the company. The case study carried out within CO.G.B Labelle allowed us to see the contribution of management control to decision-making through its tools such as management accounting, budget management and the dashboard which are used to transform company information in encrypted data intended for decision-making.

## **Keywords :**

Management control, information system, information, decision-making, management accounting, budget management, dashboard