

Université Abderrahmane MIRA-BEJAIA

Faculté des Sciences Economique, Commerciales et les Sciences de Gestion

MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

0En vue d'obtention du diplôme de master en Sciences Financières et Comptabilité

Option : Comptabilité, contrôle et Audit.

Thème

*Impact du contrôle de gestion sur la performance
financière de l'entreprise*

CAS : ONAB Nutrition



Réalisé par :

Mr. HIDER Faouzi

Mr. IDJENANE Loutfi

Encadré par :

Mr. ARAB Zoubir

Devant le jury composé de :

Président : *Mr. AMALOU Mourad*

Examinatrice : *Mme. AYAD Naima*

ANNEE UNIVERSITAIRE

2023/2024

Remerciement

Nous tenons à remercier Dieu le tout puissant de nous avoir donné la santé, la volonté et la patience nécessaire pour mener à bien ce travail. Sans sa guidance et son soutien constant, ce travail n'aurait pas possible.

Nous adressons nos sincères remerciements à notre enseignant et encadreur **MR. ARAB ZOUBIR** pour son encadrement, ses précieux conseils et recommandations.

Nous remercions également les membres de jury, pour l'honneur qu'ils nous font en acceptant d'évaluer ce mémoire et de participer à la soutenance.

Nous exprimons notre profonde reconnaissance aux responsables d'organisme d'accueil, ONAB, en particulier **MR BEROUCHE LYES ET CHEURFA TAHER**, pour leur soutien précieux et leur coopération tout au long de la réalisation de ce mémoire. Leur accueil chaleureux et la mise à disposition des ressources nécessaires ont grandement facilité notre travail.

Nous témoignons notre gratitude aux différents parties prenantes qui ont contribué à la réalisation de ce mémoire.

Dédicace

Je dédie humblement ce modeste avec grande amour, sincérité et fierté :

A mes très chers parents, qui n'ont jamais cessé, de prie pour moi, de me soutenir et de m'épauler pour que je puisse atteindre mes objectifs ;

À ma très chère épouse **AKILA**, qui a toujours été une source de force et de soutien à chaque instant ;

À mes très chères filles **CHAIMA et RAYHANE**, qui apportent lumière et bonheur dans ma vie, et qui sont un trésor inestimable ;

A toute ma famille frères et sœurs ;

A tous mes amis sans exception et tous ceux qui m'aime ;

A mon binôme **LOUTFI** et à toute sa famille.

FAOUZI

Dédicace

Je dédie ce modeste travail ;

A la personne sans qui rien n'aurait pu exister, La personne qui a sacrifiée sa jeunesse pour que la mienne s'épanouisse Ma raison d'être, ma première et éternelle ; ma MERE.

A ce qui me sent fort, me sens roi,

Quand je marche à côté de lui, celui qui me fait bondir Sur ses genoux Comme un chamois, celui qui a sacrifié sa vie pour moi pour être un bon homme ; Mon Père

A mes chers frères **FODIL** et **ZIAD** que j'adore, je vous souhaite un avenir plein de joie et de bonheur, de réussite et de sérénité que dieu vous garde et vous protège,

A ma chère grand-mère et ma tante. Pour leur soutien moral et leurs conseils,

A toute ma famille et mes amis pour leur soutien tout au long de mon parcours universitaire.

A mon binôme **FAOUZI** et à toute sa famille.

LOUTFI

Sommaire

Remerciement

Dédicace

Sommaire

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des graphes

Liste des abréviations

Introduction générale	1
Chapitre 1 : aspect théorique du contrôle de gestion	4
Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion	4
Section 02 : les outils et les méthodes du contrôle de gestion	17
Section 03 : domaine et place du contrôle de gestion	34
Chapitre 02 Le contrôle de gestion au service de la performance	44
Section 01 : Fondement sur la performance	44
Section 02 : La performance financière	52
Section 03 : Impact de contrôle de gestion sur la performance financière	70
Chapitre 03 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB	77
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise ONAB Nutrition	77
Section 02 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB	90
Section 03 : Evaluation de la performance financière de l'entreprise ONAB	103
Conclusion Générale	124

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Liste des tableaux

Tableau N°01 : rôle du contrôleur de gestion	13
Tableau N°02 : Les compétences du contrôleur de gestion	15
Tableau N°03 : Les qualités du contrôleur de gestion	16
Tableau N°04 : Tableau comparatif des performances interne et externe.....	48
Tableau N°05 : le calcul de la CAF par la méthode soustractive	69
Tableau N°06 : le calcul de la CAF par la méthode additive	69
Tableau N°07 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2020.	91
Tableau N°08 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2020.	91
Tableau N°09 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de décembre de l'année 2020.	92
Tableau N°10 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2021.	93
Tableau N°11 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2021.	94
Tableau N°12 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de décembre de l'année 2021.	95
Tableau N°13 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2022.	96
Tableau N°14 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2022.	97
Tableau N°15 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois décembre de l'année 2022.	98
Tableau N°16 : Ecart sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020.	99
Tableau N°17 : Ecart sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021.	100
Tableau N°18 : Ecart sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022.	102
Tableau N°19 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2020. ..	103
Tableau N°20 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2021. ..	104

Tableau N°21 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2022. ...	105
Tableau N°22 : Bilan grand masse 2020.....	105
Tableau N°23 : Bilan grand masse 2021	106
Tableau N°24 : Bilan grand masse 2022.....	106
Tableau N°25 : Calcul de FRNG par le haut du bilan.....	106
Tableau N°26 : Calcul de FRNG par le bas du bilan	107
Tableau N°27 : Calcul de BFR	108
Tableau N°28 : Calcul de TN.....	109
Tableau N°29 : Calcul de ratio du financement permanent	110
Tableau N°30 : Calcul de ratio du financement propre.....	110
Tableau N°31 : Calcul de ratio du financement des investissements	111
Tableau N°32 : Calcul de ratio du financement total.....	111
Tableau N°33 : Calcul de ratio d'autonomie financière.....	112
Tableau N°34 : Calcul de ratio de liquidité générale	113
Tableau N°35 : Calcul de ratio de liquidité réduite	113
Tableau N°36 : Calcul de ratio de liquidité immédiate.....	114
Tableau N°37 : Calcul de ratio de solvabilité générale.....	115
Tableau N°38 : Calcul de ratio de rentabilité économique.....	116
Tableau N°39 : Calcul de ratio de retour sur investissement	116
Tableau N°40 : Calcul de ratio de rentabilité financière.....	117
Tableau N°41 : Présentation des soldes intermédiaire de gestion	118
Tableau N°42 : Le calcul de la CAF par la méthode soustractive	121
Tableau N°43 : Le calcul de la caf par la méthode additive.....	122

Liste des figures

Figure N°01 : triangle du contrôle de gestion	10
Figure N°02 : Les méthodes de calcul des coûts.....	27
Figure N°03 : rattachement du contrôle de gestion à la direction générale	35
Figure N°04 : rattachement du contrôle de gestion à la direction financière	36
Figure N°05 : rattachement du contrôle de gestion en râteau	36
Figure N°06 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage.....	37
Figure N°07 : Triangle de la performance	46
Figure N°08 : Organigramme de Groupe Industriel ONAB.....	80
Figure N°09 : Organisation des Structures de L'ONAB Nutrition.....	81
Figure N°10 : Organigramme de l'Unité Portuaire de Bejaia	86

Liste des graphes

Graphe N°01 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020	93
Graphe N°02 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021	96
Graphe N°03 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022	99
Graphe N°04 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020.	100
Graphe N°05 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021.	101
Graphe N°06 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022.	102
Graphe N°07 : Représentation graphique d'évolution du FRNG durant les années 2020, 2021 et 2022.....	107
Graphe N°08 : Représentation graphique d'évolution du BFR durant les années 2020, 2021 et 2022.	108
Graphe N°09 : Représentation graphique d'évolution du TN durant les années 2020, 2021 et 2022.	109
Graphe N°10 : Représentation graphique d'évolution des ratios de structure financière durant les années 2020, 2021 et 2022.....	112
Graphe N°11 : Représentation graphique d'évolution des ratios de liquidité durant les années 2020, 2021 et 2022.	114
Graphe N°12 : Représentation graphique d'évolution du ratio de solvabilité générale durant les années 2020, 2021 et 2022.....	115
Graphe N°13 : Représentation graphique d'évolution des ratios de rentabilité durant les années 2020, 2021 et 2022.....	117
Graphe N°14 : Représentation graphique d'évolution des soldes intermédiaires de gestion durant les années 2020, 2021 et 2022.....	119
Graphe N°15 : Représentation graphique d'évolution de la CAF durant les années 2020, 2021 et 2022.....	122

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
ABC	Activity Based Costing
AC	Actif Courant.
C	Consommation
CA	Chiffre d’Affaire
CBC	Concours Bancaire Courant
CD	Charges Directes
CI	Charges Indirectes
DCT	Dettes à Court Terme
E/CA_Q	Ecart sur chiffre d’affaire en quantité
E/CA_v	Ecart sur chiffre d’affaire en valeur
EBE	Excédent Brute d’Exploitation
EENE	Effets Escomptes Non Echus
ERP	Entreprise Resource Planning
MC	Marge Commerciale
M^{dise}	Marchandises
MP	Matières Premières
OEC	Ordre des Experts Comptable
PCG	Plan Comptable Général
PE	Production de L’Exercice
PF	Produits Finis
PME	Petite, Moyenne, Entreprise
Qt	Quantités
R Net	Résultat Net
RCAI	Résultat Courront avant l’impôt
RO	Résultat Opérationnel
ROA	Return On Assets
ROE	Return Of Equity
ROI	Return On Investissement
Tr	Taux de Réalisation

U.M : DZD	Unité monétaire : dinar algérien
U.M : KDZD	Unité monétaire : kilos dinar algérien
U.Q : T	Unité de quantité : tonne
V	Valeurs
VA	Valeur Ajoutée

Introduction générale

Introduction générale

L'entreprise est une unité économique qui vise à créer une richesse, elle dispose des moyens humains, matériels et financiers lui permettant de produire, transformer et distribuer des biens et des services conformément l'objectif pour lequel elle a été créé. Donc, l'objectif de chaque entreprise est de faire des profits et améliorer sa rentabilité pour assurer sa survie et financer sa croissance et son expansion.

Face à une concurrence rude, tout responsable d'une entreprise veille à garantir le bon déroulement et le bon fonctionnement de ses activités. Pour cela, le suivi et l'évaluation de la performance financière de l'entreprise devient essentiel et nécessaire dans toute organisation dans tout type d'entreprises, que ce soient industrielles, commerciales ou prestataires de services, afin d'assurer l'efficacité opérationnelle et la gestion optimale de ses ressources financières et humaines.

En effet, une performance financière d'une entreprise atteint un certain niveau d'excellence grâce à l'équilibre entre l'efficacité et l'efficience, en utilisant des outils et des méthodes fournis par le contrôle de gestion pour évaluer et piloter cette performance financière.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion devient un élément incontournable au sein de toutes les entreprises. C'est un système qui contient des méthode d'analyse, de mesure et d'évaluation des pratiques et d'objectifs de l'entreprise pour une meilleure gestion et maîtrise des activités de l'entreprise afin d'atteindre un tel niveau de performance financière.

Ce processus encourage les dirigeants à réaliser des activités qui contribuent à la réalisation des objectifs de l'entreprise. De ce fait, le contrôle de gestion est un système de pilotage qui fournit des mécanismes nécessaires pour répondre aux questions des dirigeants, ce qui leur permet de prendre des décisions éclairées pour orienter efficacement l'organisation vers l'accomplissement de ses objectifs stratégiques.

De plus, le contrôle de gestion permet la définition des objectifs et les plans d'actions de l'entreprise ; il surveille régulièrement la performance de l'entreprise en comparant les résultats réels avec les objectifs fixés afin de détecter les écarts et identifier les inefficacités. D'autre part, le contrôle de gestion fournit des solutions qui aident à la prise des décisions correctives et nécessaires qui contribuent au développement de l'organisation et l'aident à atteindre ses objectif

Le contrôle de gestion reste un élément essentiel dans la gestion quotidienne des activités d'une entreprise, dans le but de diriger ses efforts vers une performance optimale.

Le contrôle de gestion occupe une place centrale dans toute organisation en fournissant une structure qui permet de surveiller, évaluer et ajuster les activités opérationnelles en fonction des objectifs stratégiques fixés.

A travers du notre travail, nous essayerons de démontrer l'importance de la fonction du contrôle de gestion qui occupe une place centrale dans l'organisation, et son rôle dans l'évaluation de l'amélioration de la performance financière.

Notre travail est basé essentiellement sur le contrôle de gestion et la performance financière de l'entreprise, cela nous conduit à poser la problématique suivante :

« Quel est l'impact du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise ? »

De notre problématique principale découlent des questions secondaires suivantes :

- Est-ce que les entreprises algériennes, notamment l'entreprise « ONAB », réalisent-elles une gestion budgétaire ?
- Quelles sont les méthodes d'évaluation de la performance financière utilisé par l'ONAB?

Afin de mener à bien notre travail, nous nous sommes basées sur les hypothèses suivantes :

- H1 : L'ONAB établit des budgets pour suivre l'évolution de son activité.
- H2 : L'ONAB utilise les méthodes d'analyse financière pour évaluer sa performance financière.

Pour que nous puissions répondre à la problématique et les questions qui en découlent nous avons utilisé comme base une recherche théorique et un stage pratique au sein de l'entreprise « ONAB », la recherche théorique se concentre sur la consultation des ouvrages, des mémoires, des thèses et des sites web, ce qui nous a permis d'obtenir une vision globale sur le contrôle de gestion et la performance financière de l'entreprise, par ailler le stage pratique se concentre sur la collecte et l'analyse des données qui nous ont été fournis par l'entreprise « ONAB ».

Le plan de notre travail est structuré comme suit :

- **Introduction générale.**
- **Premier chapitre :** ce chapitre intitulé « aspect théoriques sur le contrôle gestion », ce portera des notions de base du contrôle de gestion tel que l'évolution et les définitions,

ainsi qu'il portera aussi les méthodes et les outils, le domaine et la place du contrôle de gestion.

- **Deuxième chapitre :** ce chapitre intitulé « La performance financière de l'entreprise », ce chapitre inclure une vision globale sur la performance, la performance financière et ses indicateurs ainsi que sur l'impact du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise.
- **Troisième chapitre :** ce chapitre intitulé « Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB », il est réservé pour un cas pratique au sein de l'entreprise ONAB il est se base essentiellement sur la présentation de l'organisme d'accueil de cette entreprise, par ailler la présentation du contrôle de gestion puis l'évaluation de la performance financière de cette entreprise.
- **Conclusion générale.**

Chapitre 1 :
Aspect théorique du contrôle
de gestion

Chapitre 1 : aspect théorique du contrôle de gestion

Introduction du chapitre 01

L'entreprise est un système complexe qui évolue dans un environnement de plus en plus incertain et concurrentiel, cette complexité est due à plusieurs facteurs interconnectés qui rendent la gestion des entreprises modernes plus exigeante. Pour faire face à cette situation, ces exigences nécessitent la mise en place d'un processus du contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion joue un rôle primordial pour la pérennité et le développement de l'organisme et d'améliorer la qualité de la gestion et réduire l'incertitude.

Le contrôle de gestion permet d'évaluer la performance financière d'une entreprise, de mettre en évidence ses points forts, les risques, prévoir l'avenir face à l'augmentation de la concurrence et apporter des solutions à la direction.

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion

Afin de mieux appréhender la notion de contrôle de gestion, nous allons présenter dans cette section les notions de base du contrôle de gestion, nous en commençant par une brève présentation sur son évolution, puis sur certaines de ses définitions, ses objectifs, et ses missions.

1-1 Historique du contrôle de gestion

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont plutôt corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du 19^{ème} siècle et surtout du début du 20^{ème} siècle.

Né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt (1915) sur les charges de structure et les choix de Générale Motors (1923) et Saint-Gobain (1935) pour des structures par division, le contrôle de gestion concerne alors principalement l'activité de production mais ne s'appelle pas encore ainsi.

Une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutions

Ainsi, après l'analyse des coûts, les entreprises mettent en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts ; c'est pourquoi le contrôle de gestion est souvent considéré comme synonyme, à tort, du contrôle budgétaire.

Les premiers principes et méthodes du contrôle de gestion sont apparus entre 1850 et 1910, aux États-Unis et en Europe, les pratiques se sont élaborées progressivement en fonction des besoins des entreprises.

Ensuite, avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires vont chercher dans le contrôle de gestion une aide aux décisions ainsi que des pistes pour contrôler les acteurs dans la structure.

Jusqu'au début des années 70, contrôle de gestion reproduit largement le modèle des firmes industrielles américaines :

- Un processus de planification, de gestion budgétaire, de contrôle budgétaire ;
- Une structure hiérarchique découpée verticalement en centre des responsabilités ;
- Un système de pilotage par le couple objectifs-moyens.

Ainsi, depuis le début de siècle, le contrôle de gestion a été conçu dans le cadre d'une organisation taylorienne fondée sur quatre principes :

- Stabilité dans le temps ;
- Information parfaite des dirigeants ;
- Recherche d'une minimisation des coûts ;
- Coût de production dominant dans le coût total.

A partir des années 70, les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause assez profonde de ce modèle dans ses objectifs, ses outils, son utilisation.

Ainsi de nombreuses pressions et évolutions ont fait émerger un contrôle de gestion avec des objectifs plus larges, des démarches et des outils diversifiés.¹

¹CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « contrôle de gestion : manuel & applications », 4^{ème} Edition DUNOD, PARIS, 1998, P.13.

1-2 Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un concept qui a engendré une multitude de définitions reflétant sa complexité et son évolution au fil de temps, le contrôle de gestion a été abordé et défini par nombreux auteurs influents.

En mettant en lumière quelques définitions plus importantes qui ont été élaborées par des différents auteurs.

Selon R.N. Anthony, 1965 définit le contrôle de gestion comme suite « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation.* »²

Selon le plan comptable général à définir le contrôle de gestion comme « *l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées.* »³

Selon Charles.H « *Un système de contrôle de gestion est un ensemble de moyens de collecte et d'exploitation de l'information. Il est destiné à assister et à coordonner la planification et la maîtrise dans toute l'organisation et à guider l'activité des personnels* ».⁴

Selon Claud.A, sabine.S « *Le contrôle de gestion peut se définir comme un processus d'aide à la décision dans une organisation, permettant une intervention avant, pendant et après l'action. Il doit être positionné par rapport au contrôle stratégique, sachant que le programme porte fondamentalement sur le contrôle opérationnel. Il convient alors d'aborder le pilotage de l'organisation, non seulement dans une approche fonctionnelle, mais aussi dans une approche globale* ».⁵

²CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « contrôle de gestion manuel et applications », 2^{ème} édition Dunod, PARIS, 2010, P9.

³ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE, 4^{ème} édition op.cit P.17.

⁴ CHARLES HORNGREN, et autres « Contrôle de gestion et gestion budgétaire » 4^{ème} édition, Pearson Education France 47 bis, rue des Vinaigriers 75010 Paris, P1.

⁵ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE, 2^{ème} édition. Op.cit, P.XI.

Par ailleurs, selon. **Simons.R** « *Le contrôle de gestion est un système d'évaluation des responsabilités et des voies par lesquelles la rentabilité de l'entreprise peut être améliorée l'amélioration de la rentabilité* ». ⁶

1-3 Notions voisines du contrôle de gestion

Les concepts associés au contrôle de gestion regroupent un ensemble d'approche et de pratique qui visent à surveiller, analyser, et optimiser les performances des entreprises, ces concepts partagent des objectifs communs, tel que l'efficacité, la qualité et rentabilité. Parmi ces concepts en cite le contrôle organisationnel, le contrôle interne, et audite interne.

1-3-1 Le contrôle organisationnel

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'organisme, c'est-à-dire ses processus décisionnels.

L'entreprise dispose de ressources internes propres qui doivent être contrôlable 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.

Ainsi le contrôle organisationnel interne concerne tous les niveaux de l'organisation (fonction et opération) et vise à ce que les actions individuelles et collectives soient en convergence avec les objectifs assignés.

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel : La planification ; la fixation des règles et des procédures ; et L'évaluation des résultats et de la performance. ⁷

1-3-2 Le contrôle interne

L'Ordre des Experts Comptables français (OEC) en donne la définition suivante : « C'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre,

⁶ R. SIMONS, « Levers of control : how managers use innovative control systems to drive strategic renewal », Harvard Business School Press, 1995.

⁷ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARÉ, 4^{ème} édition op.cit, P18.

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

Le référentiel COSO définit le contrôle interne comme un processus mis en œuvre par les dirigeants à tous les niveaux de l'entreprise et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des trois objectifs suivants :

- La réalisation et l'optimisation des opérations,
- La fiabilité des informations financières,
- Et la conformité aux lois et règlements.

Le contrôle interne, défini par le COSO, comprend cinq composants pour décrire le cadre de sa mise en place dans une organisation :

- L'environnement de contrôle, en fonction des spécificités de l'entreprise ;
- L'évaluation des risques pour les activités de l'entreprise ;
- Les activités de contrôle, c'est-à-dire les règles et procédures mises en œuvre pour traiter les risques ;
- L'information et la communication ;
- Le « contrôle du contrôle » interne.

Cette démarche intégrée dans les entreprises permet d'améliorer les procédures de contrôle tout en suscitant des remises en cause et des résistances des acteurs.⁸

1-3-3 Audit interne

Selon institut international des auditeurs qui donne la définition officielle, L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité.⁹

⁸ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010, P.10.

⁹ JAUQUES RENARD « théorie et pratique de l'audit interne » 7^{ème} édition, groupe Eyrolles, Paris, 2010, P73.

L'audit interne est un processus indépendant et objectif destinée à crée de la valeur ajoutée et améliorer les opérations d'une organisation.

L'audit interne est un élément clé pour assure la transparence, efficacité, et la conformité au sein d'une organisation il contribue à renforcer la confiance des parties prenantes, à réduire des risques et améliorer les performances globales.

1-3-3-1 Les objectifs d'audit interne

L'audit interne joue un rôle essentiel dans la le maintien et la gouvernance, de la gestion des risques et du contrôle au sein des organisations. Voici quelques objectifs :

- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptable ;
- Assurer la sécurité physique et comptable des opérations ;
- Garantir l'intégrité du patrimoine ;
- Juger de l'efficacité des systèmes d'information ;
- Identifier et évaluer les risques majeurs auxquels l'organisation est confrontée ;
- Développer des stratégies de gestion des risques pour les réduire ;
- Identifier et prévenir les fraudes ;

1-4 Les objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus essentiel par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisme.

Dans cette optique, plusieurs objectifs sont poursuivis, parmi ses objectifs nous trouvons :

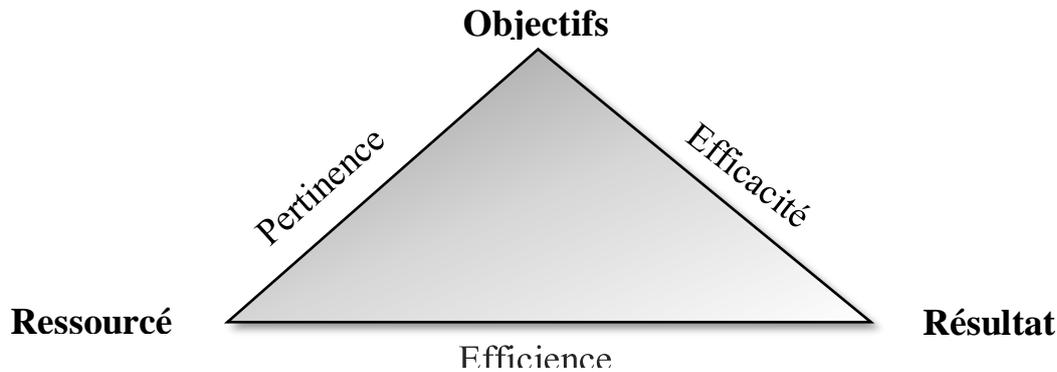
Efficience, efficacité et pertinence : le mot « efficience » est utilisé ici dans son sens technique, c'est -à- dire la somme d'outputs obtenus (le résultat atteint) par unité d'inputs (de moyens) engagés.

Une machine efficiente est celle qui produit une quantité donnée d'outputs avec une consommation minimale d'inputs ou celle qui produit le plus d'outputs possible à partir d'une quantité donnée d'inputs.

L'efficacité, au contraire, s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation (jusqu'à quel point a-t-on atteint les résultats prévus et voulus ?).

Un centre de responsabilité peut être efficient dans la mesure où il accomplit sa tâche en consommant le moins possible de ressources. Mais si, ce faisant, il ne permet pas à l'entreprise d'atteindre ses objectifs, il est inefficace.

Figure N°01 : triangle du contrôle de gestion



Source : HELENE L, VERONIQUE M, JEROME M, YVON P, 2013, « contrôle de gestion », paris, 4eme édition, DUNOD, P7.

Le changement économique nécessite une approche proactive pour s'adapter au changement et réduire les risques poussent les organisations à demander au contrôle de gestion de redéfinir ses objectifs qui sont les objectifs actuels de contrôle de gestion :

1-4-1 Les objectifs actuels du contrôle de gestion¹⁰

❖ La performance de l'entreprise :

Les exigences environnementales et la cohérence organisationnelle de l'entreprise obligent le contrôle de gestion à apporter son aide pour orienter les ressources vers les priorités stratégiques actuelles.

❖ L'amélioration permanente de l'organisation

Pour optimiser l'utilisation des ressources et des compétences, l'entreprise doit piloter son organisation en tant que variable stratégique. Il semble que la structuration par les activités et les processus soit une approche pertinente pour améliorer la performance ; il s'agit de séparer l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables.

¹⁰ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010, P.15.

❖ La prise en compte des risques

Dans la gestion de la performance, la gouvernance d'entreprise et le risque deviennent incontournables, est essentiel de comprendre l'impact des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en incorporant les risques liés.

1-5 Mission de contrôle de gestion¹¹

La mission de contrôle de gestion consiste à aider l'organisation à atteindre ses objectifs stratégiques et opérationnels qui a fait émerger cinq missions de base :

❖ Proposer et structurer un mode d'action global et cohérent de la collectivité

La réalisation de cette mission implique la mise en œuvre et le suivi avec les parties prenantes :

- D'une répartition stratégique en politiques publiques et secteur d'activité ;
- De la définition des objectifs affectés à chaque niveau stratégique.

❖ S'assurer la bonne gestion de l'organisation

Le contrôle de gestion permet d'alerter rapidement tout dérapage et facilite donc la prise de mesures correctives en temps réel.

❖ Mettre en œuvre des systèmes d'information de gestion

L'information à laquelle une organisation doit faire face est complexe, pléthorique et souvent mal organisée par rapport aux objectifs assignés.

❖ Participer à mettre en place un bon système de management

Le contrôle de gestion est présent tout au long du processus de gestion et jouant un rôle dans tous les domaines. Il est également un outil de motivation puisqu'il rend possible, les responsables des différentes unités organisationnelles bénéficient d'une plus grande autonomie.

1-6 Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est un acteur central dans le pilotage financier d'une entreprise. Il joue un rôle stratégique en fournissant des analyses approfondies et des recommandations pour orienter les décisions opérationnelles et stratégiques.

Le métier de contrôleur de gestion est généralement considéré comme une transition professionnelle privilégiée vers d'autres fonctions.

¹¹ BRUNO CARLIER, JEROME DUPUI « contrôle de gestion missions, systèmes, outils » lettre du cadre, BP215-28506 voiron cedex, ISBN : 2-84130-419-1, P25.

1-6-1 Définition du contrôleur de gestion

Selon Guerny.J, Guiriec.J.C « *Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, 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 de centres de résultat* ». ¹²

1-6-2 Le métier de contrôleur de gestion

Le métier de contrôleur de gestion est un domaine essentiel qui joue un rôle clé dans la gestion financière et opérationnelle des entreprises.

Selon Christal.B et Laurance.M « *Le contrôleur de gestion fournit à sa direction le résultat de ses analyses économiques et financiers, nécessaire au pilotage stratégique et opérationnel de l'entreprise ou de la division à laquelle il est rattaché.* » ¹³

1-6-3 Mission et rôle de contrôleur de gestion ¹⁴

Le travail du contrôleur de gestion se distingue par les fonctions qu'il exerce qui peuvent être résumées en plusieurs points clés. Ces fonctions illustrent le rôle essentiel des contrôleurs de gestion au sein d'un organisme.

- La collecte, la diffusion et l'organisation de l'information de gestion ;
- Le conseil et l'aide à la décision ;
- La structuration des procédures de gestion, du système d'information et d'organisation.

Il est important de souligner les points suivants :

- La nécessité d'analyser et de commenter l'information ;
- La qualité des études.

En cherchant à définir les nouveaux rôles assignés au contrôleur de gestion, au-delà de ses rôles traditionnels : ¹⁵

¹² GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, Paris, 1998, P.197.

¹³ CHRISTAL BARATAY, LAURANCE MONACO « contrôle de gestion, cours et application » 8^{ème} Edition, GUALINO, 2019-2020, P.25.

¹⁴HELENE LÖNING, VERONIQUE MALLERET, JEROME MERIC, YVON PESQUEUX, ÈVE CHIAPELLO, DANIEL MICHEL, ANDREU SOLE «Le contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques »
»3^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P282.

¹⁵CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010, P.29.

Tableau N°01 : rôle du contrôleur de gestion

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

Source : ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion ; Manuel et Application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010, P.29.

1-6-3-1 Les missions actuelles de contrôle de gestion

Le contrôleur de gestion, dont le rôle premier était de fournir certaines informations, a vu ses missions s'élargir auprès des acteurs et de toute l'organisation ; c'est pourquoi il est possible de synthétiser ses rôles actuels autour de trois axes :

- **Information** : fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte.
- **Acteur** : communiquer, expliciter, conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- **Organisation** : aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre.

Au total, le contrôleur de gestion n'est plus seulement fournisseur d'information mais aussi animateur de processus.

1-6-4 Compétence et qualité du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit combiner des compétences techniques solides avec des qualités personnelles fortes pour réussir dans son rôle. Ce métier exige des compétences et des qualités particulières qui détermineront sa position dans l'entreprise et l'exécution des tâches qui lui seront confiées.

1-6-4-1 Les compétences de contrôleur de gestion

La compétence se définit comme suite « La combinaison de savoirs, savoir-faire et savoir être mobilisés pour agir de manière adaptée, face à une situation professionnelle »¹⁶

Selon la définition donnée les compétences de contrôleur de gestion sont :

❖ Le savoir

Représentent l'ensemble des connaissances qu'il acquiert lors de la formation académique qui le qualifie à exercer le métier.

❖ Savoir-faire

« Une compétence acquise par l'expérience dans les problèmes pratiques, dans l'exercice d'un métier »¹⁷

Le savoir-faire du contrôleur de gestion fait référence à l'ensemble des compétences pratique et des capacités techniques nécessaires pour réussir dans ce métier.

❖ Savoir-être

« Aptitude d'un individu à se comporter correctement dans une situation donnée, généralement dans ses rapports sociaux. »¹⁸

Le contrôleur de gestion fait référence aux qualités comportementales, aux attitudes et aux compétences interpersonnelles qui lui permettent de bien s'intégrer dans l'environnement de travail et collaborer efficacement avec ses collègues.

¹⁶ <https://www.piloter.org/autoformation/evaluation/competence.htm>

¹⁷ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/savoir-faire/71236>

¹⁸ <https://www.linternaute.fr/dictionnaire/fr/definition/savoir-etre>

Tableau N°02 : Les compétences du contrôleur de gestion

Compétences	1	2	3
❖ Savoirs <ul style="list-style-type: none"> ▪ Connaissance de la comptabilité analytique ▪ Connaissance des méthodes associées ▪ Connaissance des outils mis à la disposition pour mettre en œuvre le contrôle de gestion ▪ Expertise sur la notion de coût ▪ Expertise dans l'élaboration des tableaux de bord et d'indicateurs ▪ Connaissance de l'organisation en gestion 		<p style="text-align: center;">X</p> <p style="text-align: center;">X</p> <p style="text-align: center;">X</p>	
❖ Savoir-faire <ul style="list-style-type: none"> ▪ Etre capable à gérer un projet ▪ Etre capable de constituer un coût ▪ Etre capable d'analyser un coût ▪ Etre capable d'animer une réunion ▪ Proposer des méthodes adaptées à l'environnement de l'organisation ▪ Etre capable d'élaborer des documents synthèse ▪ Etre capable de conduire une formation 	<p style="text-align: center;">X</p>	<p style="text-align: center;">X</p> <p style="text-align: center;">X</p>	
❖ Savoir-être <ul style="list-style-type: none"> ▪ Avoir le sens de l'écoute ▪ Etre pédagogue ▪ Avoir un esprit de synthèse ▪ Etre rigoureux ▪ Etre réactif ▪ Etre créatif 	<p style="text-align: center;">X</p>	<p style="text-align: center;">X</p>	

Source : ARAB.Z, « Le contrôle de gestion à l'hôpital-méthodes et outils-cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital KHELLIL Amrane de Bejaia », thèse de magister en économie de la santé et développement durable, université de Bejaia, 2012, P.113.

1-6-4-2 Les qualités de contrôleur de gestion

Un tableau qui résume les qualités de contrôleur de gestion :¹⁹

Tableau N°03 : Les qualités du contrôleur de gestion

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

Source : CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 2ème édition, Dunod, Paris, 2010, P.30.

1-6-5 La place de contrôleur de gestion dans l'organisme

Le contrôleur de gestion n'a pas hiérarchique dans l'ensemble de l'entreprise à l'exception de son service qui regroupe plusieurs personnes.

Il exerce un rôle de conseil et doit donc fournir des informations sans porter de jugement ni imposer une action.

En fait la place de contrôleur n'a pas d'importance intrinsèque. La place et le rôle de contrôleur dépendent de l'intérêt que porte le décideur, le manager au le contrôle de gestion. On peut considérer le service comme une « coquille vide » ou l'inverse devenir « l'éminence grise » de la direction.

Le rôle du contrôleur de gestion est déterminé par l'identité de l'entreprise, le système de valeur et le comportement du dirigeant.

En résumer, il faut noter que les techniques du contrôleur de gestion peuvent être identiques dans toutes les entreprises mais que le rôle, l'importance et la place accordés au contrôle de gestion varient en fonction des stratégies adoptées.

¹⁹ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 2ème édition, Dunod, Paris, 2010, P.30.

Section 02 : les outils et les méthodes du contrôle de gestion

Les différents outils et méthodes du contrôle de gestion sont indispensables pour assurer le bon fonctionnement d'un système de contrôle de gestion, certains étant directement applicables, tandis que d'autres ne le sont pas. Dans cette section, nous allons exposer les outils du contrôle de gestion comme une première partie, tandis que dans la deuxième, nous allons exposer les méthodes utilisées par le contrôle de gestion.

2-1 Les outils du contrôle de gestion

Les outils de contrôle de gestion sont des instruments utilisés par les entreprises pour mesurer, analyser et piloter leurs performances, Voici les principaux outils utilisés dans le domaine du contrôle de gestion.

2-1-1 La comptabilité générale

La comptabilité générale est une source principale des informations pour l'entreprise, elle permet l'enregistrement, le classement et l'étude de toutes les opérations réalisées par celle-ci.

2-1-1-1 Définition de la comptabilité générale

Selon A. Fayel et D. Bernot, La comptabilité est définie comme « *un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer et enregistrer les opérations commerciales et financières de l'entreprise et de retracer toutes les transformations subies par les capitaux mis à sa disposition.* »²⁰

Par ailleurs, selon le plan comptable général « *la comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer, des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à la date de clôture.* »²¹

2-1-1-2 Les objectifs de la comptabilité générale

Les objectifs de la comptabilité générale se présentent de la manière suivante : ²²

- La détermination de la valeur du patrimoine d'une entreprise (la situation nette).

²⁰ FAYEL. A, BERNOT. D, « DPECF épreuve n° 4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel applications, 12^{ème} édition », Edition DONUD, Paris 2001, P03.

²¹ DISLE. C, MAESO. R, MEAU. M, « DCG 9 ? Introduction à la comptabilité, manuel et applications », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 201, P03

²² DIDIER LECLERE, « L'essentiel de la comptabilité analytique », 3^{ème} Edition d'Organisation, Paris, 2002, P.02.

- La définition du résultat périodique d'une entreprise.
- Exposer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise.
- Valorisation des inventaires (bilan).

2-1-1-3 Les principes de la comptabilité générale

Plusieurs principes sont considérés, et ils sont regroupés en deux catégories distinctes : principes explicites et principes implicites.

❖ Les principes explicites

- Principes de régularité ;
- Principe de sincérité ;
- Principe de prudence ;
- Principe de fidélité ;
- Principe de bonne information ;
- Principe de performance des méthodes ;
- Principe de non compensation ;
- Principe de l'importance relative.

❖ Principes implicites :

- Principe de continuité de l'exploitation ;
- Principe de l'indépendance de l'exercice ;
- Principe de la stabilité de l'unité monétaire ;

2-1-2 la comptabilité analytique

La comptabilité Analytique ou la comptabilité de gestion, est considérée comme un élément essentiel pour le contrôleur de gestion, souvent elle est présentée comme un outil qui aide à prendre des décisions stratégique pour l'entreprise.

2-1-2-1 Définition de la comptabilité analytique

Selon **alaina-charles martnet et ahmed silem** « *La comptabilité analytique et un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des couts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilation, abonnement, calcul des charges....en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non* ». ²³

²³ ALAINA-CHARLES MARTNET et AHMED SILEM, « lexique de gestion », édition DALLOZ, 2000

Selon dubrulle louis et jourdain didier « *La comptabilité analytique comme un outil de gestion conçu pour mettre et relie les éléments constitutifs des couts et des résultats de nature a éclairé en place. La collecte et le traitement des informations qu'il suppose. Dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs* ». ²⁴

2-1-2-2 Les objectifs de la comptabilité analytique

Les objectifs de la comptabilité analytique diffère de besoins des dirigeants, en générale elle permet de :

- La détermination des coûts des différentes étapes du processus opérationnel d'une entreprise ;
- La détermination des résultats analytiques par branche d'activité ou par groupes de produits par le calcul des couts complets des produits pour la comparaison avec leur prix de vente ;
- Donner une base pour le contrôle de gestion ;
- L'aide à la prise des décisions avec la fourniture des éléments de nature a éclairé ;
- Evaluation des éléments des produits, ce qui facilite le calcul du coût de stock ;
- Elle permet d'analyser la rentabilité pour mesurer les variations de marges en fonction des étapes de la production ;
- Le contrôle de la logique comptable par un rapprochement entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique ;

2-1-2-3 Les caractéristiques de la comptabilité analytique

- S'adapter à la structure et l'activité de l'entreprise ;
- Découper l'entreprise en centres de responsabilités ;
- L'utilisation des données financières, et des techniques et logistiques qui sont liées au cycle d'exploitation ;
- La mise en place d'un système d'information efficace rapide qui facilite le pilotage des centres de responsabilité ;
- Elle introduit des données dans son système de calcul qui ne prend pas en considération l'utilisation de la comptabilité générale, et elle n'utilise pas toutes les informations ;
- Affectation des charges aux produits dont on cherche la détermination lu cout de revient.

²⁴ DUBRULLE LOUIS ET JOURDAIN DIDIER « comptabilité analytique de gestion », édition DONOD, paris, 2007, P11

2-1-3 Le système d'information

Un système d'information correspond à toutes les procédures organisées ce qui permet de traiter et fournis des informations nécessaires à la prise des décisions, afin de garantir la transmission des données et alimenter le système de gestion en utilisant des ressources matérielles et humaines.

2-1-3-1 Définition du système d'information

Selon laudon.K et laudon.J le système d'information est définie comme « *un ensemble de composants interdépendants qui collectent (ou récupèrent), traitent, stockent et distribuent des informations pour soutenir la prise de décision et le contrôle dans une organisation* ». ²⁵

Selon Suzan Ricard, jean tablo Un système d'information est « *un ensemble d'activité qui saisissent, stockent, transforment et diffusent des données sous ensemble de contraintes appelé l'environnement de système* ». ²⁶

2-1-3-2 Le rôle du système d'information dans l'entreprise ²⁷

Le système d'information est l'un des outils les plus utilisés dans toute entreprise, car il est devenu indispensable pour assurer le bon fonctionnement de l'entreprise et atteindre les objectifs fixés, il est donc :

- Un instrument du couplage entre modules opérationnels et modules piloté au sein de l'organisation ;
- Une mémoire de l'organisation ;
- Un instrument de la mise en forme des données.

3-1-3-3 Les types du système d'information

Les principaux types du système d'information sont :

❖ Le système d'information de l'exploitation de l'entreprise

Ce système est conçu pour traiter des données résultantes de l'exploitation de l'entreprise, il est pour objectif de faciliter les transactions commerciales, contrôler les

²⁵ Laudon, K et Laudon, J, « Management Information Systems : Managing the Digital Firm » 12^{ème} édition, New Jersey, 2011, USA. Pearson Education Limited. P15.

²⁶ Suzan Ricard et jean tablo, « Le développement des systèmes d'informations », 3^{ème} édition, 2004, P20.

²⁷ LABOUDI Sabrina BOUKIRAT Souhila, « Le rôle de système d'information dans l'amélioration de la qualité de l'entreprise », mémoire master en management, université abdarrahmane mira de bejaia, 2021, P14-15.

processus industriels, accroître la productivité du travail administratif, et de mettre à jour les données de l'entreprise.

❖ Le système d'information de gestion (SIG)

Ce système est pour une tâche principale c'est de fournir au gestionnaire les informations nécessaires à la prise de décision.

❖ Le système d'information stratégique

Ce système est un système d'information qui manipule l'information stratégique pour aider à la prise de décision et à la revue des stratégies mises en œuvre.

2-1-4 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un outil de pilotage à court terme, il englobe tous les aspects des activités d'une l'organisation dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées majoritairement financières.

2-1-4-1 Définition de la gestion budgétaire

Selon goyet et roulet.C « *La gestion budgétaire a pour utilité le chiffrage des provisions décrivant l'avenir et le dégagement d'écart entre réalisation et provision pour détecter les dysfonctionnements, repérer les corrections nécessaires et situer les responsabilités* ». ²⁸

Selon forget.G « *La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicable à la gestion d'une entreprise et pour comparer au résultat effectivement constatés* ». ²⁹

2-1-4-2 Les objectifs de la gestion budgétaire³⁰

Les objectifs de la gestion budgétaire sont :

- Assurance d'une certaine sécurité à court terme et l'améliorer de la rentabilité avec l'augmentation du profit par le processus du contrôle entre les réalisations et les prévisions ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers le dialogue, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité ;

²⁸ GOYET ET ROULET.C « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 4^{ème} édition, dunod, paris, 1997, P41.

²⁹ FORGET.G « la gestion budgétaire prévoir les activités de l'entreprise » édition d'organisation, paris, 2005, P100.

³⁰ : LOCHARD.J « La gestion budgétaire : outils de pilotage des managers » édition organisation, Paris, 1988, P24

- La remise en cause des prévisions et la révision des moyens.

2-1-4-3 les différents types des budgets

Il existe des différents types des budgets, parmi lesquels, nous citons :

❖ Le budget des ventes³¹

La construction de budget des ventes permet aux différents responsables du service commercial de qualifier les objectifs des ventes à court terme (quantité, prix, structure des ventes), et les moyens d'exécutions correspondants.

❖ Le budget de production³²

Cet outil comporte en effet toutes les informations sur la production et les composants de chaque produit, en termes de matières premières et de la main-d'œuvre directe.

❖ Le budget des approvisionnements³³

Le budget des approvisionnements permet d'assurer que n'y a aucun manque des matériaux indispensables à la production. Les besoins de matière première de l'entreprise sont déterminés par des prévisions de production, en fonction des niveaux de stock initiaux et finaux. Ainsi, il est possible de d'établir un programme d'approvisionnement.

❖ Le budget des investissements

Le budget des investissements se sert des informations fournies par le plan d'investissement et les détaille fournies par le gestionnaire opérationnel pour permettre le suivi des engagements de dépenses par l'administration.

❖ Le budget des frais généraux

Les frais généraux correspondant généralement aux dépenses du fonctionnement quotidien des activités d'une entreprise.

❖ Le budget de trésorerie

Pour ce budget, il analyse toute l'activité de l'entreprise mois par mois, en se concentrant sur domaine bancaire, afin de faire ressortir de manière évidente la trésorerie exacte de l'entreprise.

³¹ BEATRICE, FRANCIS GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », 9ème édition 2015-2016, Gualino lextenso édition, P54

³² <https://www.talentia-software.com/fr/different-types-budget-utilite/>

³³ Idem.

2-1-5 Le tableau de bord

Le tableau de bord est un outil qui répond mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives.

2-1-5-1 définition du tableau de bord

Selon laurent.C et autres « *Le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions* ». ³⁴

Selon claude.A et sabine.S « *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* ». ³⁵

2-1-5-2 Les objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord généralement pour objectif de :

- Pilotage du suivi des objectifs de l'organisation.
- Permettre le développement du dialogue et aussi une réflexion collective autour des objectifs à atteindre.
- L'aide à la décision par la vision régulière d'évolution de la situation.

2-1-5-3 Le rôle du tableau du bord³⁶

Le tableau de bord remplit plusieurs rôles essentiels dans la gestion d'une entreprise il est à la foi

- Un instrument de contrôle et de comparaison ;
- Le tableau de bord, aide à la décision ;
- Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication.

³⁴ LAURENT CAPPELLETTI, PHILIPPE BARON, GERARD DESMAISON, FRANÇOIS-XAVIER RIBIOLLET, « CONTROLÉ DE GESTION », dunod, paris 2014, P60-61.

³⁵ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARI « DCG11 contrôle de gestion manuel et application », 2^{ème} édition, dunod, paris 2010, P552.

³⁶ Idem, P552-553.

2-1-6 Le reporting

Le reporting est une méthode qui donne à un responsable la possibilité de diriger de manière autonome une entité dont il est responsable. Cela permet d'établir un langage commun entre des centres de profit parfois très différents et d'évaluer les performances de différents centres. C'est cela qui lui accorde une grande importance et qui pousse les manager à l'utiliser comme un outil de contrôle.

2-1-6-1 Définition du reporting

Selon laurent.C et autres « *Le reporting de gestion est un ensemble d'indicateurs de résultats le plus souvent financiers, construit a posteriori, de façon périodique afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité opérationnelle (centre de coût ou centre de profit). Dans le cadre d'une entreprise avec filiales, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements financiers* ». ³⁷

Selon norbert.G « *Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité* ». ³⁸

2-1-6-2 Les objectifs du reporting³⁹

Les principaux objectifs du reporting sont :

❖ **Le reporting est un instrument du contrôle**

Le reporting de gestion est pour le but de contrôler les résultats financiers par rapport à les objectifs de l'organisation (en général, le budget), la maison-mère de cet outil utilise ce processus pour vérifier que les résultats financiers des unités opérationnelles sont conformes aux attentes.

❖ **Le reporting est un instrument du dialogue**

Le reporting est le document essentiel pour l'évaluation de la performance financière sur lequel le dialogue entre la hiérarchie et l'unité opérationnelle se repose.

³⁷ LAURENT CAPPELLETTI, et autres, « CONTROLE DE GESTION », dunod, 2014, 5 rue laromiguière, 75005 paris. P52.

³⁸ NORBERT GUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} édition d'organisation, Paris, 2005, P319.

³⁹ LAURENT CAPPELLETTI, et autres, op.cit, P52.

❖ Le reporting est un instrument d'aide à la décision

Le reporting joue un rôle d'alerte, généralement il constitue le point de départ pour les analyses afin de comprendre les tendances ou un écart budgétaire.

2-1-6-3 Le rôle du reporting

Le reporting consiste, selon une période préalablement définie (généralement mensuelle), à montrer les informations synthétiques de gestion d'un centre de responsabilité d'une entreprise aux instances de décision.

Il s'agit principalement d'informations financières et uniformes pour rassembler les résultats des différents centres de responsabilité.

2-1-6-4 Les types du reporting

On distingue deux types de reporting :

❖ Reporting financier

Transmission des comptes, des états financiers et des indicateurs financiers essentiels. Prenons l'exemple d'une filiale qui fournit périodiquement un reporting financier à la société mère du groupe.

❖ Reporting de gestion

Transmission des principaux indicateurs de gestion, des données essentielles des tableaux de bord. Par exemple, une usine implantée à l'étranger fournit périodiquement au siège, situé en France, un reporting de gestion.

2-1-7 L'analyse comparative (benchmarking)

Le benchmarking est une technique pour mesurer les capacités de progression d'une entreprise par rapport aux concurrents les plus performants.

2-1-7-1 Définition de l'analyse comparative (benchmarking)

Selon Claude.D « *le benchmarking consiste à analyser et de s'approprier les méthodes les plus efficaces des entreprises concurrentes ou bien des entreprises reconnues comme étant les meilleures dans un domaine donné* ». ⁴⁰

⁴⁰ CLAUDE DEMEURE, « Marketing », édition Sirey, 2005, P87.

Selon Robert.C « *le benchmarking est la recherche des méthodes les plus performantes, pour une activité donnée, permettant de s'assurer une supériorité* ». ⁴¹

2-1-7-2 Les intérêts de benchmarking

Le benchmarking permet de :

- Reconnaissance de l'excellence de certains services et fonction ;
- Identification des collaborateurs les plus performants ;
- Découvrir des nouvelles pratiques ;
- Mieux connaître l'environnement économique ;
- Amélioration de l'utilisation et l'efficacité des ressources de l'organisation ;
- Amélioration de la satisfaction des clients et limiter les risques ;
- Accroître la performance globale.

2-1-7-3 Typologie du benchmarking⁴²

Il existe plusieurs formes de benchmarking, parmi lesquels on distingue :

❖ Le benchmarking interne :

Il se pratique au sein de l'organisation elle-même dans des unités aux activités comparables.

❖ Le benchmarking fonctionnel

Il consiste à faire des comparaisons avec des organisations opérantes dans des secteurs différents dans le but d'améliorer les processus organisationnels de la structure.

❖ Le benchmarking externe

Le benchmarking externe suppose la comparaison avec des organisations réputées être les meilleures dans le même secteur.

❖ Le benchmarking des processus (ou générique)

Il s'attache au processus mis en œuvre pour produire des produits ou des services.

2-2 Les méthodes du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion utilise deux systèmes fondamentaux de calcul des coûts.

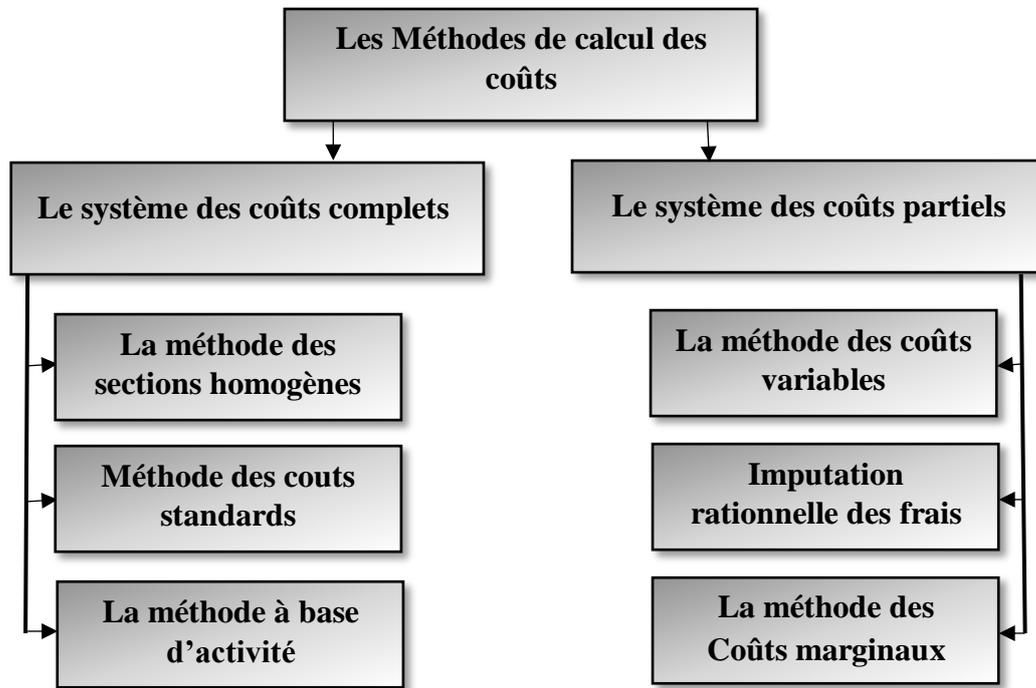
- Le système des coûts complets ;

⁴¹ ROBERT C. CAMP, « Le benchmarking : pour atteindre l'excellence et dépasser vos concurrents », édition Organisation, 1992, P28.

⁴² GIBERT P, « Contrôle de gestion », édition Vuibert, 2003, P275.

- Le système des coûts partiels.

Figure N°02 : Les méthodes de calcul des coûts.



Source : Réalisé par nous soins.

2-2-1 Le système des coûts complets

Ce système utilisé en comptabilité analytique pour déterminer avec précision les coûts associés à l’achat, la production et la distribution des biens ou de services.

Selon Dupuy Christelle.B et Laurence.M le coût complet «constitué par la totalité des charges qui peuvent lui être rapportées par tout traitement analytique approprié : affectation, répartition, imputation...». ⁴³

Pour bien comprendre ce système nous allons exposer les différentes méthodes de calcul.

2-2-1-1 La méthode des sections homogènes (centres d’analyse)

C’est une méthode qui s'appuie sur la classification des charges par affectation. Le coût complet est composé tout au long du réseau des coûts des charges directes (CD) et des charges indirectes (CI). Si les charges directes ne posent aucune difficulté pour leur affectation puisqu'elles ne concernent qu'un seul objet de coût, il n'en est pas de même avec les charges

⁴³ CHRISTELLE BARATAY, LAURENCE MONACO « contrôle de gestion », 8^{ème} édition, gualino, 2019-2020, P37

indirectes. Ces dernières doivent être retraitées avant leur imputation aux objets de coût concernés.⁴⁴

2-2-1-1-1 Définition du centre d'analyse

Selon CLAUDE.A et SABINE.S, un centre d'analyse est « *une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts* ». ⁴⁵

2-2-1-1-2 Principes de la méthode des sections homogènes

Cette méthode procède au découpage de l'organisation en unités qui sont appelées « centres d'analyse » ou sections homogènes, ces centres ou sections sont dits homogènes car ils regroupent des activités homogènes ou qui interviennent dans les mêmes étapes du cycle d'exploitation de l'organisation.

Généralement on distingue deux types de centres d'analyse⁴⁶ :

❖ Les centres principaux

Assumant une fonction opérationnelle au niveau de la production (par exemple un atelier d'usinage), au niveau de l'approvisionnement (par exemple un bureau d'achat), ou au niveau de la distribution (par exemple un service publicité).

❖ Les centres auxiliaires

Qui jouent un rôle plus fonctionnel et qui travaillent pour d'autres centres (par exemple le service entretien par exemple).

2-2-1-1-3 La répartition des charges⁴⁷

La répartition des charges se présente sous forme d'un tableau, et elle se compose sur deux étapes principales :

❖ La répartition primaire des charges

Cette répartition consiste à l'affectation de la totalité des charges indirectes dans chaque centre, d'après des clés de répartition des sont données souvent en pourcentage.

❖ La répartition secondaire

⁴⁴ BERNARD AUGÉ, GERALD NARO, ALEXANDRE VERNHET, «comptabilité de gestion », dunod, 2013,

⁴⁵ ⁴⁵ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARI, op.cit, P69.

⁴⁶ Didier LECLERE, « L'essentiel de la comptabilité analytique », 3^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2002, P18.

⁴⁷ Christelle baratay, laurence monaco « contrôle de gestion », 8^{ème} édition, gualino, 2019-2020, P39.

Elle correspond la réaffectation les charges de chaque centre auxiliaires vers les centres principaux.

2-2-1-2 Méthode des couts standards (Préétabli)

La méthode des couts standards est une méthode qui consiste à déterminer à l'avance des coûts de référence ou standards, puis à les comparer ensuite aux coûts réels afin de dégager des écarts et à les analyser. L'analyse des écarts débouche sur des propositions d'actions correctrices. L'écart s'analyse en un écart sur charges directes et un écart sur charges indirectes.

2-2-1-2-1 Définition du coût préétabli

« Un coût préétabli est un coût calculé à partir des charges estimé 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 écart élémentaires de diverses natures »⁴⁸

2-2-1-2-2 Principe de la méthode du coût préétabli

Les coûts standards, également appelés coûts préétablis, sont des coûts établis avant la réalisation des opérations. Ils sont basés sur le principe de déterminer des coûts prévisionnels considérés comme normaux à partir d'une activité normale. Son objectif est de simplifier certaines analyses et de faciliter la gestion pour l'analyse des écarts et la valorisation des prévisions budgétaires et des devis.

2-2-1-2-3 Objectifs de la méthode du coût préétabli

Grâce au calcul de coût préétabli, il est possible :

- De calculer des coûts préétablis qui servent à l'établissement des budgets ;
- Une meilleure compréhension des responsabilités ;
- Pour évaluer les résultats ;
- De contrôler les conditions d'exploitation ;
- Économiser du temps en calculant les coûts réels.

⁴⁸ : BOISSELIER P « Contrôle de gestion, cours et application », 3^{ème} Edition, Librairie Vuibert, Février 2005, P8.

2-2-1-3 La méthode à base d'activité ABC

C'est un outil d'analyse des coûts par activité, elle permet de diviser les activités de l'entreprise pour analyser les coûts et dégager la rentabilité de chaque référence.

2-2-1-3-1 Définition de la méthode ABC

Selon Bescos et Mendoza, la méthode ABC est définie comme «*une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation faible des charges indirectes* »⁴⁹

2-2-1-3-2 Objectifs de la méthode ABC

Les objectifs de la méthode ABC sont en nombre de quatre (4) et seront présentés selon leur importance :

- Obtenir des couts plus précis ;
- Rendre visible des activités cachées ;
- Rendre variable des charges fixes ;
- Donner un modèle de fonctionnement pertinent et cohérent.

2-2-1-3-3 Principe de la méthode ABC

Les phénomènes suivant qui caractérisant la configuration actuelle de l'entreprise :

- La complexité de la production liée à la flexibilité ;
- L'orientation marquée vers le marché.

Pour la maximisation de la valeur ajoutée devient un processus d'activité indépendante, au lieu d'un ensemble de centres indépendants qui cherchant à minimiser les coûts.

La logique du nouveau système peut se résumer comme suit :⁵⁰

- Les activités consomment des ressources au niveau du processus ;
- Les produits consomment des activités.

⁴⁹ BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptable Malesherbes, paris 1994, P186.

⁵⁰ Mémoire de magister « La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algérienne des fonderies d'ORAN –ALFON- », présenté par Mme BOUKSSESSA souhila kheira, université d'Oran 2009/2010.

2-2-2 Le système des coûts partiels

Dans cette partie nous présentons la méthode des couts partiels qui englobe le coût variable simple et spécifique, le coût marginal, et l'imputation rationnelle des charges fixes.

2-2-2-1 Le coût variable

La méthode des coûts variables est une méthode comptable qui n'incorpore aux coûts que les seules charges variables, à l'exclusion de toute charge fixe.

Cette méthode contient le coût variable simple et le coût variable spécifique

2-2-2-1-1 Le coût variable simple ou direct costing

Il s'agit d'une méthode comptable qui ne prend en compte que les charges variables (directes et indirectes) à l'exclusion de toute charge fixe, dans le but de calculer une marge sur coût qui varie.

❖ Définition de la méthode du coût variable simple

« La méthode des coûts variables simple est constituée de l'ensemble des charges directes et indirectes qui varient avec le volume d'activité, elles sont réparties entre les produits afin de calculer le coût variable de chaque produit. Cette méthode ne comprend pas des charges de structures qui sont fixes pour la période de calcul considérée. Les charges fixes ne sont pas réparties par produit mais traitées globalement pour la détermination du résultat global ». ⁵¹

❖ Objectif de la méthode du coût variable simple ⁵²

Cette méthode offre la possibilité de calculer et d'analyser la marge sur les coûts directs par produit ou par activité, dans le but de mesurer la performance. Cette méthode est pertinente lorsque les coûts indirects sont faibles.

❖ Principes de la méthode du coût variable simple

Cette méthode retient uniquement les charges variables qu'elles soient directes ou indirectes, qui varient avec la variation du volume d'activité. Ces charges sont réparties entre les produits pour calculer le coût variable de chaque produit.

⁵¹ BOUKSSESSA Souhila kheira : « La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algérienne des fonderies d'ORAN –ALFON- », thèse de magister, Université d'Oran 2009/2010, P 94.

⁵² BEATRICE, FRANCIS GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », 9ème édition 2015-2016, Gualino lextenso édition, P47.

Les charges fixes ne sont pas réparties par produit, elles sont considérées inchangeables à court et moyen terme et elles sont traitées globalement pour la détermination du résultat.

2-2-2-1-2 Coût variable spécifique

Cette méthode est également appelée « la méthode du direct costing évolué » ou « la méthode du coût variable spécifique ».

❖ Définition de la méthode des coûts variables spécifiques :

Selon BOUGHABA.A « *La méthode des coûts spécifiques prolonge la démarche de celles des coûts variables. Elle impute à chaque produit les charges fixes directes qui lui sont propres, elle permet ainsi de dégager une marge sur coût spécifique du produit qui doit permettre la couverture des charges fixes indirectes* ». ⁵³

❖ Objectif de la méthode des coûts variables spécifiques :⁵⁴

Cette méthode distingue les charges selon deux critères : variables ou fixes, directes ou indirectes. Elle permet de calculer et analyser des marges sur coût spécifique par produit ou par activité, cette méthode permet d'affiner la méthode des coûts variables.

❖ Principe de la méthode des coûts variables spécifiques

Cette méthode consiste d'affecter pour chaque produit l'ensemble des charges directes (variables et fixes) de façon à pouvoir déterminer de la façon la plus précise sa contribution au résultat et à la couverture des charges fixes commune. Cette méthode permet, après le calcul de la MCV (marge identique à celle dégagée dans la méthode des coûts variables).

2-2-2-2 Imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)

La méthode IRFF permet de déterminer les coûts de reviens unitaires constatant d'une période à une autre, malgré la variation du niveau d'activité.

2-2-2-2-1 Définition de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes

Selon Beatrice et Francis « *La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes est une méthode qui permet de déterminer des coûts de revient unitaires constatés d'une période à l'autre, malgré la variation du niveau d'activité. Les coûts sont calculés d'après un niveau normal d'activité.* »⁵⁵

⁵³ BOUGHABA ABDELLAH « comptabilité analytique d'exploitation », édition berti, alger, 1998, P300.

⁵⁴ BEATRICE ET FRANCIS, GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », édition Gualino, rue du gouverneur général eboue, 2018, P49.

⁵⁵ BEATRICE ET FRANCIS, GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », édition Gualino, 2018, P39.

2-2-2-2 Les objectifs de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes

La méthode IRFF (Imputation Rationnelle des Frais Fixes) a plusieurs objectifs, elle est à la fois pour :

- Faciliter la détermination du prix de vente à partir du coût de revient ;
- Permettre la comparaison pertinente des coûts d'une période à une autre période ;
- Chiffrer le coût ou le gain d'une sous-activité par rapport à l'activité normal ;
- Mettre en évidence les variations des coûts unitaires dues aux charges variables.

2-2-2-3 Principe de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes ⁵⁶

Le principe de la méthode de l'IRFF est de déterminer des coûts de revient unitaires constants malgré une variation du niveau d'activité. C'est la raison pour laquelle seulement une partie des charges fixes est attribuée aux coûts, ce qui signifie qu'elles sont « variables ». Les charges fixes sont imputées en fonction d'un niveau d'activité normal.

2-2-2-3 Coût marginal

Le coût marginal est un coût qui exprime la variation du coût total due à une augmentation ou à une diminution de la production ou niveau d'activité.

2-2-2-3-1 Définition de la méthode du coût marginal

*Selon le PCG, Le coût marginal est « constitué entre l'ensemble des charges nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité ».*⁵⁷

2-2-2-3-2 Objectifs de la méthode du coût marginal

Le coût marginal est un coût estimé à l'aide des outils mathématiques, il est pour objectif :

- D'aide à la décision pour l'acceptation ou le refus d'une commande supplémentaire ;
- De la détermination des tarifs pour les entreprises publiques ;
- De proposer les différents tarifs de l'entreprise, pour mieux gérer les capacités et maximiser la marche.

⁵⁶ CHRISTELLE BARATAY ET LAURENCE MONACO « contrôle de gestion », 8^{ème} édition, Gualino, 2019/2020, France, P53.

⁵⁷ Idem, P64.

2-2-2-3-3 Principe de la méthode du coût marginal

La connaissance du cout marginal par tranche de production permet la détermination dans le cadre d'une structure donnée, l'optimum de production et le compte tenue de prix de vente possible, on obtient l'optimum de rentabilité. C'est également sur la base du cout marginale qu'il est possible d'étudier la possibilité d'accordé les prix de vente plus bas, en veillent à une pratique commerciale cohérente.

Section 03 : domaine et place du contrôle de gestion

Au sein des entreprises, le contrôle de gestion est un élément clé pour optimiser la performance organisationnelle en planifiant, en suivant et en évaluant les activités et les ressources.

Attachement du contrôle de gestion dans l'entreprise est multidimensionnel, couvrant les aspects hiérarchiques, fonctionnels et stratégiques.

3-1 La place du contrôle de gestion⁵⁸

Le contrôle de gestion, en tant que véritable collecteur d'informations, il occupe généralement une place centrale dans tous les flux d'informations de l'entreprise.

Il reçoit, il traite, il exploite, il explique et il retransmet à d'autres les informations reçus.

La place du contrôle de gestion dans l'espace d'une entreprise est essentiel, et maintenant il est devenu incontournable, sa situation exacte dans l'organisation représente un problème qui se prête mal à des généralisations.

On peut facilement comprendre que la place du contrôle de gestion dépend de :

- La taille de l'entreprise ;
- Le mode de fonctionnement de l'entreprise ;
- Les moyens disponibles ;
- Les objectifs à poursuivre par la direction générale.

⁵⁸ ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER « le contrôle de gestion », 3^{ème} édition, economica, paris, 2000, P12

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

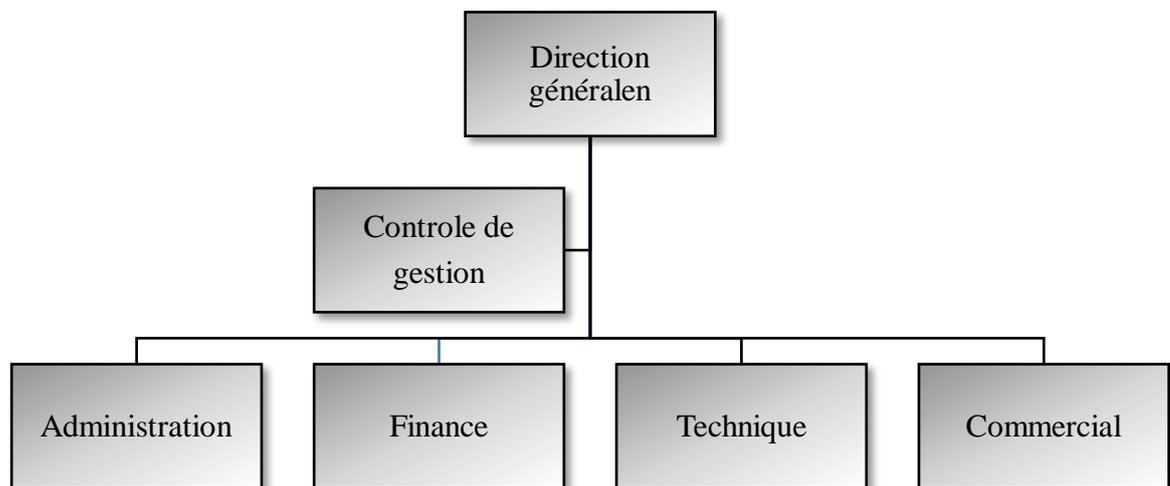
L'évolution la plus récente vise à situer le contrôleur de gestion en dehors de toute la hiérarchie, et à le rattacher directement au dirigeant de l'entreprise (direction générale). Cette position encourage l'indépendance du contrôleur de gestion et lui confère des pouvoirs pour une intervention plus importants.

Le contrôle de gestion s'adapte à l'organisation de l'entreprise en proposant des modifications nécessaires. Enfin, il doit intégrer le passé de l'entreprise comme exemple l'histoire, la culture, le cycle de l'entreprise.

3-1-1 Rattachement à la direction générale

Le rôle du contrôleur de gestion est lié à une direction fonctionnelle, ce qui témoigne d'une certaine dépendance envers le directeur financier, ce qui le rapproche plus des informations comptables et financières au détriment des informations plus pratiques.

Le schéma suivant représente cette position :



Source : Bouin X, Simon F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, P50.

Le contrôleur de gestion intervient dans :

- Le processus de planification stratégique.
- Le processus de mobilisation et d'animation des acteurs.

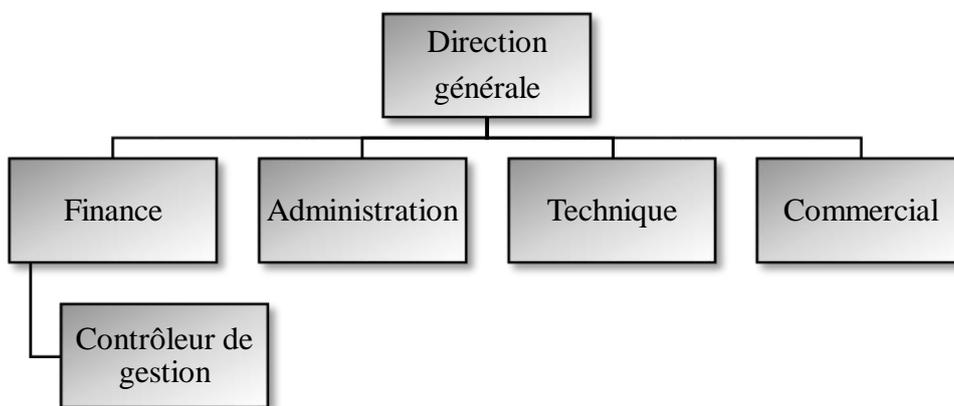
- La prise de décision à long terme.

3-1-2 Rattachement à la direction financière

Le rôle du contrôleur de gestion est lié à une direction fonctionnelle, ce qui témoigne d'une certaine dépendance envers le directeur financier, ce qui le rapproche plus des informations comptables et financières au détriment des informations plus pratiques.

Le schéma suivant représente cette position :

Figure N°04 : rattachement du contrôle de gestion à la direction financière



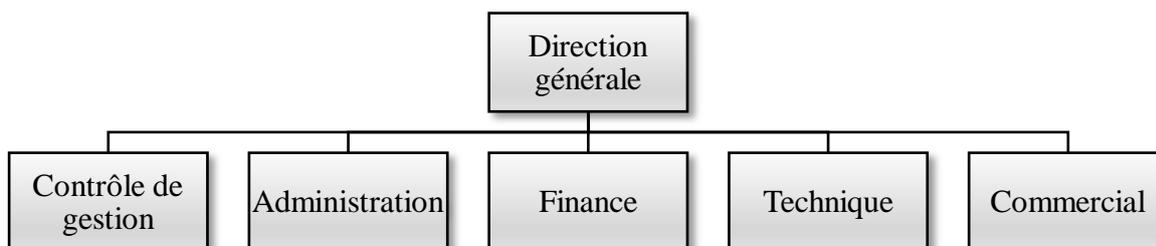
Source : Hélène Lônging, « Contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P287.

3-1-3 Rattachement en râteau

Le contrôleur de gestion dans cette position bénéficie de même niveau que les autres responsables qui sont en dessous de la direction générale, ce qui crée une relation durable qui permet de faciliter la communication entre ces responsables et harmoniser leurs décisions pour l'aide de la direction générale à prendre des décisions.

Le schéma suivant représente ce rattachement en râteau

Figure N°05 : rattachement du contrôle de gestion en râteau

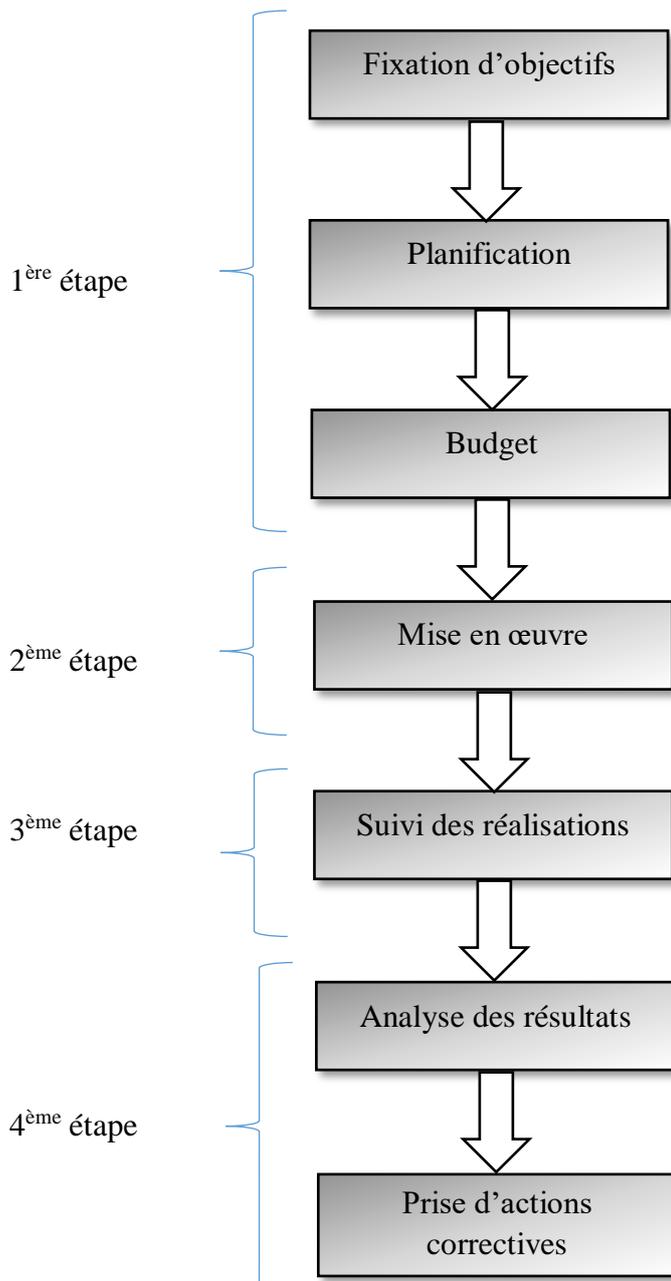


Source : Bouin X, Simon F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, P51.

3-2 Le processus de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, une « boucle » qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressifs. Il s'agit en fait d'un cycle constitué de quatre étapes principales :

Figure N°06 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage



Source : Hélène Löning et autre, avec la participation de Andreu Solé, « Contrôle de gestion », 3^{ème} édition, DUNOD, paris, 2008, P : 03.

En réalité, cette représentation est très similaire à d'autres recherches basées sur des méthodes cybernétiques. Elle tire principalement son inspiration du travail d'un expert en qualité reconnu.

Les étapes de "planification", qui impliquent la détermination d'objectifs et la gestion prévisionnelle, sont suivies d'une étape de réalisation, dont les résultats sont minutieusement enregistrés puis analysés, afin, élément essentiel du processus d'apprentissage, de se traduire par des mesures correctives intégrées dans la "planification" du prochain cycle. Ces "corrections" se concentrent généralement sur les actions à mener, les moyens à utiliser et la manière de les mettre en œuvre, mais peuvent, dans certains cas, remettre en cause les objectifs eux-mêmes.

Selon MICHEL.A et SCHMIDT « ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise. En effet selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore ». ⁵⁹

3-3 L'organisation du contrôle gestion⁶⁰

L'existence de la fonction étant maintenant reconnue comme une nécessité (même si elle recouvre, sous une même appellation, des tâches différentes d'une entreprise à l'autre), il est nécessaire de préciser comment elle se situe et comment elle est organisée dans l'organigramme de l'entreprise. Les outils utilisés doivent s'adapter :

- Aux particularités inhérentes à la taille des entreprises (un groupe multinational et une PME n'ont pas les mêmes besoins).
- Au statut (public ou privé) de l'entreprise.
- A ses habitudes.

Il est évident que la taille de celle-ci joue un rôle essentiel dans la décision.

3-3-1 L'organisation du contrôle de gestion dans les groupes

Commençant par définition, « *un groupe rassemble des entreprises de tailles, d'activités et quelquefois de cultures différentes* ». La constitution de celui-ci, si elle provient de croissance

⁵⁹ Michel Ardoin et Schmidt, « contrôle de gestion », édition publi-union, paris, 1986, p 34.

⁶⁰ ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER « le contrôle de gestion », 3^{ème} édition, economica, paris, 2000, P120.

externe, rend encore plus évident les caractéristiques d'entreprises qui étaient indépendantes.

Cependant, le contrôle de gestion doit pouvoir se baser à la fois sur :

- Sur un système homogène d'informations (de planification et de reporting).
- Sur une démultiplication de la fonction dans les unités opérationnelles (division ou filiales).
- Sur des procédures claires, indispensables pour assurer le bon déroulement de l'ensemble.

3-3-1-1 Un système d'informations

Celui-ci a pour but de favoriser la circulation de l'information dans les deux sens et de simplifier les opérations de planification et de consolidation. Compte tenu, à la fois, des spécificités géographiques et de l'éventail des activités et des moyens, il est essentiel que le système soit simple et utilisable pas tous. Il doit donc avoir un minimum de bases communes.

3-3-1-2 Une démultiplication de la fonction

Celle-ci est exercée par les contrôleurs des différentes unités opérationnelles à plusieurs niveaux, division ou filiales, souvent en fonction hiérarchique du directeur de l'unité. Ceux-ci sont en relation fonctionnelle avec le contrôleur du groupe.

3-3-1-3 Les procédures

La nécessité de disposer de procédures claires et actualisées a déjà été mise en évidence. Elles trouvent leur légitimité d'autant plus que l'ensemble à gérer est considérable, dispersé géographiquement et varié Il s'agit de procédures :

- De définition du contenu des documents pour le reporting.
- De précision les niveaux d'autorisation.
- Prévoir les modes de circulation des informations.

Il est préférable de les rassembler dans un document à feuillets détachables, afin de pouvoir :

- Ajouter des éléments spécifiques à telle entité.
- Effectuer une mise à jour rapide.

3-3-2 L'organisation du contrôle de gestion dans les PME

Dans les PME, le rôle du contrôleur est le même, mais sa fonction est simplifiée par rapport à celle qui existe dans un groupe. Cette structure de contrôle se distingue par sa légèreté (une ou deux personnes), sa centralisation (au secrétariat général ou à la direction financière) et sa proximité avec les opérationnels.

La connaissance de l'activité a moins besoin de formalisme. Les démarches sont moins restrictives et la consolidation est souvent absente. Le contrôle de gestion, qui dispose de moins de ressources, se concentre sur la mise en œuvre d'outils de contrôle simplifiés (tableaux de bord).

En outre, le rôle du contrôleur est plus opérationnel car il collabore davantage avec la direction de l'entreprise. Associé de manière plus étroite aux choix du quotidien, son travail est plus pratique, plus diversifié et souvent plus intéressant.

Il est important de souligner qu'il n'y a qu'un seul système d'information interne dans les entreprises étrangères en général et anglo-saxonnes en particulier, qui combine la comptabilité générale, la comptabilité analytique et la comptabilité budgétaire, qui répond aux besoins des utilisateurs et permet de fournir les informations nécessaires aux différents responsables opérationnels, ainsi qu'à la direction de l'entreprise.

3-3-3 L'organisation du contrôle de gestion dans les services publics

Il est probable que les outils de contrôle se mettent progressivement en œuvre dans les services publics.

Selon l'idée, il est également nécessaire que l'administration soumette sa gestion au contrôle interne (et non seulement à la Cour des comptes).

Toutefois, il est à noter que celui-ci présente certaines spécificités, parmi les plus importantes.

- La taille des entités à contrôler entraîne souvent une dilution des responsabilités.
- La notion de marché, de rentabilité n'existe pas, il est donc malaisé de définir des produits ou des prestations stables, et de calculer des coûts de revient.
- Les risques de conflit existent toujours entre la rationalité économique et la satisfaction de l'intérêt générale.

3-4 Le champ d'application du contrôle de gestion

En plus des outils classiques de la comptabilité analytique et budgétaire, le contrôle de gestion requiert une connaissance minimale des techniques de base spécifiques aux différentes fonctions telles que la production, l'approvisionnement, les ressources humaines, etc.

Il est possible de conclure que les disciplines mentionnées sont en général des domaines à part entière. Le rôle du contrôleur n'est pas nécessairement d'intervenir dans toutes ces disciplines.

Cependant, il est essentiel de saisir la manière et les raisons pour lesquelles les autres disciplines interagissent avec le contrôle de gestion.

3-4-1 La planification stratégique

La planification est un processus régulier, généralement il est annuel, il consistant sur la révision de la formalisation des options de la stratégie de l'organisation. L'échéance de cette tâche varie en fonction du domaine d'activité : trois, cinq, dix ans, parfois plus. Il est important qu'il soit en amont des processus budgétaires, de manière à ce que le budget annuel à venir soit en accord avec le plan stratégique. Il a pour but de contraindre les responsables à s'adapter à leur quotidien, en les incitant à remettre en question les hypothèses sur lesquelles repose leur stratégie actuelle, puis à les formaliser dans un document de référence. La participation des contrôleurs de gestion est plus naturelle dans les processus de gestion.

➤ **Les objectifs de la planification stratégique :**

- Définition des segments de marché que l'entreprise peut mieux servir concurrents, afin de se créer des avantages rentables sur le long terme.
- Détermination des compétences essentielles qui dépendent de succès pour en tirer les avantages.
- Assurer une compréhension solide de la mission de l'entreprise et des valeurs qui doivent les orienter dans leurs activités quotidiennes au sein de l'organisation.
- Eliminer les idées de nouveaux projets qui ne correspondent pas à la mission.
- Assurer une cohérence entre tous les membres de l'organisation et les outils de gestion.
- Opérer des choix dans l'allocation des ressources (en compétences et en argent) toujours limitées.
- Se préparer de manière optimale aux changements à venir en identifiant les risques auxquels on peut faire face.

- Lever la tête des préoccupations quotidiennes afin de se remettre en question.

3-4-2 Le contrôle de gestion et le marketing⁶¹

Le marketing est pour planification et la mise en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion et la distribution d'une idée, d'un service ou d'un produit en vue d'un échange qui satisfait le consommateur. La politique de prix du marketing est déterminée en se basant sur une référence au prix moyen observé sur le marché ou par référence au coût estimé par les services de contrôle de gestion. Peu importe le mode de détermination du prix, il a une influence sur les quantités demandées par les consommateurs. En fournissant régulièrement des informations sur les ventes exprimées en volume et en valeur, ainsi que sur les marges par produit ou par circuit de distribution, le contrôle de gestion permet de mesurer l'efficacité des actions de marketing. En plus du contrôle de gestion, les responsables de la fonction marketing bénéficient d'une assistance pour améliorer leur performance en l'aidant à élaborer leur budget et leurs plans d'action.

3-4-3 Contrôle de gestion et la finance

L'évaluation d'une entreprise est difficile c'est en prend pas en considération son aspect financier. La fonction financière permet aux responsables qu'ils disposeront des fonds nécessaires à l'heure actuelle pour financer certaines activités. Les financiers sont à la recherche de financements à moindre coûts, et d'investissements qui génèrent de la valeur pour les actionnaires. Le système de contrôle de gestion est influencé par les exigences des actionnaires en matière de performance. La finance et le contrôle de gestion sont deux domaines qui se concentrent non seulement sur le passé, mais aussi sur l'avenir. Plus précisément, la recherche de la rentabilité des investissements de toutes sortes est réalisée en collaboration avec le contrôle de gestion. Le premier rôle consiste à choisir, à concevoir le modèle et à appliquer les critères de choix (valeur actuelle ; taux interne de rentabilité...), tandis que le second rôle aide les opérationnels à prévoir et à sélectionner les données clés. Finalement, toutes les actions prévisionnelles (plans stratégiques et opérationnels, budget) entreprises par le contrôle de gestion ont un effet considérable sur la communication financière de l'entreprise.

⁶¹ Alain Burland et autres, « DCG11 Contrôle de gestion », édition FOUCHIER. P21-22.

3-4-4 Le contrôle de gestion et GRH

Le contrôle de gestion interfère avec la fonction des ressources humaines, notamment en ce qui concerne l'organisation de l'entreprise et la rémunération du personnel. Effectivement, le contrôle de gestion joue un rôle dans la division de l'entreprise en entités plus ou moins autonomes. Il mesure la performance des activités de l'entreprise ainsi que celle des personnes responsables de ces activités. En théorie, il est nécessaire d'associer l'évaluation de la performance des responsables à la réalisation d'un objectif préalablement fixé et discuté. Toutefois, en pratique, le respect du budget est souvent utilisé pour l'appréciation de cette performance. Les indicateurs du contrôle de gestion permettent également de gérer les ressources humaines (taux de rotation, pourcentage de personnel intérimaire) et de suivre l'évolution de la masse salariale.

Conclusion du chapitre 01

Le contrôle est le processus de gestion mise en place dans un organisme pour optimiser les performances des services et améliorer le rapport entre les moyens mobilisés et résultats obtenus, est le pilier l'essentiel de la gestion d'entreprise, aidant à assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et que les objectifs stratégiques sont atteints.

Contrôle de gestion joue un rôle critique dans l'activité qui vise de contrôle, mesure, gestion et analyse de l'activité d'une organisation est le suivi de la performance

Il s'agit d'un outil de pilotage qui fournit des informations précieuses pour la prise de décision stratégique et pour réagir rapidement aux changements de l'environnement.

Les outils de contrôle de gestion qui permettent de mesurer la performance d'une entreprise sont également inclus dans ce chapitre. Ces outils comprennent les outils suivants : Gestion budgétaire, la comptabilité analytique, le reporting et le tableau de bord qui donne un aperçu général clair, précis et visuel des performances et des indicateurs clés d'une organisation. Cet outil permet aux décideurs et aux gestionnaires de surveiller et d'évaluer rapidement des données essentielles, facilitant ainsi la prise de décision et de piloter les activités.

Chapitre 02 :
**Le contrôle de gestion au
service de la performance**

Chapitre 02 Le contrôle de gestion au service de la performance

Introduction du chapitre 02

Dans un environnement économique caractérisé par une concurrence accrue et une incertitude croissante, la performance financière des entreprises repose principalement sur leur aptitude à mettre en œuvre des stratégies efficaces et optimiser leurs processus internes.

Le contrôle de gestion, en tant qu'outil stratégique de pilotage, se révèle indispensable pour atteindre ces objectifs et d'optimiser leurs performances grâce à l'utilisation de méthodes et d'outils spécifiques afin d'assurer la réalisation de ses objectifs économiques et financières.

Ce chapitre explore comment le contrôle de gestion se met au service de la performance de l'entreprise. En offrant une vision intégrée et cohérente des activités financières et opérationnelles, comme il examine l'impact de contrôle de gestion sur la performance financière des entreprises .il met en lumière la manière dont le contrôle de gestion contribue à l'optimisation des coûts, à l'amélioration de la prise de décision, a la gestion efficace des risques et à l'allocation optimale des ressources.

Section 01 : Fondement sur la performance

Dans un contexte professionnel, la performance représente le niveau d'atteinte des objectifs visés. La performance d'une entreprise repose sur son efficacité et son efficience lorsqu'elle minimise les moyens utilisés pour atteindre les objectifs fixés, elle est efficace.

1-1 Définitions de la performance

La définition du concept de la performance de l'entreprise est complexe et difficile à définir à cause de ces multiples aspects et plusieurs approches, qui est définie dans plusieurs contextes.

La performance est un concept ambigu et multidimensionnel

Selon **Bourguignon.A** « *la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelques soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat* ». ⁶²

⁶² ANNICK BOURGUINON, « Peut-on définir la performance ? », revue française de la comptabilité, Paris, 1998, P269.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Bien que, **Lorino.P** définit la performance comme étant « l'ensemble des éléments qui contribue à la création de la valeur de l'entreprise. En plus exactement, à l'amélioration de la valeur nette de cette dernière par la contribution de chaque individu ou groupe d'individu ». ⁶³

Selon **Chandler.A** « la performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique. L'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin ». ⁶⁴

Pour **Marchesnay** « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché ». ⁶⁵

1-2 Les critères de la performance

Les critères de performance sont des repères qui permettent à un employé ou à un groupe de travail de mener une action pour atteindre un objectif.

Les définitions citées précédemment, montrent que la performance est associée à l'efficacité et à l'efficience.

1-2-1 La pertinence

La notion de pertinence reste toujours subjectif et difficile à mesurer, toutefois, on pourra admettre que la pertinence et la conformité des moyens et des actions mis en oeuvre en vue d'atteindre un objectif donnée autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

1-2-2 L'efficacité

Est le degré de réalisation des objectifs. Si les résultats obtenus correspondent aux objectifs fixés, une activité peut être efficace. Cependant, pour mesurer l'efficacité absolue d'une organisation, il est nécessaire que l'organisation soit compatible avec son environnement, c'est-à-dire qu'il faut prendre compte les perceptions des différents acteurs et des différents groupes impliqués dans la vie de l'organisation, y compris les salariés eux-mêmes. Il est possible de discuter de l'organisation efficace.

Efficacités = Résultats atteints/ objectifs visés

⁶³ 5 PHILIPPE LORINO, « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Edition d'organisation, Paris, 1998, P18.

⁶⁴ CHANDLER. A.D, « Organisation et performance des entreprises », T1, Organisation, 1992, P21.

⁶⁵ 7 Michel Marchesnay, « Economie d'entreprise », Eyrolles, Paris, 1991, P38.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-2-3 L'efficacité

Le rapport entre les ressources utilisées et les résultats obtenus. Un groupe est efficace s'il se conforme à l'enveloppe des ressources allouées ou s'il obtient un meilleur score que celui fixé avec des ressources comparables.

Les notions suivantes peuvent exprimer l'efficacité :

❖ **La productivité**

Est le rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.

❖ **La rentabilité**

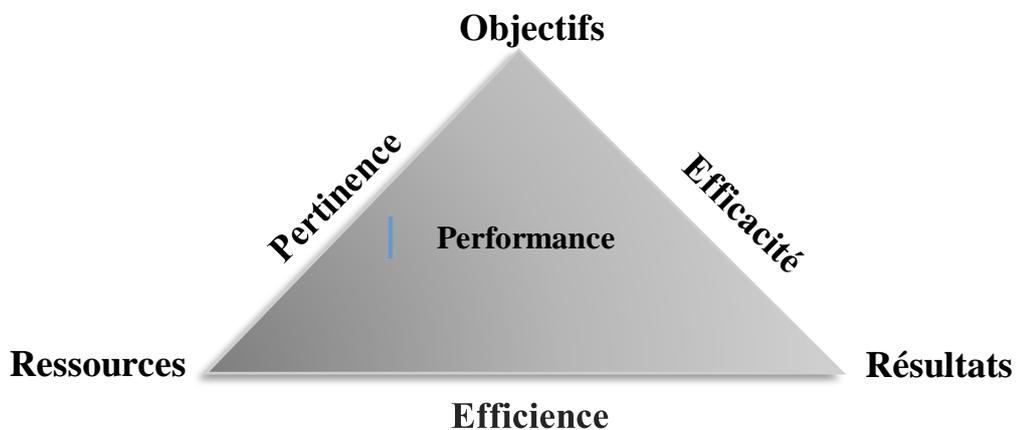
Est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaire qui lui est associé.

❖ **La rentabilité**

Est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

Efficiency = objectives / means implemented

Figure N°07 : Triangle de la performance



Source : model de Gilbert 1980

1-3 Les Caractéristiques de la performance⁶⁶

« En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ». Cette définition très générale, met en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance.

⁶⁶DORIATH.B, GOUJET.C « Gestion Prévisionnelle Et Mesure De La Performance », 3^{ème} édition DONUD, Paris, 2007, P.172.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-3-1 Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)

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

1-3-2 Elle s'apprécie par une comparaison.

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

1-3-3 La comparaison traduit le succès de l'action

La notion de performance étant positive.

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

1-4 Typologie de performance

Il existe plusieurs types de performances à savoir la performance interne et la performance externe, la performance opérationnelle, la performance humaine, La performance sociale, la performance environnementale, la performance commerciale, la performance financière, la performance économique, la performance stratégique, la performance organisationnel, la performance concurrentielle.

1-4-1 La performance interne et la performance externe⁶⁷

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

1-4-1-1 Performance externe

Qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation.

1-4-1-2 Performance interne

Qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation.

⁶⁷DORIAH.B, GOUJET.C « Gestion Prévisionnelle Et Mesure De La Performance », 3ème édition DONUD, Paris, 2007, P.173.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Tableau N°04 : Tableau comparatif des performances interne et externe.

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

Source B.DORIATH, C.GOUJET, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition DUNOD, Paris, 2007, P. 173.

1-4-2 La performance opérationnelle

« Structure de financement Capitaux Dettes financières Ici, c'est la gestion des passifs, des taux d'emprunt par exemple, puis la rémunération des capitaux qui sont analysés. Les indicateurs ou les ratios mis en œuvre visent à évaluer la performance financière. Elle est liée aux opérations de production de biens et services et repose sur une gestion des coûts opérationnels mais aussi sur ce que l'on pourrait appeler la valeur client c'est-à-dire l'impact, la perception de ces biens et services sur le marché par les clients et donc la gestion du chiffre d'affaires. Elle renvoie donc à des indicateurs apportés par la comptabilité de gestion ou par des analyses financières telles que le suivi de l'excédent brut d'exploitation (EBE) ou du ROI (ratio : Return On investment) par exemple. Cette gestion justifie des démarches de recherche d'optimisation des processus et de management par les processus »⁶⁸

1-4-3 La performance humaine

La performance humaine est mesurée par la capacité d'une personne à atteindre des objectifs ou résultats spécifiques dans divers domaines.

La performance humaine est alors définie comme une question de potentiel de réalisation, elle peut être influencée par des facteurs telles que la motivation, les compétences, les connaissances, santé mental et physique et l'environnement dans lequel une personne évaluer.

⁶⁸ Sabine.S, Guy.S, Louis LE CŒUR « Management et contrôle de gestion, L'essentiel en fiches » 2^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2014, P. 59.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-4-4 La performance sociale

« La performance sociale résulte des décisions et choix d'actions au sein de l'organisation qui vont avoir un impact sur l'ensemble des salariés en matière, par exemple, de sécurité, de santé, de rémunération, de gestion des compétences ... Les tableaux de bord sociaux et tous les indicateurs mis en œuvre par un contrôle de gestion sociale permettent une analyse, voire une mesure, de cette performance. »⁶⁹

1-4-5 La performance environnementale

« Toute organisation exerce un ensemble d'activités qui ont un impact, à des degrés différents, sur l'environnement. Il en résulte un management environnemental, en fait des choix et des actions en termes d'objectifs environnementaux liés à ces activités. Cela donne lieu à la présentation de résultats, d'indicateurs quantitatifs (telles les unités d'émission de facteurs polluants par quantité produite) et qualitatifs, qui expriment ce que fait l'entreprise pour la maîtrise des aspects environnementaux puis les résultats obtenus. Les normes élaborées par l'organisation internationale de normalisation donnent des lignes directrices relatives aux bonnes pratiques de management ou fournissent des exigences dans certains cas. Au sein des normes de management, la « famille ISO 1 4000 » traite de ce management environnemental, à savoir ce que l'organisation fait pour réduire au minimum les effets dommageables de ses activités sur l'environnement, et améliorer en permanence sa performance environnementale. »⁷⁰

1-4-6 La performance commerciale

La performance commerciale ou la performance marketing occupe une place importante chez les dirigeants des entreprises puisqu'elle renvoie à la capacité de présenter des biens et des services conformes aux besoins des clients en vue de les satisfaire.

Parmi les indicateurs servant à mesurer cette performance commerciale, on cite : l'accroissement des ventes, la satisfaction de la clientèle, les parts de marché, le nombre des clients fidèles, l'accroissement du chiffre d'affaires, la marge commerciale et l'EBE.

⁶⁹SABINE.S, GUY.S, LOUIS LE CŒUR, op.cit, P.59.

⁷⁰Idem, P.59.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-4-7 La performance financière

La performance financière est l'un des critères de mesurée la performance d'une organisation. Elle se réfère à l'évaluation de la capacité d'une entreprise d'atteindre l'objectif qui est de maximiser sa création de valeur en assurant sa rentabilité au moyen de sa production. La performance financière est expliquée par la rentabilité accrue et satisfaisante, la croissance considérable et la création de valeur pour les actionnaires.

1-4-8 La performance économique

La performance économique se réfère aux résultats financiers présentés par la comptabilité de l'entreprise. Elle est principalement mesurée à travers les soldes intermédiaires de gestion, tels que le chiffre d'affaires, le résultat d'exploitation, le résultat net, etc. Ces indicateurs permettent d'évaluer la rentabilité et la performance opérationnelle de l'entrepris.

1-4-9 La performance stratégique

La performance stratégique, également connue sous le nom de performance à long terme, correspond à la capacité d'une entreprise à se prendre une distance par rapport à la concurrence et ainsi qu'aux démarches mises en place pour atteindre les objectifs établis et la manière dont elle souhaite les réalise, cette performance est mesurée par plusieurs indicateurs tels que la croissance de l'activité, une stratégie bien réfléchie, une culture agile et dynamique, une motivation du personnels de l'entreprise, la capacité de à créer de la valeur afin de satisfaire et fidéliser les clients, une bonne gestion de la qualité des biens et services , la protection de l'environnement, et la responsabilité sociale de l'organisation.

1-4-10 La performance organisationnel ⁷¹

Elle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la Façon dont elle y parvient

Il est important de souligner que la performance est directement liée à l'efficacité de l'organisation et non pas à ses éventuelles conséquences sociales ou économiques.

Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composantes de l'organisation ;
- La qualité de la circulation de l'information ;
- La flexibilité de la structure ;

⁷¹ KALIKA M. :« Structure d'entreprise : réalité, déterminations, performance », éd Economica, Paris, 1995, p340

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-4-11 La performance concurrentielle

La performance concurrentielle est liée au milieu concurrentiel de l'organisation en fonction de ses capacités d'adaptation et d'appropriation des règles du jeu concurrentiel dans son domaine d'activité. La logique de cette performance est que l'obtention d'un résultat donné est fonction de la nature des systèmes de concurrence et surtout des modes de concurrence et de l'intensité de la lutte concurrentielle entre les forces en présence. Les entreprises ne peuvent valablement saisir des opportunités de performance qu'en déterminant de manière claire les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels et des forces concurrentielles liées à chacune de leurs activités, en anticipant les changements du jeu concurrentiel par la politique de différenciation et en élaborant les règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir.

1-5 Les dimensions de la performance⁷²

La performance peut être mesurée à travers diverses dimensions, telles que :

1-5-1 Performance et actionnaire

Les actionnaires cherchent une performance à travers de la valeur de l'action de la distribution des dividendes.

1-5-2 Performance et client

Le client évalue la performance à travers de sa satisfaction perçue dans la valeur apportée le bien et le service qu'il utilise.

1-5-3 Performance et personnel

Le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations ; il s'agit de développer la coopération, la motivation et l'implication par certains indicateurs, aussi responsabiliser les acteurs et engendrer un certain apprentissage organisationnel.

1-5-4 Performance et partenaire

Pour atteindre une performance globale optimale, chaque acteur de la chaîne de valeur doit être performant.

⁷² PASCAL Fabre et CATARINO thomas : « Management et control de gestion » DSCG3, Dunod, 2007, P 27-30

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

1-5-5 Performance et public

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

1-5-6 Performance et système de qualité

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

1-6 Les objectifs de la performance

La mesure de la performance d'une entreprise à de multiples objectifs nous allons citer certains :

- Garantir la pérennité de l'entreprise sur le long terme ;
- L'accomplissement des objectifs établis par l'entreprise ;
- Améliorer la rentabilité de l'entreprise ;
- Évaluer et repérer les compétences essentielles ;
- Réduire les coûts de production (les dépenses) ;
- Augmentation du chiffre d'affaire ;
- Renforcer et développer le savoir-faire.

Section 02 : La performance financière

La performance financière joue un rôle crucial dans l'évaluation de la performance globale de l'entreprise, car elle est perçue comme un indicateur qui représente la santé financière de l'entreprise, et c'est la plus intéressante pour les actionnaires. De plus, c'est grâce à elle que l'entreprise se maintient en vie et réalise ses différentes activités (production,...) afin de pouvoir distribuer les dividendes à ses différents actionnaires qui contribuent directement à son investissement.

2-1 Définition de la performance financière

Selon Paucher.P « *la firme performante est celle qui investit de façon régulière, c'est-à-dire des dépenses immédiates réalisées en vue de recettes futures afin d'assurer sa survie et sa croissance. Toutefois, l'auteur ajoute que le financement de ces dépenses immédiates ne sera possible que si la firme a réalisé précédemment un surplus monétaire ou une épargne* ». ⁷³

⁷³ PAUCHER Pierre, « Mesure de la performance financière de l'entreprise », collection de la gestion en plus : Offices des publications universitaires. Algérie, 1993, P20.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Selon MALLOT.J et JEAN.C : « *La performance financière est une association de l'efficacité et de l'efficience qui consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis et l'efficience correspond à la meilleure gestion des moyens et des capacités en relation avec les résultats* ». ⁷⁴

2-2 Evaluation de la performance financière

L'évaluation de la performance financière d'une entreprise nécessite l'utilisation d'un ensemble d'outils et de bases, afin de permettre aux entreprises de se positionner dans le marché et de découvrir ses forces et ces faiblesses.

2-2-1 Définition de l'évaluation de la performance financière

Selon Jean-Philippe.B « *l'évaluation de la performance financière est un processus visant à mesurer et à analyser la performance financière d'une entreprise. Elle permet de s'assurer que l'entreprise atteint ses objectifs financiers et de prendre des mesures correctives si nécessaire* ». ⁷⁵

2-2-2 Les objectifs de l'évaluation de la performance financière

Les objectifs de l'évaluation de la performance financière d'une entreprise sont variés et peuvent être résumés comme suit :

❖ Assurer que l'entreprise atteint ses objectifs financiers

L'évaluation de la performance financière permet la vérification si l'entreprise atteint ses objectifs financiers comme la rentabilité, croissance et la solvabilité.

❖ Identifier les forces et faiblesses financières de l'entreprise

L'évaluation de la performance financière permet l'identification les points forts et faibles financiers de l'entreprise, notamment la trésorerie, l'endettement, la marge bénéficiaire et la gestion des risques.

❖ Comparer la performance de l'entreprise à ses concurrents

L'évaluation de la performance financière permet la comparaison de la performance de l'entreprise à celle de ses concurrents, dans le but d'identifier les domaines où elle a la possibilité de progresser.

❖ Détecter les risques financiers potentiels

⁷⁴ MALLOT jean louis et JEAN CHARLES « L'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, paris 1998, P46.

⁷⁵ JEAN-PHILIPPE BOUQUIN, «gestion financière des entreprises», Dunod, 2019, P10.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

L'évaluation de la performance financière permet de repérer les éventuels risques financiers auxquels l'entreprise est exposée, tels que les risques de crédit, de marché et de liquidité.

2-3 Les indicateurs de la performance

Les indicateurs de performance financière sont des outils de contrôle de gestion. Sont des mesures utilisées pour 'évaluation de la santé financière et le rendement d'une entreprise.

2-3-1 Définition d'un indicateur

Selon Voyer, indicateur de performance est « *comme tout élément d'information significative, un indice ou une statistique représentative dans le but de mesurer un état ou un phénomène lié au fonctionnement de l'organisation* ». ⁷⁶

Selon Lorino.P « *Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une actions vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat* ». ⁷⁷

2-3-2 Les rôles d'un indicateur

Le rôle d'un indicateur il est à la fois pour :

❖ Informer

Le rôle principal de tout indicateur est d'être un outil d'information, ce qui permet à l'entreprise de mesurer les résultats de la politique qu'elle met en place.

❖ Diagnostiquer

L'autre fonction des indicateurs est de fournir un diagnostic, c'est-à-dire de mettre en évidence la différence entre la mesure de l'indicateur et la valeur considérée comme normale. Ce constat met en évidence, d'une part, un phénomène évident ou non, à savoir la corrélation entre deux variables, et, d'autre part, il entraîne la prévision.

❖ Prévoir

Le troisième rôle consiste à anticiper. Les indicateurs d'alerte permettent de repérer les facteurs pouvant entraîner des problèmes, de déterminer les mesures à prendre pour apporter des corrections et de suivre l'évolution positive des actions engagés.

⁷⁶ VOYER. P, « Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance », 2ème édition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, 2002, P61

⁷⁷ LORINO.P, « le contrôle de gestion stratégique : la gestion par activité », édition Dunod, Paris, 1991, P130.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Le troisième rôle consiste à anticiper. Les indicateurs d'alerte permettent de repérer les facteurs pouvant entraîner des problèmes, de déterminer les mesures à prendre pour apporter des corrections et de suivre l'évolution positive des actions engagés.

Autre ment dit :

- Identifier l'état actuel de l'entreprise, observer son évolution au fil du temps et son développement (en le comparant par exemple à des objectifs préétablis).
- Évaluer les points forts et les points faibles de l'entreprise.
- Évaluer le niveau d'inégalité dans les services offerts. Donner aux décideurs des informations sur le fonctionnement et l'efficacité de l'entreprise, tout en rendant compte de son état à tous les membres de l'entreprise.

2-3-3 Les qualités d'un bon indicateur⁷⁸

Un bon indicateur doit être :

❖ Pertinent

Concerne les enjeux appropriés, ceux qui sont en accord avec la stratégie de l'entreprise ;

❖ Accessible

Il est essentiel que l'accès aux informations et leur traitement puissent être effectués à un coût raisonnable ;

❖ Ponctuel

L'indicateur doit être disponible à temps ;

❖ Lisible

Il est essentiel qu'il soit facile que possible à comprendre et interprété ;

❖ Contrôlable

Il est essentiel qu'il reflète une véritable capacité d'action et de réaction de la part de ceux qui le suivent ;

❖ Finalisé

Un objectif doit lui être attaché.

2-3-4 Les formes des indicateurs⁷⁹

Les principaux instruments utilisés sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants :

⁷⁸ DORIATH.B, GOUJET.CH, « comptabilité de gestion », 5ème édition DUNOD Paris, CGO 2011, P292.

⁷⁹ CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE, op.cit, P558- 559.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

❖ Ecart

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

❖ Ratios

Les ratios représentent des évaluations de grandeurs importantes du fonctionnement de l'entreprise, un ratio suit les principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;
- Il est nécessaire de définir le rapport de manière à ce qu'une hausse du ratio soit un indicateur d'amélioration de la situation.

La nature de des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

❖ Graphiques

Ils offrent la possibilité de représenter visuellement les évolutions et de mettre en lumière les variations de rythme ou de tendance.

❖ Clignotants

Ce sont des seuils limites qui sont définis par l'entreprise et considérés comme des variables d'action. Leur dépassement oblige le responsable à mettre en œuvre des actions correctives. Les formes variées que peuvent prendre les indicateurs ne doivent pas faire oublier l'essentiel. La pertinence du tableau de bord tient d'abord aux choix des indicateurs. Toute la difficulté réside dans leur définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse des informations disponibles, considérés comme variables d'action.

2-4 Les méthodes d'évaluation de la performance financière

L'évaluation de la performance financière d'une entreprise repose sur des différentes méthodes et indicateurs qui permettent l'analyse des différents aspects de sa santé financière, dans cette partie on va présenter les principales méthodes pour évaluation de la performance financière.

2-4-1 Evaluation par les indicateurs d'équilibre financier

L'équilibre financier peut être apprécié soit à un moment donné soit sur une période, on distingue ainsi, l'analyse statique et l'analyse dynamique. L'analyse de l'équilibre financier s'applique par

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

l'analyse des éléments suivants : l'analyse du fond de roulement (FR), l'analyse du besoin de fonds de roulement (BFR), l'analyse de la trésorerie.⁸⁰

2-4-1-1 Le fond de roulement net global (FRNG)

Le fond de roulement net global correspond à la déférence entre les ressources stables et les emplois stables, ainsi que la déférence entre les actifs circulants et les dettes à court terme.

Selon Elie COHEN « *Le fonds de roulement est la partie des ressources durables qui concourt au financement de l'actif circulant. il permet donc d'apprécier si l'entreprise a su faire face à ses choix stratégiques en matière d'investissements, de politique de dividendes, d'endettement... et conserver une partie pour financer son exploitation* »⁸¹

❖ Calcul du FRNG

Le fonds de roulement net global peut être calculé par deux méthodes différentes

▪ Par le haut du bilan

$$\text{FRNG} = \text{Capitaux Permanent (CP)} - \text{Actif immobilisé (AI)}$$

▪ Par le bas du bilan

$$\text{FRNG} = \text{Actif circulant (AC)} - \text{Dettes à court terme (DCT)}$$

❖ Interprétation du FRNG

Pour interpréter sur le fond de roulement net global il faut baser sur l'analyse de trois cas

▪ Si, $\text{FRNG} > 0$

Cela signifie que l'actif circulant est supérieur aux passifs circulants, cela indique que l'entreprise dispose de suffisamment de ressources pour faire face à ses obligations à court terme.

▪ Si, $\text{FRNG} < 0$

Signifie que les dettes à court terme de l'entreprise sont supérieures à ses actifs à court terme, cela peut indiquer une situation financière précaire, Car l'entreprise pourrait rencontrer des difficultés à respecter ses engagements à court terme.

▪ Si, $\text{FRNG} = 0$

⁸⁰ CONSO Pierre, HEMICI Farouk, « Gestion financière de l'entreprise », éditions Dunod, 11ème Édition, 2005, P145.

⁸¹ Elie COHEN « Gestion financier et développement de l'entreprise », Edition EDICEF, 1991, P126.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Signifie que l'entreprise ne dispose pas de liquidités suffisantes pour répondre à ses besoins opérationnels à court terme, ce qui peut poser des problèmes car cela peut compliquer le paiement des dettes des fournisseurs ou le financement des opérations courantes.

2-4-1-2 Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Le BFR c'est la différence entre les besoins et les ressources de financement qui permettra d'estimer le besoin d'exploitation.

Selon Yeglem.J et autres le BFR est « *L'actif circulant est la partie de l'actif dont l'essentiel assure le cycle d'exploitation de l'entreprise et qui passe à chaque renouvellement de cycle de la forma d'actif physique tel que les stocks a la forme de créance, puis de disponibilité, les quelles se transforment a nouveaux en physique pour recommencer un nouveau cycle* ». ⁸²

❖ Calcul du BFR

On peut calculer le BFR avec deux méthodes

▪ Première méthode

$$\text{BFR} = (\text{Valeurs d'exploitation} + \text{Valeurs réalisables}) - (\text{Dettes à court terme} - \text{Concours bancaires})$$

❖ Interprétation du BFR

Pour interpréter sur le fond de roulement net global il faut baser sur l'analyse de trois cas

▪ Si, $\text{BFR} > 0$

Cela signifie que l'entreprise a un besoin de financement d'exploitation, qui veut dire que les emplois circulant sont supérieurs aux ressources circulant.

▪ Si, $\text{BFR} < 0$

Cela signifie qu'il y a un excédent des ressources d'exploitations, dans ce cas les ressources cycliques, qui veut dire que les (DCT) sont supérieurs aux emplois cycliques (VE +VR)

▪ Si, $\text{BFR} = 0$

Cette situation signifie que les dettes à court terme arrivent juste à financer les emplois cycliques.

⁸² YEGLEM Jean, PHILIPPS André, RAULET Christian « Analyse comptable financière », 8eme Edition, Paris 2000, P 59

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-1-3 La trésorerie nette (TN)

La trésorerie nette représente un indicateur financier qui permet d'évaluer la situation financière de l'entreprise et sa capacité à respecter ses engagements à court terme.

Selon Pierre.R « La trésorerie est l'ajustement entre le fonds de roulement net global et le besoin en fonds de roulement. Le fonds de roulement net global et le besoin en fonds de roulement dépendent donc de causes de natures différentes ; leur montant est souvent différent. C'est la trésorerie qui équilibre cette différence et permet un ajustement entre le fonds de roulement net global et le besoin en fonds de roulement »⁸³

❖ Calcul de la TN

On peut calculer le BFR avec deux méthodes

▪ Première méthode

$$\text{TN} = \text{Trésorerie actif} - \text{Trésorerie passif}$$

▪ Deuxième méthode

$$\text{TN} = \text{Fonds de Roulement Net Global (FRNG)} - \text{Besoin en Fonds de Roulement (BFR)}$$

❖ Interprétation de la TN

Pour interpréter la trésorerie nette il faut baser sur l'analyse de trois cas

▪ Si, $\text{TN} > 0$

Une trésorerie nette positive désigne la situation financière d'une entreprise lorsqu'elle dispose de plus de liquidités disponibles ces dettes à court terme.

▪ Si, $\text{TN} < 0$

Cela signifie que l'entreprise a moins d'argent disponible qu'elle n'a de dettes à payer ou d'engagement financier à honorer.

▪ Si, $\text{TN} = 0$

Une trésorerie nette est nulle cela fait référence à une situation où les recettes et les dépenses d'une entreprise sont équilibrées de sorte qu'il n'y a ni excédent ni déficit de trésorerie, cela signifie que le solde total de trésorerie disponible est égal à zéro.

⁸³ Pierre RAMAGE « Analyse et diagnostic financier », Edition d'organisation, Paris P74

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-2 Evaluation par la méthode des ratios

Cette méthode consiste sur le calcul des différents ratios pour permettre l'évaluation de la performance financière de l'entreprise.

2-4-2-1 les ratios de structure financière

Sont appelés aussi les « ratios de situation financière », ils offrent la possibilité d'évaluer de manière objective la solidité de la structure financière de l'entreprise.

2-4-2-1-1 Le ratio du financement permanent

Cet indicateur mesure la capacité de l'entreprise à faire face à ces obligations financières à court terme.

❖ Calcul de ratio du financement permanent

$$\text{Ratio de financements permanent} = \frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actifs fixes}}$$

❖ Interprétation

- **Si, ratio de financement permanent = 1**

Donc les capitaux permanent sont égaux aux les actifs fixes.

- **Si, ratio de financement permanent > 1**

Donc les capitaux permanents sont supérieurs aux actifs fixes.

- **Si, ratio de financement permanent < 1**

Donc les capitaux permanents sont inférieurs aux actifs fixes.

Il est même préférable qu'il soit supérieur à 1 ce montant, cela signifie que les capitaux permanents de l'entreprise permettent de dégager un excédent de liquidité qui pourra servir à financer le besoin en fonds de roulement.

2-4-2-1-2 Le ratio du financement propre

Ce ration permet de connaître le degré de financement des immobilisations par les propres de l'entrepris.

❖ Calcul de ratio du financement propre

$$\text{Ratio de financements propres} = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Actifs fixes}}$$

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

❖ Interprétation

- **Si, ratio de financement propres = 1**

Donc les capitaux propres sont égaux aux actifs fixes.

- **Si, ratio de financement propres > 1**

Donc les capitaux propres sont supérieurs aux actifs fixes.

- **Si, ratio de financements propres < 1**

Donc les capitaux propres sont inférieurs aux actifs fixes.

2-4-2-1-3 Le ratio du financement des investissements

Ce ratio pour mesurer la proportion des actifs immobilisés par rapport au total des actifs de l'entreprise.

❖ Calcul de ratio du financement des investissements

$$\text{Ratio du financement des investissements} = \frac{\text{Valeurs immobilisées}}{\text{Total actifs}}$$

❖ Interprétation

- **Si, ratio de financement des investissements = 0.5**

Donc les valeurs immobilisées sont égaux aux actifs circulant.

- **Si, ratio de financement des investissements > 0.5**

Donc les valeurs immobilisées sont supérieur aux actifs circulant.

- **Si, ratio de financements des investissements < 0.5**

Donc les valeurs immobilisées sont inférieur aux actifs circulant.

2-4-2-1-4 Le ratio du financement total

Ce ratio représente la part des capitaux propres dans la structure globale l'entreprise.

❖ Calcul de ratio du financement total

$$\text{Ratio du financement total} = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total passif}}$$

❖ Interprétation

- **Si, ratio de financement propres = 0.5**

Cela signifie que la moitié du passif de l'entreprise sont des capitaux propres.

- **Si, ratio de financement propres > 0.5**

Donc les capitaux propres sont supérieurs aux dettes.

- **Si, ratio de financements propres < 0.5**

Donc les capitaux propres sont supérieurs aux dettes.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-2-1-5 Le ratio d'autonomie financière

Grace à ce ratio, nous pouvons savoir si l'entreprise est indépendante financièrement.

❖ Calcul de ratio d'autonomie financière

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

❖ Interprétation

▪ Si, ratio de financement propres = 1

Donc les capitaux propres sont égaux aux dettes

▪ Si, ratio de financement propres > 1

Donc les capitaux propres sont supérieurs aux dettes.

▪ Si, ratio de financements propres < 1

Donc les capitaux propres sont inférieurs aux dettes.

2-4-2-2 Les ratios de liquidité

2-4-2-2-1 Ratio de liquidité générale

Ce ratio mesure la solvabilité de l'entreprise à court terme, et il exprime le degré de la couverture des dettes à court terme.

❖ Calcul de ratio de liquidité générale

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \text{Actif circulant} / \text{DCT}$$

❖ Interprétation

▪ Si, ratio de liquidité générale = 1

Donc les actifs circulant sont égaux aux DCT

▪ Si, ratio de liquidité générale > 1

Donc les actifs circulant sont supérieurs aux DCT.

▪ Si, ratio de liquidité générale < 1

Donc les actifs circulant sont inférieurs aux dettes DCT.

2-4-2-2-2 Ratio de liquidité réduite

Ce ratio mesure la solvabilité à court terme avec l'élimination de risque commercial sur les stocks.

❖ Calcul de ratio de liquidité réduite

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = (\text{Valeurs réalisables} + \text{Valeurs disponibles}) / \text{Dettes à court terme}$$

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

❖ Interprétation

- **Si, ratio de liquidité réduite = 1**

Donc les Valeurs réalisables + Valeurs disponibles sont égaux aux DCT

- **Si, ratio de liquidité réduite > 1**

Donc les Valeurs réalisables + Valeurs disponibles sont supérieurs aux DCT.

- **Si, ratio de liquidité réduite < 1**

Donc les Valeurs réalisables + Valeurs disponibles sont inférieurs aux dettes DCT.

2-4-2-2-3 Ratio de liquidité immédiate

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme par l'utilisation de ces disponibilités.

❖ Calcul de ratio de liquidité immédiate

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = \text{Valeurs disponibles} / \text{Dettes à court terme}$$

❖ Interprétation

- **Si, ratio de liquidité immédiate = 1**

Donc l'entreprise peut payer ces DCT par ces valeurs disponibles

- **Si, ratio de liquidité immédiate > 1**

Donc l'entreprise peut payer ces DCT par ces valeurs disponibles, avec une marge de sécurité.

- **Si, ratio de liquidité immédiate < 1**

Donc l'entreprise ne peut pas payer ces DCT par ces valeurs disponibles.

2-4-2-3 Ratio de solvabilité générale

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise de payer toutes ses dettes par l'utilisation de l'ensemble de son l'actif.

❖ Calcul de ratio de solvabilité générale

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \text{Total actif} / \text{Total des dettes}$$

❖ Interprétation

- **Si, ratio de solvabilité générale = 1**

Donc l'entreprise peut couvrir sa totalité des dettes

- **Si, ratio de solvabilité générale > 1**

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Donc l'entreprise peut couvrir sa totalité des dettes, avec une marge.

- **Si, ratio de solvabilité générale < 1**

Donc l'entreprise ne peut pas couvrir ses dettes.

2-4-2-4 Ratios de rotation

Sont appelés aussi les ratios de gestion ou ratios d'activité, ces ratios sont intéressés à l'étude et l'analyse du cycle d'exploitation de l'entreprise.

2-4-2-4-1 Le délai de rotation des stocks

Ce ratio pour la mesure de la durée d'écoulement des stocks, si ce délai augmente entraîne une augmentation du besoin des fonds de roulement d'exploitation. Le calcul de ce ratio diffère d'une entreprise commerciale et une entreprise industrielle

- ❖ **Entreprise commerciale**

$$\text{Délai de rotation des stocks} = (\text{Stock moyen de } M^{\text{dise}} / \text{Achats (HT) des } M^{\text{dise}}) \times 12 \text{ (en mois) ou } 360 \text{ (en jours)}$$

- ❖ **Entreprise industrielle**

- **Pour les matières premières**

$$\text{Délai de rotation des stocks} = (\text{Stock moyen de MP} / \text{Consommations des MP (HT)}) \times 12 \text{ (en mois) ou } 360 \text{ (en jours)}$$

- **Pour les produits finis**

$$\text{Délai de rotation des stocks} = (\text{Stock moyen de PF} / \text{production des PF}) \times 12 \text{ (en mois) ou } 360 \text{ (en jours)}$$

2-4-2-4-2 Le délai de rotation des crédits fournisseurs

C'est un indicateur qui permet l'estimation de la moyenne des délais obtenus des fournisseurs. Dans cette situation, il est nécessaire de déterminer la fréquence à laquelle l'entreprise doit régler ses fournisseurs.

- ❖ **Calcul du ratio de rotation des crédits fournisseur**

$$\text{Ratio de rotation des crédits fournisseur} = (\text{Fournisseurs et comptes rattachés} / \text{Achats (TTC)}) \times 12 \text{ ou } 360$$

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

❖ Interprétation

Plus que ce ration augmente le BFR sera diminuer, une longue durée de rotation des crédits des fournisseurs elle peut être une avantage pour l'entreprise, Donc l'entreprise doit profiter du délai laissé par le fournisseur jusqu'à la date d'échéance.

2-4-2-4-3 Le délai de rotation des crédits client

L'objectif de ce ratio est de calculer le nombre moyen de jours nécessaires données aux clients par l'entreprise pour le règlement de ce qu'ils doivent à cette dernière, ou autrement dit, le délai moyen d'encaissement des créances clients.

❖ Calcul du ratio de rotation des crédits fournisseur

$$\text{Ratio de rotation des crédits client} = (\text{Clients et comptes rattachés} + \text{EENE}) / \text{CA (TTC)} \times 12 \text{ ou } 360$$

❖ Interprétation

Ce ratio influence également avec la trésorerie de l'entreprise et sur le (BFR), un allongement de la durée a pour effet d'augmenter le niveau du BFR et inversement.

2-4-2-5 Les ratios de rentabilité

Ces ratios sont pour mesurer la capacité de l'entreprise à créer une valeur ajoutée par ses ressources. Dans la réalité, la rentabilité d'une entreprise se subdivise en rentabilité économique, rentabilité financière et rentabilité commerciale.

2-4-2-5-1 Le ratio de rentabilité économique (ROA)

Ce ratio permet l'estimation du degré de rentabilité des actifs de l'entreprise.

❖ Calcul de ratio de rentabilité économique

$$\text{Ratio de rentabilité économique} = (\text{Résultat d'exploitation} / \text{Capitaux permanent})$$

2-4-2-5-2 Le ratio de retour sur investissement (ROI)

Ce ratio permet de la mesure le rendement des investissements.

❖ Calcul de ratio de retour sur investissement

$$\text{Ratio de retour sur investissement} = \text{Résultat} / \text{investissement}$$

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-2-5-3 Le ratio de rentabilité financière (ROE)

Ce ratio mesure la capacité des capitaux propres de dégager un résultat après rémunération des capitaux empruntés et constatation d'une dotation affectée à la reconstitution du capital productif.

❖ Calcul de ratio de rentabilité financière

$$\text{Ratio de rentabilité financière} = (\text{résultat net} / \text{capitaux propres})$$

2-4-3 Evaluation de la performance par l'analyse des soldes intermédiaire de gestion (SIG)

Les soldes intermédiaires de gestion, ou SIG, constituent la succession articulée des flux issus du compte de résultat. Cet ensemble complet de variables se justifié car le diagnostic financier ne peut se satisfaire du simple solde global du compte de résultat.⁸⁴

2-4-3-1 La marge commerciale

La marge commerciale est calculée par les entreprises qui réalisent des activités commerciales (achat, vente), elle représente la différence entre les ventes et le coût d'achat des marchandises vendus.

❖ Calcul de la marge commerciale

$$\text{MC} = \text{Ventes de marchandises} - \text{Coût d'achat des marchandises vendues}$$

2-4-3-2 Production de l'exercice

Elle représente la production réalisé par une entreprise industrielle, la production de l'exercice cumule toutes la production de l'entreprise quelle que soit leurs destination, tel que la vente, le stockage et l'immobilisation dans l'entreprise.

❖ Calcul de la production de l'exercice

$$\text{PE} = \text{CA} + \text{Variation stocks produits finis et en-cours} + \text{Production immobilisée} + \text{Subventions d'exploitation}$$

⁸⁴ BURAND.X, « comptabilité et audit », Groupe EYROLLES, Paris, 2015, P13.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-3-3 La consommation

Dans le contexte d'un processus de transformation, les consommations représentent des pertes de richesse qu'il est nécessaire d'attribuer à la production de l'exercice et à la marge commerciale.

❖ Calcul de la consommation

$$C = \text{Achats consommés} + \text{Services extérieurs et autre}$$

2-4-3-4 La valeur ajoutée

La valeur ajoutée c'est la richesse créée par l'entreprise par ces activités courantes par rapport à la valeur des biens et services consommés dans la réalisation de ses activités.

❖ Calcul de la valeur ajoutée

$$VA = \text{Production de l'exercice} - \text{Consommation de l'exercice}$$

2-4-3-5 L'excédent brut d'exploitation

Il représente la richesse que l'entreprise a pu créer grâce à son exploitation. Il est déterminé avant la prise en compte de l'influence de la politique financière (charges et produits financiers), des choix opérés en matière d'amortissement.

❖ Calcul de L'excédent brut d'exploitation

$$EBE = VA - \text{Charge de personnel} - \text{Impôt, taxes et versements assimilés}$$

2-4-3-6 Le résultat d'exploitation (opérationnel)

Le résultat d'exploitation représente le gain ou la perte générée de l'activité qui conditionne l'existence de l'entreprise.

❖ Calcul du résultat d'exploitation

$$RE = EBE + \text{Autres produits d'exploitation} - \text{Autres charges d'exploitation} - \text{Dotations aux amortissements et aux provisions} + \text{Reprises sur pertes de valeur et provisions}$$

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-3-7 Le résultat courant avant impôt

Il représente le résultat d'exploitation de l'entreprise avec prise en considération les éléments financiers.

❖ Calcul du résultat courant avant impôt

$$\text{RCAI} = \text{RE} + (\text{Produits financiers} - \text{Charges financières})$$

2-4-3-8 Le résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel est calculé à partir des produits et des charges exceptionnelles de l'entreprise.

❖ Calcul du résultat exceptionnel

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

2-4-3-9 Résultat net de l'exercice

Le résultat net d'exercice est le dernier indicateur financier du compte de résultat et des soldes intermédiaire de gestion.

❖ Calcul du résultat net de l'exercice

$$\text{R.NET} = \text{RCAI} + \text{Résultat exceptionnel} - \text{Participations des salariés au résultat} - \text{Impôt sur bénéfice}$$

2-4-4 Evaluation de la performance par la capacité d'autofinancement (CAF)

La détermination de la capacité d'autofinancement se fait à partir de tableau des soldes intermédiaires de gestion. Ainsi, la CAF représente les ressources internes potentielles qui seraient générées grâce à l'activité de la société.

Le calcul de la CAF se fait par deux méthodes :

❖ La méthode soustractive

Selon cette méthode la CAF est calculé à partir de l'EBE

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

Tableau N°05 : le calcul de la CAF par la méthode soustractive

	Excédent brut d'exploitations
+	Transferts de charges d'exploitation (non affectable)
+	Autres produits d'exploitation
-	Autres charges d'exploitation
+/-	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun
+	Produits financiers (sauf reprise sur dépréciations et provisions financières)
-	Charges financières (dotation aux amortissements, dépréciations et provisions financière)
+	Produits exceptionnels (sauf produits de cession d'immobilisation, quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice et reprise sur provisions)
-	Charges exceptionnelles (sauf la valeur comptable des éléments cédés et dotations exceptionnels)
-	Participation des salariés aux résultats
-	Impôts sur les bénéfices
=	Capacité d'autofinancement (CAF)

❖ La méthode additive

Selon cette méthode la CAF est calculé à partir du résultat net de l'exercice

Tableau N°06 : le calcul de la CAF par la méthode additive

	Résultat net de l'exercice
+	Dotation aux amortissements
-	Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions
+	Valeur comptable des éléments d'actifs cédés
-	Produits des cessions d'éléments d'actifs immobilisés
-	Quotes-parts des subventions d'investissements virées aux résultats de l'exercice
=	Capacité d'autofinancement

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

2-4-5 Evaluation de la performance par l'autofinancement

Correspond au reste de capacité d'autofinancement après avoir distribué les dividendes aux associés.

❖ Calcul de l'autofinancement

$$\text{Autofinancement} = \text{capacité d'autofinancement} - \text{dividendes payé}$$

Section 03 : Impact de contrôle de gestion sur la performance financière

Le contrôle de gestion est considéré comme un outil de pilotage de l'entreprise, qui permet aux dirigeants de prendre des décisions efficaces et d'améliorer la performance financière de l'entreprise grâce à ces différents outils. Son impacte se manifeste à travers plusieurs mécanismes clés :

3-1 Contrôle et coûts⁸⁵

Le contrôle des coûts consiste à identifier les dépenses d'une entreprise et la recherche des méthodes pour les minimiser afin d'optimiser la rentabilité et la performance financière.

3-1-1 La gestion stratégique des coûts

Selon Shank et Govindarajan (1 995), l'analyse des coûts (en fait les finalités de la comptabilité de gestion), s'inscrit dans le contexte général de l'organisation, À la lumière de ses objectifs stratégiques, et tient compte des aspects et des priorités stratégiques. Cette prise en compte de la dimension déclinante de la stratégie dans l'analyse des coûts constitue une extension de ses objectifs et de son utilisation car les données et résultats obtenus servent à élaborer ou reformuler des stratégies plus fines visant à obtenir un avantage concurrentiel durable.

La gestion stratégique des coûts prend appui sur :

- L'analyse de la chaîne de valeur telle, par exemple, que l'a présentée M. Porter et que l'on retrouve dans nombre de justifications de méthodes ABC (Activity-Based Casting) qui mettent l'accent sur des fonctions de support trop souvent considérées comme secondaires;
- L'analyse du positionnement stratégique, en travaillant notamment avec le marketing,

⁸⁵ SABINE.S, GUY.S, LOUIS LE CŒUR, op.cit P.149-151.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

l'innovation ..., en fait des activités (et les méthodes ABC le montrent) telles que l'innovation ou la qualité qui peuvent quelquefois prendre plus d'importance en termes de performance, que de simples critères d'économie de charges ;

- L'analyse des facteurs déterminants des coûts (en fait, privilégier la question « comment répartir les coûts ? »).

En réalité, ces raisonnements seront individuels et adaptés à chaque entreprise, à chaque situation et ne sont pas normatifs. La connaissance des coûts et de leurs composantes peut être source de décisions d'intégration, d'externalisation d'activités, de structuration des activités et donc des charges structurelles correspondantes (évolution coûts fixes versus coût variables).

Ces raisonnements varient dans le temps en fonction de l'évolution des marchés, des exigences des clients, de l'environnement, des positionnements stratégiques que les managers peuvent adopter.

3-1-2 Rôle des coûts

Un coût relève d'une méthode de structuration des charges afin d'apporter des informations aux utilisateurs concernés. Ces méthodes sont nombreuses et, sans entrer dans le détail des méthodologies (qui relève du programme du DCG), on peut dire que les finalités qui leur sont assignées sont :

- Orientées vers le contrôle de l'organisation et spécialement celui des activités opérationnelles afin de suivre les consommations, les rendements ..., de comparer les performances productives obtenues avec celles qui étaient attendues, puis entreprendre, si nécessaire, des actions correctives ;
- Orientées vers la prise de décision ; il s'agit là notamment de politique de prix, fixation de tarif ou de devis, aide à la prévision, mise en œuvre de simulations pour effectuer des choix en termes de plans d'actions de type abandon d'activité, faire ou faire faire, acceptation de commande supplémentaire, etc.

Enfin, dans une perspective sociale, voire sociologique, de la maîtrise, les dépenses sont des facteurs d'influence pour les individus et jouent un rôle motivant. Les dépenses contribuent à la gestion de l'entreprise et, en tant que tels, ils jouent un rôle dans l'influence et la modification du comportement des acteurs.

3-1-3 Maîtrise des coûts ou réduction des coûts

Réduire les coûts c'est, dans une optique d'économie, rechercher à consommer moins.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

En revanche, maîtriser les coûts c'est rechercher une gestion rationnelle des consommations afin de consommer au mieux, au regard de la performance attendue, de la qualité des produits par exemple ou encore au regard des objectifs mercatiques que l'on a pu établir.

La maîtrise des coûts va au-delà de la simple économie et concerne des critères d'efficacité ou d'efficience.

Pour maîtriser les coûts, il convient donc de connaître, le mieux possible, la nature et les causes des consommations de ressources (charges) mais aussi d'identifier les critères de performance à laquelle ces consommations contribuent, et notamment, ce qui est souvent plus délicat, de déterminer les critères de satisfaction des clients.

Par exemple, il s'agit d'inciter le responsable d'un centre de coût (ou d'une activité) à agir sur le couple coût-performance afin d'obtenir un résultat conforme à la finalité poursuivie ; de ce fait, il appartient au contrôleur de gestion de lui apporter les informations nécessaires à son action.

En résumé, il est possible de conclure que l'objectif d'une maîtrise des coûts est d'accroître la rentabilité plutôt que de réduire les coûts.

Ainsi, il est possible de contrôler un coût en le maintenant ou en le réduisant, si cela ne diminue pas la satisfaction du client, ou en l'augmentant si la valeur supplémentaire apportée au client et perçue par lui dépasse le coût supplémentaire.

3-1-4 Méthodes de calcul des coûts et décisions

En général, le choix d'une méthode de calcul de coût est influencé, d'une part, par le problème qui se pose à l'entreprise et les objectifs que l'on assigne à cette méthode et, d'autre part, des spécificités de l'entreprise (processus, importance plus ou moins importante des charges variables, politique de prix, régularité ou non de la production...).

Pour prendre des décisions et gérer l'organisation de manière efficace, il est important de se baser sur les coûts pertinents, c'est-à-dire ceux qui peuvent être contrôlés ou modifiés par les agents ou le niveau d'organisation concerné. Cela garantit une utilisation appropriée des coûts.

- Les approches en coûts complets visent généralement à la connaissance des coûts de revient d'activités ou de produits, pour dégager un résultat en comparant ce coût au chiffre d'affaires correspondant. Elles sont adaptées à des décisions de type politique

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

de prix et permettent le suivi et le contrôle des coûts dans les centres de travail.

- Le choix de la méthode va dépendre du couple produit-processus. En effet, si le processus de production est stable (produits et processus standardisés dans une entreprise cloisonnée, c'est-à-dire structurée par domaines de spécialités homogènes avec une organisation en flux poussés et des quantités de production régulières), la méthode des centres d'analyse apparaît adaptée. Le plus souvent, on cherche ici à calculer le coût moyen d'un produit standard.
- D'autre part, lorsque les quantités ou les niveaux d'activité varient (par exemple en fonction des saisons), la méthode de l'imputation rationnelle permet de diminuer les biais importants que ces variations engendrent dans la répartition des charges de structure (charges fixes).
- Les méthodologies de coûts à base d'activités (méthodes ABC) paraissent correspondre à des processus de production flexibles caractérisés par des produits différenciés, plus ou moins variés et complexes, des productions organisées en ligne avec une main-d'œuvre et des machines polyvalentes et des productions en lots de taille différente. L'objectif est alors de calculer le coût différencié d'un produit différencié pour fixer un tarif différencié.
- Les chiffrages en coûts partiels se prêtent mieux au chiffrage prévisionnel. Les méthodes de coût partiel n'affectent à l'objet d'analyse retenu qu'une partie des charges, celles que considère comme pertinentes pour le problème à traiter, ce qui permet de dégager des marges qui forment des critères de décision. Ainsi, utilise-t-on des coûts variables (direct costing) pour déterminer un plan de production optimal, conduire des analyses de rentabilité, déterminer des seuils critiques (seuil de rentabilité), mesurer le risque d'exploitation (levier opérationnel). Si l'analyse des charges de structure le permet, il est possible de déterminer des coûts spécifiques (direct costing évolué) pour décider de l'abandon d'une activité par exemple, ou encore pour choisir entre deux plans d'action possibles.
- Les méthodes déterminant un coût marginal permettent de conduire des analyses dites différentielles permettant, par exemple, de voir s'il convient d'accepter ou de refuser une commande supplémentaire (différentielle).
- Enfin, nous pouvons mentionner les méthodes de coût cible qui orientent le travail vers l'analyse de la valeur, ainsi que les méthodes d'évaluation des coûts cachés pour trouver

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

des solutions pour résoudre les problèmes observés.

Si l'on souhaite évaluer l'évolution des conditions d'exploitation, il est crucial de prendre en compte la comparabilité des résultats entre deux périodes. Pour cela, il est essentiel de respecter un "principe de permanence des méthodes", que ce soit pour comparer des marges (coûts partiels, par exemple dans un contexte évolutif, avec des niveaux d'activités peu stables qui pourraient entraîner des biais dans les assiettes d'imputation des charges de structure indirectes si l'on souhaitait un coût complet) ou pour comparer les résultats analytiques (coûts complets en cas de stabilité relative des conditions d'exploitation et de la structure des coûts).

3-2 Optimisation des processus

L'optimisation des processus implique de renforcer les techniques de travail et les systèmes d'information déjà en place afin de les rendre plus performants, plus rapides ou moins onéreux. L'objectif est de réaliser les objectifs établis de manière plus efficace, tant sur le plan du temps, des ressources que de la qualité.

3-2-1 Identification des inefficacités

Les inefficacités dans les processus professionnels sont tous les éléments qui entravent l'obtention des résultats désirés ou la réponse aux attentes des clients et des parties prenantes.

Ces inefficacités peuvent résulter d'une cause :

- **Une mauvaise conception** : crée du malentendu, des erreurs ou des doublons.
- **Un manque d'intégration** : le manque d'intégration peut entraîner des silos, des lacunes ou des incohérences ;
- **Des ressources inadéquates** :
- **Une complexité inutile et des activités sans valeur ajoutée** : peut entraîner de l'inefficacité, du gaspillage ou des retouches ; et les activités sans valeur ajoutée peuvent inclure des tâches redondantes, obsolètes ou non pertinentes.

3-2-2 Allocation efficace des ressources

Le contrôle de gestion permet d'identifier les ressources sous-utilisées ou mal utilisées, ce qui peut permettre de les réaffecter vers des domaines plus rentables ou stratégiques, améliorant ainsi l'efficacité globale de l'entreprise.

Une allocation efficace des ressources permet d'optimiser l'utilisation des ressources limitées, ce qui peut améliorer la productivité, réduire les coûts et favoriser l'économie de l'entreprise.

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

3-2-2-1 Les étapes d'allocation des ressources

L'allocation des ressources implique plusieurs étapes afin de garantir une utilisation optimale et efficiente des ressources disponibles.

Les étapes sont comme suite :

❖ Identification des objectifs stratégiques

Pour identifier les objectifs stratégiques, il est essentiel de comprendre les objectifs de l'entreprise. Ces buts peuvent englober l'augmentation des revenus, l'amélioration des dépenses, l'amélioration de la rentabilité.

❖ Évaluation des besoins en ressources

Il est essentiel d'évaluer les ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs. Cela nécessite de définir les moyens requis dans divers secteurs fonctionnels tels que la production, le marketing, la recherche et développement, les ventes.

❖ Collecte de données et analyse

Après avoir identifié les besoins en ressources, des informations pertinentes sont recueillies afin d'évaluer les dépenses liées à l'acquisition de ces ressources. Cela peut englober des informations sur les dépenses liées à la main-d'œuvre, aux matériaux, à la production, aux frais administratifs, et ainsi de suite. Par la suite, une étude est réalisée afin de saisir comment ces dépenses contribueront à la réalisation des objectifs stratégiques.

❖ Développement de budgets et de plans

Sur la base de l'analyse des besoins en ressources et des coûts associés, des budgets et des plans sont élaborés afin de distribuer les ressources de manière efficace. On peut établir ces budgets pour chaque département ou fonction de l'entreprise, en prenant en considération les objectifs précis à atteindre.

❖ Affectation des ressources

Une fois les budgets et les plans établis, les ressources sont affectées à différents départements ou activités conformément aux objectifs stratégiques de l'entreprise. Cela peut impliquer l'allocation de fonds, de personnel, d'équipement ou d'autres actifs selon les besoins identifiés.

❖ Suivi et contrôle

Il est primordial de surveiller l'utilisation et les performances des ressources une fois qu'elles ont été attribuées. On utilise des indicateurs de performance pour évaluer l'efficacité de

Chapitre 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

l'utilisation des ressources et l'atteinte des objectifs. Lorsque des différences sont repérées, il est possible de modifier les plans et les allocations de ressources.

❖ Évaluation et révision

À intervalles réguliers, les performances sont évaluées et les plans sont révisés si nécessaire. Cela peut inclure des ajustements aux budgets, des réaffectations de ressources ou des changements de stratégie en fonction des résultats obtenus et des conditions du marché

Conclusion du chapitre 02

A la fin de ce chapitre, nous pouvons déduire que la complexité et la diversité du concept de performance rendent l'étude de celui-ci extrêmement complexe mais qui demeure toujours d'une grande importance.

La performance financière est un indicateur clé qui évalue à travers des divers indicateurs l'état de santé financière de l'entreprise et la capacité de générer des profils qui permettent de suivre son évolution.

Le contrôle de gestion dans les approches récentes est un instrument d'analyse des performances, spécifique selon les objectifs de l'organisation et les comportements des participants.

Enfin, nous concluons, le contrôle de gestion joue un rôle crucial dans l'amélioration de la performance financière. Il aide à optimiser les performances, à gérer les risques, aligner les actions sur les objectifs stratégiques de l'entreprise, optimiser les ressources et assurer la pérennité de l'entreprise

Chapitre 03 :
Le contrôle de gestion au sein
de l'entreprise ONAB

Chapitre 03 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Introduction du chapitre 03

Le contrôle de gestion est une discipline vaste, récente et en constante évolution, il sera donc crucial de revenir sur les multiples outils et méthodes qui le caractérisent, ainsi que sur la façon dont ces outils influencent directement à la performance de l'entreprise.

Ce chapitre se concentre principalement sur l'analyse et l'étude de la situation financière de cette entreprise sur une période allant de 2020, 2021 et 2022, à partir de ses états financiers internes.

Nous avons consacré ce chapitre en trois sections, dont la première va être réservée à la présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise ONAB Nutrition. la deuxième s'intéresse essentiellement sur le profil de contrôle de gestion de cette dernière. Enfin, la troisième section va être consacrée pour évaluation de sa performance financière.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise ONAB Nutrition

1-1 Présentation du Groupe Industriel ONAB « Entreprise mère »

1-1-1 Historique du Groupe Industriel ONAB

La configuration actuelle du Groupe Industriel ONAB est inhérente à un processus caractérisé par quatre (04) opérations majeures dans la vie de l'Entreprise.

1-1-1-1 Création de L'ONAB

L'office National des Aliments de Bétails « ONAB » est un établissement public à caractère économique, doté de la personnalité civile et morale et de l'autonomie financière.

Crée par l'ordonnance N° 69-19 du 03 avril 1969.

1-1-1-2 La Restructuration de 1981

La mise en œuvre du décret N° 81-196 du 15 Août 1981, portant restructuration organique de l'ONAB avec le maintien de l'ONAB par un statut de l'Office, « Office National des Alimentations du Bétails », qui a une mission de production et de commercialisation des aliments de bétails en Algérie par le biais de Quatre (04) Unités réparties sur le territoire national, et elle a engendré l'émergence de six (06) Office régionaux comme suit

Trois (03) offices régionaux de viande :

- ORVIC / Centre : Créé par le décret N°81-197 du 15 Août 1981 ;
- ORVIO / Ouest : Créé par le décret N° 81-198 du 15 Août 1981 ;

- ORAVIE/ Est : Créé par le décret N° 81-199 du 15 Août 1981.

Trois (03) offices régionaux de l'aviculture :

- ORAVIC / Centre : Créé par décret 81-200 du 15 Août 1981 ;
- ORAVIO / Ouest : Créé par décret 81-201 du 15 août 1981 ;
- ORAVIE / Est : Créé par décret 81-202 du 15 août 1981.

Le Groupe Industriel « ONAB » assure la gestion directe des activités suivantes :

Trading

Par le biais de l'EPE Quatre (04) Unités Portuaires :

- Unité Portuaire d'Oran
- Unité Portuaire d'Alger
- Unité Portuaire de Bejaia
- Unité Portuaire de Skikda

La fabrication et la commercialisation des Condiments Minéraux Vitaminés (CMV) par le biais de deux (02) complexes EL-HARROUCHE à l'Est et TLILET à l'Ouest.

1-1-1-3 Le passage à l'Autonomie en 1997

Dès le début de l'Année 1997 et au terme d'un acte reçu en étude notariale du 15 avril 1997, L'ONAB est transformée en une Entreprise Publique Economique (EPE) sous la forme juridique d'une Société Par Action (SPA) au Capital Social d'un Milliard de dinars.

L'ONAB est devenue une Entreprise Industrielle chargée de produire un aliment composé, de qualité et avec obligation de résultat financier.

1-1-1-4 La Restructuration de 1998 et la création du Groupe Industriel ONAB

L'événement principal qui a marqué l'exercice 1998 en ce concerne l'ONAB est la restructuration des Entreprises Publiques de la filière Aliments de Bétails et de l'Aviculture avec la création du Groupe Industriel ONAB, qui dépendait à cette époque du holding agro-divers et actuellement de la société de gestion de participation de l'Etat (SGP PRODA) sous tutelle du ministère de l'Agriculture et du Développement Rural.

1-1-2 Organigramme de Groupe Industriel ONAB

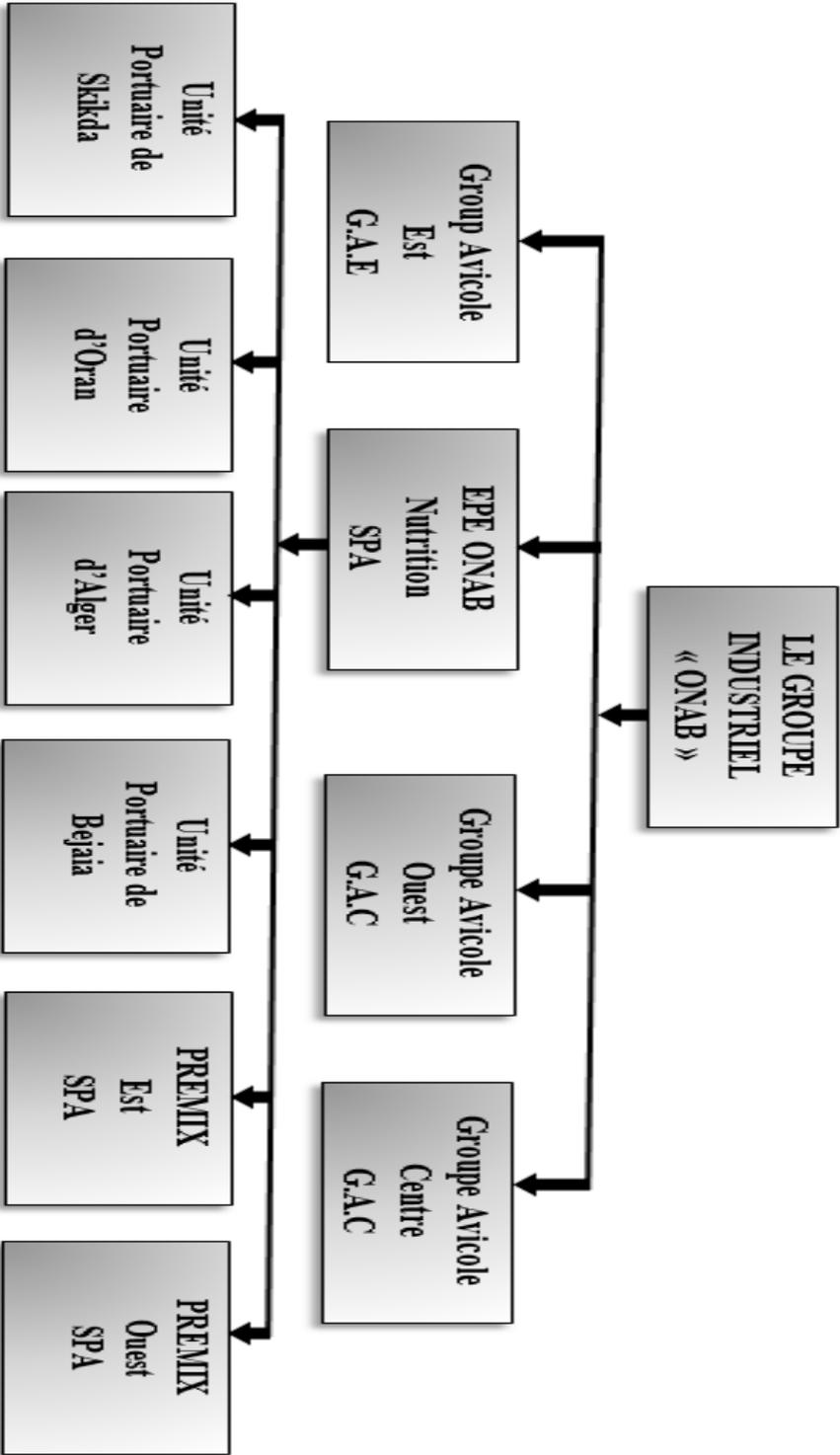
Le Groupe Industriel ONAB est créé par un statut de Société par Action qui appartient à 100% de ses actions à la SGP PRODA et qui est gérée par un directoire et un conseil de surveillance et il est constitué de Trois (03) Groupes Avicoles régionaux, et chaque groupe détient rn gestion directe Huit (08) unités d'aliments de bétail et en gestion du portefeuille. Huit (08) entreprises

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

dans le domaine avicole et abattage et ces groupes régionaux sont des Sociétés Par Action, que le groupe industriel ONAB détient à 80% et les 20% appartiennent au Groupe AGROLOG « Ex SGP PRODA », et on remarque aussi dans la figure N° 1 que le Groupe industriel ONAB détient à 100% d'actions, les SPA Remix Est et Ouest qui produisent des CMV « Condiments Minéraux Vitaminés » destinées comme complément aux aliments de bétails, l'ENIMI qui est une filiale de maintenance industrielle et l'ONAB Trade qui est une filiale à 100% de ses action appartiennent au groupe Industriel ONAB.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Figure N°08 : Organigramme de Groupe Industriel ONAB



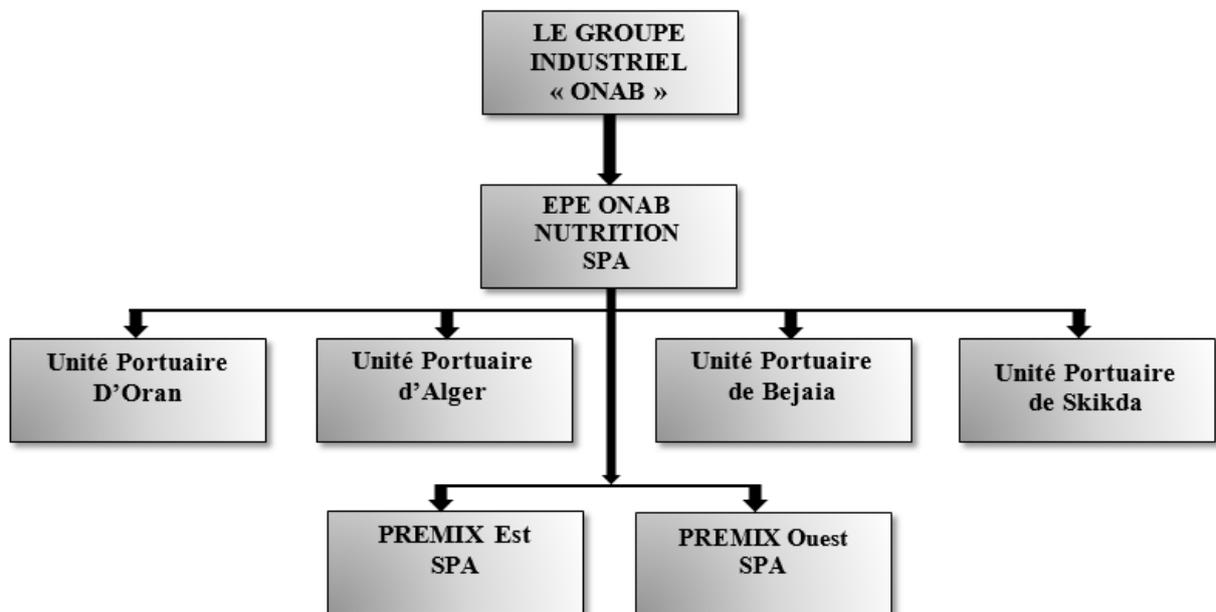
Source : Document interne de l'ONAB

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

1-1-3 Présentation de l'ONAB Trade

L'Entreprise Publique Economique ONAB Trade est une filiale du Groupe Industriel ONAB, elle est créée le 01 janvier 2007, son Capital est de Quatre Cent Vingt Millions de Dinars (420.000.000.00 DA), son siège social (Direction Générale) se situe à ALGER et son statut est une Société par Action qui est gérée par un conseil d'administration et un Président Directeur Général et elle est composée de Quatre (04) Unité Portuaire (BEJAIA, ALGER, ORAN et SKIKDA) en gestion direct selon la figure N°2 ci-dessous

Figure N°09 : Organisation des Structures de L'ONAB Nutrition



Source : Document interne de l'ONAB

1-1-4 Objectifs et Missions de L'ONAB

L'ONAB accomplit certaines missions et entend réaliser certains objectifs

1-1-4-1 Les Objectifs de L'ONAB

Les objectifs de l'ONAB Trade sont déterminés dans le cadre des objectifs global du groupe industriel ONAB et ils se déterminent comme suit :

- Développer son activité par la meilleure prospection du marchés international afin d'approvisionner les filiales du groupe industriel ONAB par des matières premières de rapport qualité prix ;
- De rentabiliser son outil de travail par l'optimisation de l'utilisation de ses moyens de transport de marchandises, de manutention et d'air de stockage ;

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- De mise à niveau de ses moyens humains pour l'amélioration de ses performances de management ;
- De conquérir des parts de marché pour approvisionner en matière première les fabrications d'aliments de bétail (fabricants privés) en dehors du Groupe Industriel ONAB
- L'utilisation rationnelle de ses ressources financière afin de maintenir ses équilibre et de veiller à la réalisation des résultats financier positifs.

1-1-4-2 les missions de L'ONAB

L'ONAB Trade est une filiale du groupe Industriel ONAB et un instrument de l'Etat pour la mise en œuvre de la politique nationale en matière de production animale, s'est vu assignée plusieurs missions dont les principales sont :

- L'importation, la production et la commercialisation de facteurs de production avicoles et de viandes rouges ;
- La production et la commercialisation des aliments composés ;
- Diffuser les techniques d'utilisation des aliments industriels ;
- L'organisation et le développement de l'agriculture industrielle

1-2 Présentation de l'Unité Portuaire de Bejaia

Après avoir découvert l'Entreprise mère ONAB, nous allons maintenant présenter l'Unité Portuaire de Bejaia en exposant son historique et son évolution géographique, les différents moyens dont elle dispose (matériels et humains), sa mission, son organigramme et la définition des départements qui s'y rattachent.

1-2-1 Historique et Situation Géographique

L'Unité Portuaire de Bejaia a été créé par le décret N° 81/196 du 15 Août 1981, c'est une Unité commerciale fournisseur des Unité régionales en Aliment de Bétail. Elle a pour finalité la revente en l'état de quantités programmées de matières premières importées répondant aux caractéristiques techniques arrêtées dans le cahier des charges.

L'Unité Portuaire de Bejaia se situe à l'Arrière Port, limitée à l'Ouest par la Société Nationale des Industries Chimiques (SNIC), au Nord par le Port de Bejaia et au Sud par la Société Nationale de Plastique et de Caoutchouc (ENPC).

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

1-2-2 La mission de l'Unité Portuaire de Bejaia

L'Unité Portuaire de Bejaia est une Entreprise Commerciale chargée essentiellement du traitement de cargaisons homogènes (ensemble de produits de même nature) de Maïs jaune, le Tourteau de Soja en vrac et de Phosphate Bi calcique et de leur vente aux Unités de production d'Aliments de Bétails en gestion directe par les Groupes Avicoles régionaux.

Ainsi, en tant que l'Unité de production d'Aliments de Bétails en gestion directe par les filiales GAC (Groupe Avicole Centre), GAE (Groupe Avicole Est), et le GAO (Groupe Avicole Ouest), l'Unité Portuaire de Bejaia a pour finalité la revente en état de quantités programmées de Maïs jaune, Tourteaux de Soja et de Phosphate Bi calcique répondant aux caractéristiques techniques arrêtées dans le cahier de charge.

Cette revente se fait de deux (02) manières :

- **Une vente Directe** : effectuée directement à partir du Navire ;
- **Une vente Indirecte** : effectuée à partir du Hangar de l'unité.

1-2-3 Les moyens de l'Unité Portuaire de Bejaia

Pour accomplir ses activités de réception de matières premières, de stockage de vente et même de distribution, l'Unité Portuaire a besoin de différents moyens qui peuvent être illustrés comme suit :

1-2-3-1 Les moyens humains

L'effectif total de l'Unité est de Quatre Vingt-Dix-neuf (99) employés divisés en trois (03) catégories selon le degré socioprofessionnelles :

- Vingt-Huit (28) agents d'exécution dont une (01) femme.
- Cinquante et Un (51) maîtrises trois (03) femmes.
- Vingt (20) cadres dont trois (03) femmes.

1-2-3-2 Les moyens matériels

Les moyens matériels dont dispose cette Unité sont :

- Dix Huit (18) camions lourds dont Dix (10) d'une capacité de vingt (20) tonnes, le reste d'une capacité de dix (10) tonnes qui servent à transporter la matière première du port (navire) vers le hangar de l'Unité.
- Six (06) véhicules légers dont un (01) boxer, deux (02) Toyota, une (01) Nissan SUNNY et Deux (02) Nissan Navara double cabine qui sont au service des responsables de l'Entreprise et du personnel de l'Unité pour leur divers déplacements en cas de besoin,

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- Quatre (04) engins chargeur à l'intérieur du hangar qui servent à charger les camions, deux (02) rétro-chargeurs qui sert à creuser le tourteau de soja au niveau de la cale du navire
- Trois (03) shooter (pelle mécanique) qui sert à nettoyer la cargaison au niveau du navire ou dans les hangars.
- Neuf (09) vis sans fin dont trois (03) d'une hauteur de douze (12) mètres et six (06) de huit (08) mètres qui servent à mettre le Maïs sous forme de montagne.
- Une chambre froide qui sert à conserver les matières premières sensibles au changement climatique.
- L'Unité est dotée de Trois (03) sites pour le stockage des matières premières qui sont comme suit ;

❖ Site Arrière port :

- Superficie total du site Arrière Port est de : **1.760,16 m2**.
- Le site en question est composé de :
 - Hangar de stockage : **400 M²**
 - Atelier mécanique.
 - Bloc administratif (R+01) 08 bureaux.
 - Loge de gardiennage.
- Capacité de stockage du hangar : **600 Tonnes**.

Utilisé pour le stockage des sacs (phosphate bi-calcique).

❖ Site Ihaddaden :

- Superficie totale du site Ihaddaden est de : **10.059 m2**
- Le site en question est composé de :
 - Hangar de stockage d'une superficie de **5.288 m2**
 - Bloc Directionnel de 05 Bureaux
 - Bloc administratif de 12 Bureaux
 - Loge de gardiennage
 - Une chambre froide (positive)
- Capacité de stockage du hangar : **9.000 Tonnes**

Utilisé pour le stockage du vrac (Mais et Soja).

❖ Site Aokas :

Le site Aokas a fait l'objet d'un transfert de l'actif physique de l'ex EPE Aokas liège Agglomère en liquidation au profit de l'EPE ONAB Trade par résolution du CPE n°12/123/26/03/2016, à titre gracieux

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- Superficie totale du site Aokas est de : **60.288 m²**

- Le site est composé de :

Bloc Administratif (R+01).

Loge de gardiennage

Logement pour gardien.

04 hangars de stockage

Hangar « B » : 60x42 = **2.520 M²**

Hangar « C » : 115x18 = **2.070 M²**

Hangar « D » : 42x40 = **1.680 M²**

Hangar « E » : 40X10 = **400 M²**

Hangar « F » : 55x15 = **825 M²**

Nouveau hangar = **4.200 M²**

Capacité de stockage par hangar :

Hangar « B » : **7.000 tonnes**

Hangar « C » : **2.000 Tonnes**

Hangar « D » : **3.500 Tonnes**

Nouveau hangar : **20.000 Tonnes.**

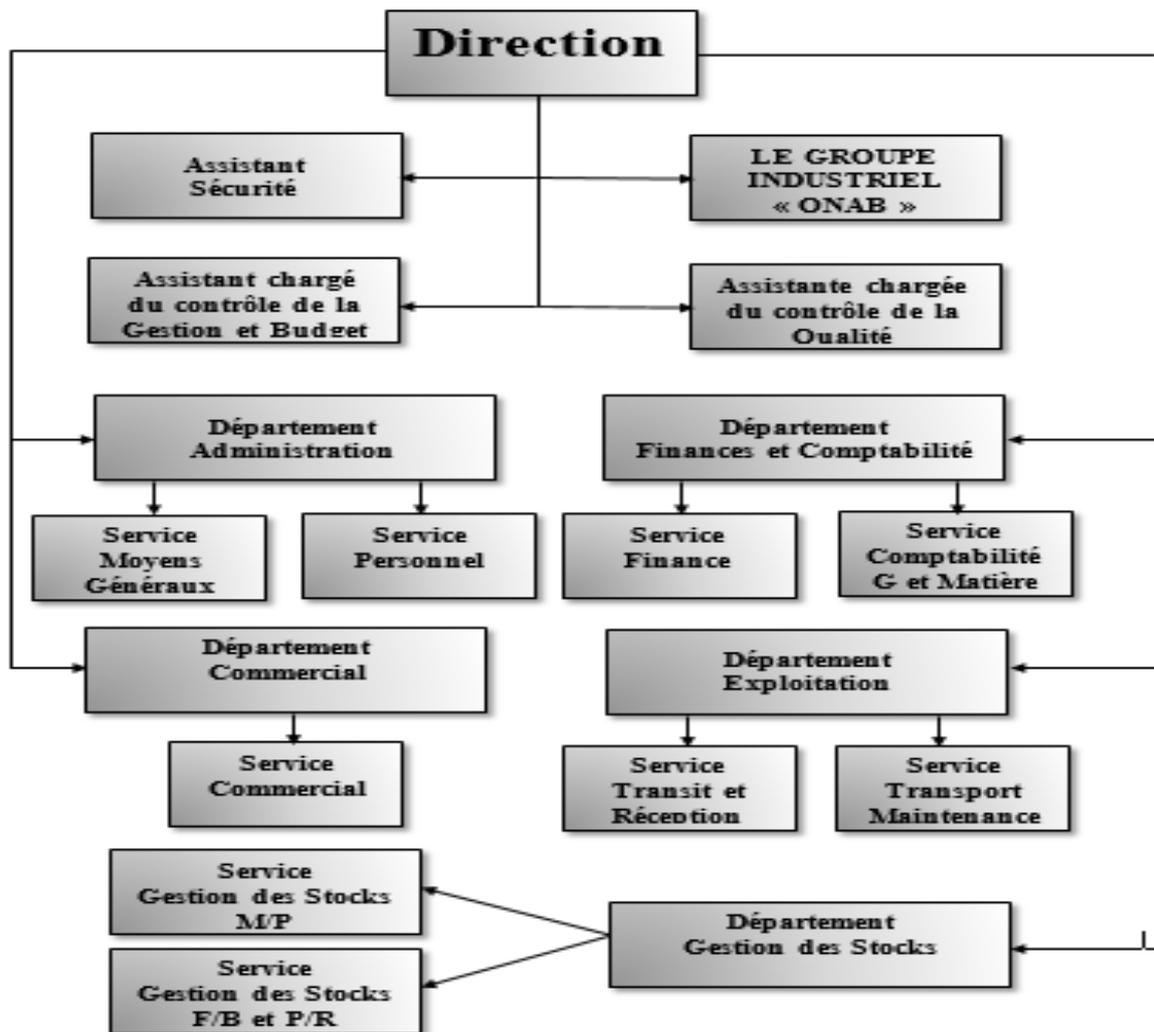
Total : 22.500 Tonnes

Utilisé pour le stockage du vrac (Mais et Soja).

Projet de réalisation de Trois (03) silos d'capacité totale de 15.000 Tonnes encours.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Figure N°10 : Organigramme de l'Unité Portuaire de Bejaia



Source : Document interne de l'ONAB

1-2-4 Départements et Services

La structure de l'Unité est composée, d'un Directeur de l'Unité, d'une Secrétaire de Direction, d'un Assistant de la Sécurité, d'un Assistant Contrôle de Gestion et de Quatre (04) Départements qui sont à leur tour divisés en services :

1-2-4-1 Le Directeur de l'Unité

Il a pour mission de gérer les ressources humaines de l'Unité et d'assurer la sécurité du patrimoine sous l'autorité du directoire et des responsables centraux.

1-2-4-2 La Secrétaire de Direction

Sa mission consiste à recevoir, enregistrer et dispatcher le courrier de la Direction.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

La Direction est accompagnée par trois (03) Assistants chargés du budget et de la Sécurité Préventive.

1-2-4-3 L'Assistant de sécurité

Il veille à la bonne marche de l'Unité et la sécurité face aux différents risques qu'elle encoure.

1-2-4-4 L'Assistant contrôle de gestion

Il a pour mission d'assurer la réalisation des objectifs que l'Unité s'est assignée dans les délais prévus plus encore, il aide la Direction et même les différents Départements dans leurs propres gestion.

Ainsi, la structure de cette Unité est composée de quatre (04) Départements qui sont à leur tour devisés en Services :

1-2-4-5 Département administration

Il a pour tâches :

- La gestion et la coordination des services placés sous la responsabilité ;
- L'application de la réglementation relative au travail ;
- La gestion et la préservation du patrimoine mobilier et immobilier de l'Unité ;
- La rémunération du personnel de l'Unité ;

Ce Département se compose de deux (02) services qui sont :

❖ Services Moyens Généraux

Il a pour tâches de :

- Veiller au respect des dispositions légales et réglementaires en matière de gestion des moyens commune ;
- Assurer et négocier l'achat des articles et fournitures ;
- Gérer et suivre le portefeuille des assurances de l'Unité ;
- Suivre et contrôler l'activité des magasins.

❖ Service Personnel

Il a pour tâches de :

- Etablir et communiquer les statistique de l'emploi ;
- Suivre et contrôler les mouvements et paie du personnel ;
- Contrôler et viser les différentes déclarations sociales et fiscales ;

1-2-4-6 Département Finance et Comptabilité

Il accompi les tâches suivantes :

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- Gérer et contrôler toutes les opérations financières et les dépenses de l'Unité ;
- Participer à la définition de la politique budgétaire de l'Unité en collaboration avec les autres structures ;
- Elaborer les bilans comptables et fiscaux de l'Unité ;

Ce Département contient deux (02) Services qui sont :

❖ Services Comptabilité Générale et Matière

Ses tâches sont :

- Comptabilisation, le suivi des mouvements des produits et de stock en magasin ;
- Elaborer le plan comptable d'exploitation et son exécution ;
- Procéder aux analyses comptables résultant de la comptabilité matière ;
- Arrêter la situation et le planning général des stocks ;
- Participer à l'élaboration du bilan comptable et financier de l'Unité ;
- Procéder annuellement à l'inventaire physique des stocks ;
- Analyser les écarts entre les prévisions et la réalisation de toutes les opérations comptables.

❖ Service Finance et Budget

Il a pour tâches de :

- Exécuter et suivre toutes les dotations « importations » conformément aux objectifs budgétaires prévus par sa hiérarchie ;
- Suivre les réalisations du budget en collaboration avec les structures concernées.

1-2-4-7 Département Commercial

Il a pour tâches de :

- Définir et exécuter le programme des ventes de matières de l'Unité ;

Ce département se subdivise en Un (01) Service qui est :

❖ Service Commercial

Il a pour mission de :

- Contrôler les bons de commandes, de transferts, d'entrée en stock, de livraison et de sortie ;
- Contrôler la tenue des registres réglementaires et des fiches « clients » ;
- Veille sur la procédure de chargement, contrôle de la conformité et vise les bons de sortie ;
- Comptabiliser les entrées et les sorties journalières ;
- Etablir le rapport d'activité mensuel relevant de sa structure.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

1-2-4-8 Département Gestion des Stocks

Il a pour tâches de :

- Assurer le suivi et la gestion des stocks de matières premières et autres fournitures conformément aux procédures en vigueur.

Ce département se subdivise en Deux (02) Service qui sont :

❖ Service Gestion des Stocks M/P :

Il a pour tâches de :

- Assurer la tenue de fiches pour entrées et les sorties de stocks des matières premières destiné à l'alimentation de Bétail,
- Procéder à l'application de l'ensemble des textes en vigueur en matière d'approvisionnement et de gestion des stocks des matières premières destiné à l'alimentation de Bétail ;
- Elaborer le rapport d'activité de sa structure ;

❖ Service Gestion des Stocks F/B, P/R et Autres :

Il a pour tâches de :

- Assurer la tenue de fiches pour entrées et les sorties de stocks fourniture de bureau, pièces de rechange et autres produits,
- Procéder à l'application de l'ensemble des textes en vigueur en matière d'approvisionnement et de gestion des stocks fourniture de bureau, pièces de rechange et autres produits, ;
- Participer aux travaux d'inventaire des fournitures de bureau, pièces de rechange et autres produits.
- Elaborer le rapport d'activité de sa structure ;

1-2-4-9 Département Exploitation

Il a pour mission de :

- Etablir un bilan régulier relevant des activités de sa structure ;
- Etablir un rapport mensuel de sa structure ;
- Exécuter de manière rigoureuse et conformer le programme de transport et livraison arrêtée.

Ce Département est subdivisé en deux (02) services qui sont :

❖ Service Transport et Maintenance

Il a pour tâches de :

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- Prendre toutes dispositions nécessaires pour la protection et la préservation de la marchandise lors de son transport et de sa livraison ;
- Veiller à la maintenance permanente du parc de l'Unité ;
- Déterminer les coûts d'entretien et de réparation par la tenue d'une fiche par véhicule ;
- élaborer le rapport d'activité de structure.

❖ Service Transit et Réception

Il a pour tâches de :

- Assurer toutes les formalités auprès des banques, assurances et douanes ;
- Assurer le suivi de toutes déclaration douanière et le règlement des droits et taxes ;
- Veiller à la disponibilité des documents et procéder à leur conformité ;
- Assurer la gestion des contentieux et le remboursement des sinistres ;
- Assurer le dispositif matériel et humain pour le traitement des navires

Section 02 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Après le traitement de la première section qui consiste à présenter l'entreprise ONAB Nutrition, nous abordons maintenant la pratique du contrôle de gestion qui joue un rôle crucial au sein de l'entreprise.

2-1 la gestion budgétaire outil du contrôle gestion

La gestion budgétaire au sein de l'entreprise ONAB Nutrition est perçue comme un moyen de prévision qui consiste à comparer les réalisations aux prévisions, pour dégager les différents écarts, mais surtout les analyser et mettre en place les actions correctives.

Nous nous concentrerons uniquement sur les budgets utilisées par l'entreprise ONAB notamment le budget des ventes et le budget des charges, et sur le calcul des écarts par rapport aux quantités et valeurs pour les trois derniers mois des années 2020,2021et 2022 ainsi que le cumul annuel de ces années.

2-1-1 Le budget des ventes

Les calculs des écarts sur le chiffre d'affaire et le taux de réalisation

- $E/CA \text{ en quantité} = \text{Quantités réels} - \text{Quantités prévisionnelles}$
- $E/CA \text{ en valeur} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires budgété}$
- $\text{Taux de réalisation en quantité} = (\text{Quantités réels} / \text{Quantités prévisionnelles}) \times 100$
- $\text{Taux de réalisation en valeur} = (\text{Réalisation} / \text{prévision}) \times 100$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°07 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2020.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Maïs	12 336	345 408	10 553	304 278	-1 783	-41 130	86	88
Soja	4 111	226 105	1419	83 348	-2 692	-142 757	35	37
Phosphate	46	3 683	0	0	-46	-3 683	0	0

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

▪ Maïs :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

▪ Soja

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

▪ Phosphate

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Tableau N°08 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2020.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Mais	12 336	345 408	8 311	241 035	-4 025	-104 373	67	70
Soja	4 111	226 105	1 996	119 788	-2 115	-106 317	49	53
Phosphate	46	3 683	0	0	-46	-3 683	0	0

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

A partir du tableau N°07 nous remarquons que.

▪ Maïs :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Les réalisations du mois de novembre 2020 ont diminué par rapport aux réalisations du mois de de octobre à cause de l'émergence des nouveaux concurrents dans le marché.

▪ Soja :

E/CA_Q : écart défavorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

E/CA_v : écart défavorable

Pour le produit Soja, une diminution a été remarquée dans les réalisations du mois de novembre par rapport au mois d'octobre à cause de l'émergence des nouveaux concurrents dans le marché.

▪ **Phosphate :**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Pour le produit phosphate en remarque que l'entreprise n'a pas réalisé des ventes pendant ces deux mois octobre et novembre de l'année 2020 à cause de la mauvaise estimation des ventes.

Tableau N°09 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de décembre de l'année 2020.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Maïs	12 336	345 408	1424	48 683	-10 912	-296 725	12	14
Soja	4 111	226 105	2108	140 085	-2 003	-86 020	51	62
Phosphate	0	0	1019	35 903	1 019	35 903		

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ **Interprétation des écarts**

A partir du tableau N°07 nous remarquons que.

▪ **Maïs :**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Le mois de décembre 2020 a vu une baisse des réalisations du soja par rapport à celles du mois d'octobre 2020 à cause de l'augmentation des prix.

▪ **Soja :**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Le produit soja durant le mois de décembre 2020 a vu une augmentation légère des ventes, en référence aux ventes du mois précédent à cause de l'augmentation de la demande pour la saison d'hiver.

▪ **Phosphate :**

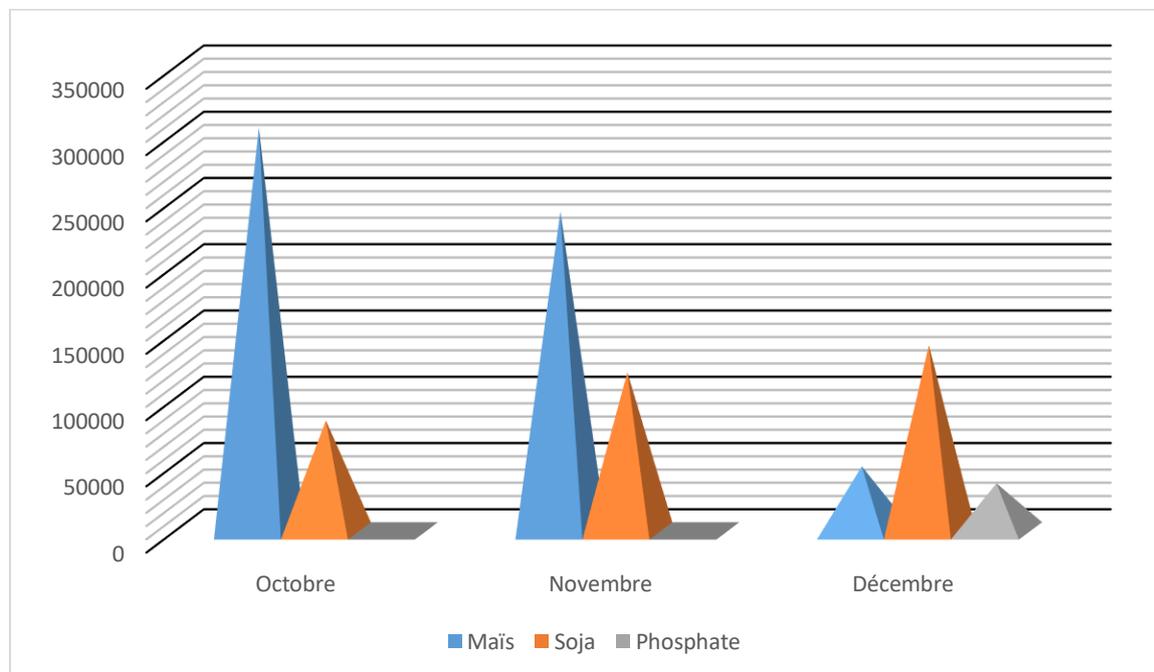
E/CA_Q : écart favorable

E/CA_v : écart favorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Ce produit a connu une réalisation des ventes par rapport au mois de novembre 2020, à cause de la mauvaise estimation des ventes.

Graphique N°01 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Tableau N°10 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2021.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Maïs	11 441	411 894	5 899	283 586	-5 542	-128 308	52	69
Soja	3 784	242 194	2 009	170 130	-1 775	-72 064	53	70
Phosphate	79	7 468	-	-	-79	-7 468	0	0

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

▪ Maïs :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_V : écart défavorable

Les réalisations du mois d'octobre 2021 sont inférieures aux réalisations du mois d'octobre 2020, en raison de l'augmentation des prix de vente unitaire.

▪ Soja :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_V : écart défavorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Le produit soja a enregistré une diminution des ventes réalisé dans le mois d'octobre 2021 a comparé avec le même mois de l'année 2020, cela a cause de la hausse des prix de ventes unitaires.

▪ Phosphate :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Durant le mois d'octobre 2021, on constate que aucune réalisation des ventes du produit phosphate, cela signifie la mauvaise estimation des ventes.

Tableau N°11 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2021.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Mais	11 441	411 894	6 379	328 494	-5 062	-83 400	56	80
Soja	3 784	242 194	2 645	227 177	-1 139	-15 017	70	94
Phosphate	79	7 468	-	-	-79	-7 468	0	0

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

▪ Maïs

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Durant le mois de novembre 2021 on constate que les ventes du produit maïs ont enregistré une augmentation en quantité et en valeur par rapport au même mois de l'année passée, et par rapport au mois d'octobre 2021 à cause de l'augmentation de la demande, et la bonne qualité du produit.

▪ Soja

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Les ventes du produit soja durant le mois de novembre 2021 ont enregistré une augmentation par rapport au mois de novembre 2020 et par rapport au mois d'octobre 2021, cela s'explique par la bonne qualité de ce produit qui a entraîné une augmentation de la demande.

▪ Phosphate

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

L'entreprise durant le mois de novembre 2021 n'as pas réalisé des ventes du produit phosphate à cause de la mauvaise estimation des ventes.

Tableau N°12 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de décembre de l'année 2021.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Mais	11 441	411 894	5 971	307 530	-5 470	-104 364	52	75
Soja	3 784	242 194	3 058	262 691	-726	20 497	81	108
Phosphate	79	7 468	-	-	-79	-7 468	0	0

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation des écarts

A partir du tableau N°07 nous remarquons que.

▪ **Mais**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Pour le produit maïs a connu une augmentation des ventes en valeurs et en quantités par rapport au mois de décembre 2020 suit au climat favorable des conditions économique, comme il a enregistré une baisse par rapport au mois novembre 2021 accuse de la qualité de produit qui ne répond pas aux exigences des clients.

▪ **Soja**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart favorable

Nous remarquons une augmentation des ventes en quantité et en valeurs par rapport au mois de décembre 2020, et par rapport au mois novembre 2021, cette augmentation est expliqué par l'émergence des nouveaux clients ce qui a augmenté la demande.

▪ **Phosphate**

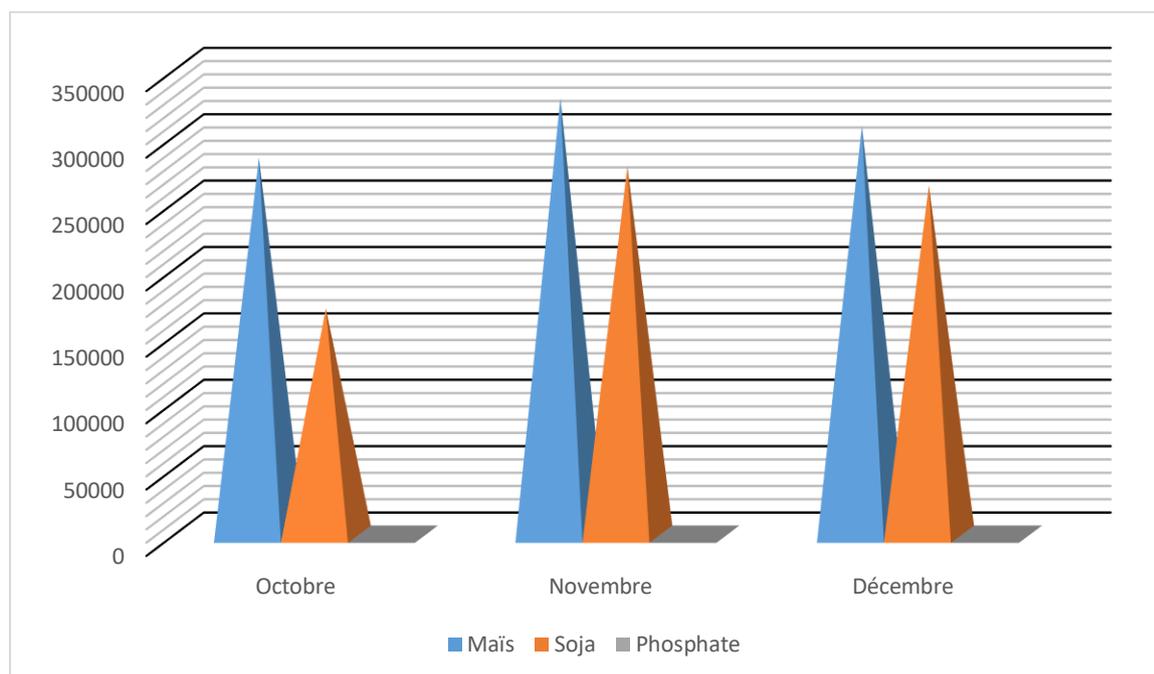
E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

L'entreprise durant le mois de décembre 2021 n'as pas réalisé des ventes du produit phosphate à cause de la mauvaise estimation des ventes.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Grphe N°02 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Tableau N°13 : Ecart sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois d'octobre de l'année 2022.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Maïs	11 258	562 920	4 197	264 415	-7 061	-298 505	37	47
Soja	2 494	209 538	972	99 193	-1 522	-110 345	39	47
Phosphate	-	-	-	-	-	-	-	-

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

▪ Maïs :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Durant le mois d'octobre 2022 l'entreprise a connu une baisse des ventes en quantités et en valeurs par rapport au mois d'octobre 2021, accuse des prix trop élevés, ce engendre une baisse de la demande sur le produit.

▪ Soja

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Nous constatons que les ventes de soja durant ce mois ont enregistré une baisse par rapport au mois d'octobre 2021, ce qui a été expliqué par la progression du prix unitaire de vente.

- **Phosphate**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Durant le mois d'octobre 2022 l'entreprise n'a pas réalisé des ventes du phosphate à cause de non disponibilité des produits.

Tableau N°14 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois de novembre de l'année 2022.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Q	V	Qt	V	Qt	V
Mais	11 258	562 920	3 818	233 248	-7 440	-329 672	34	41
Soja	2 494	209 538	400	40 782	-2 094	-168 756	16	19
Phosphate	-	-	-	-	-	-	-	-

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

- **Maïs :**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Les ventes du produit maïs pour le mois de novembre ont diminué à cause de la gelée de l'activité ce qui a entraîné une baisse de la demande sur le produit.

- **Soja**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Le produit soja durant le mois de novembre 2022 a enregistré une baisse des ventes réalisées en quantité et en valeur par rapport a au même mois de l'année 2021 et au mois de octobre 2022 à cause de la gelée de l'activité ce qui a entraîné une baisse de la demande sur le produit.

- **Phosphate**

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_v : écart défavorable

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

L'entreprise durant le mois de novembre 2022 n'a pas réalisé des ventes de phosphate à cause de non disponibilité du produit.

Tableau N°15 : Ecarts sur le chiffre d'affaire par produit en quantités et en valeur pour le mois décembre de l'année 2022.

U.M : KDZD / U.Q : T

Vente par produit	Prévisions		Réalizations		Ecart		Taux %	
	Qt	V	Qt	V	Qt	V	Qt	V
Mais	11 258	562 920	3 819	232 572	-7 439	-330 348	34	41
Soja	2 494	209 538	316	32 246	-2 178	-177 292	13	15
Phosphate	-	-	-	-	-	-	-	-

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

▪ Maïs :

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_V : écart défavorable

Nous observons que les ventes de ce mois ont enregistré une baisse en quantités et en valeurs par rapport au mois de décembre 2021, à cause des prix augmenté qui a engendré une diminution de la demande sur le produit, par ailleurs on constate une diminution en valeur malgré la quantité des ventes élevé, cela à cause de la baisse du prix de vente par rapport au mois de novembre 2022.

▪ Soja

E/CA_Q : écart défavorable

E/CA_V : écart défavorable

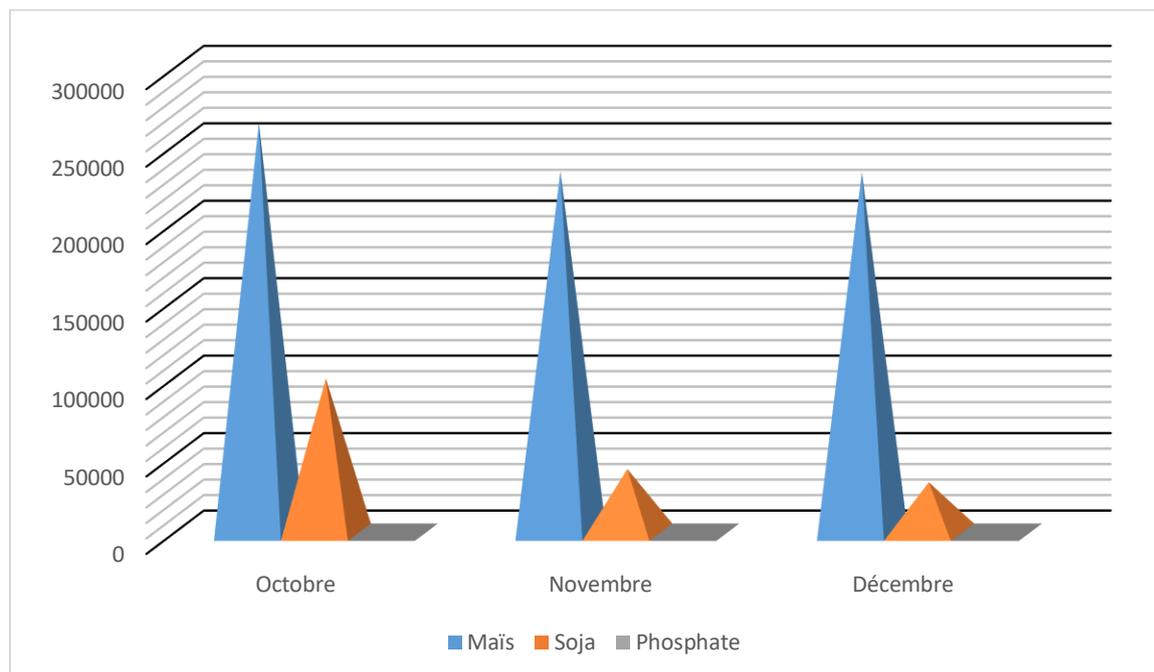
Nous constatons une baisse notable des ventes en quantités et en valeurs par rapport au mois de décembre 2021, et au mois de novembre de 2022, à cause la diminution progressive de l'intérêt des consommateurs sur ce produit et les facteurs économiques (chômage, l'inflation ets)

▪ Phosphate

L'entreprise durant le mois de décembre 2022 n'a pas réalisé des ventes de phosphate à cause de non disponibilité du produit.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Graphe N°03 : Représentation graphique d'évolution par produit des ventes réalisées durant les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

2-1-2 Le budget des charges

Le budget des charges dans l'entreprise ONAB se base essentiellement sur l'ensemble de ces charges d'exploitation.

Le calcul des écarts sur charges et le taux de réalisation.

- $E/\text{charges} = \text{Réalizations} - \text{prévisions}$
- $\text{Taux de réalisation des charges} = \text{Réalizations} / \text{prévisions}$

Tableau N°16 : Ecarts sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020.

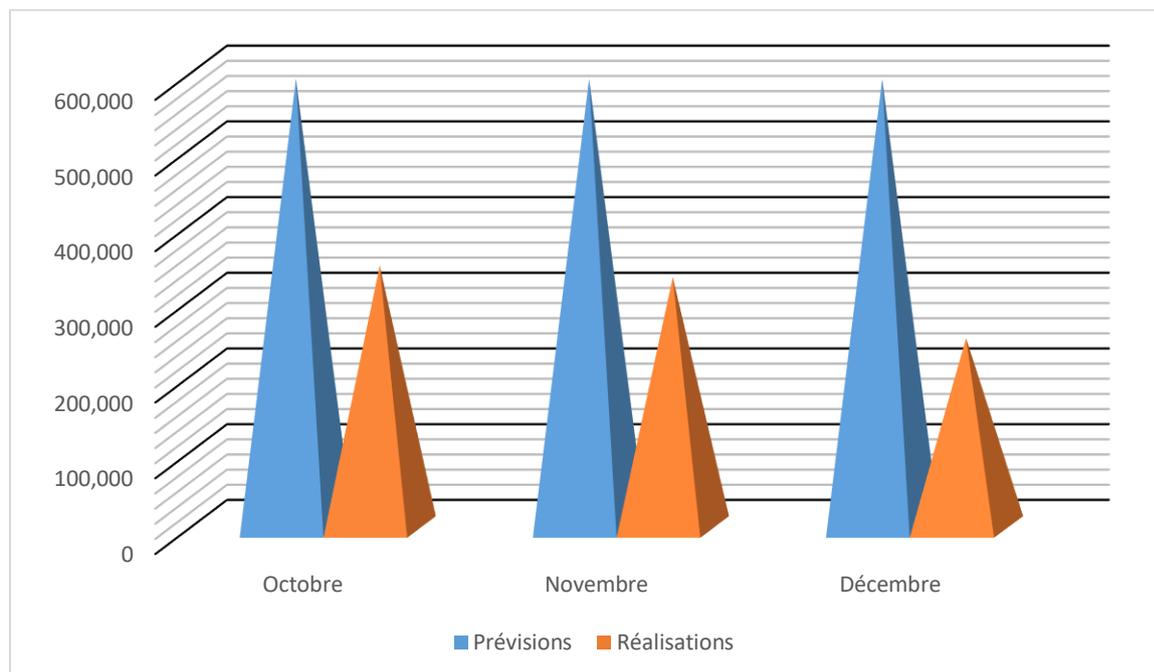
U.M : KDZD

Charges	Prévisions	Réalizations	Ecarts	Taux (R)
Octobre	591 839	345 157	-246 682	58%
Novembre	591 839	329 835	-262 004	56%
Décembre	591 839	249 347	-342 492	42%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Grphe N°04 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2020.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

Pour chacun des 3 mois les charges réalisées sont inférieures aux celles prévus d'un écart de 246 682 avec un taux de réalisation de 58% pour le mois d'octobre, et un écart de 262 004 avec un taux de réalisation de 56% pour le mois de novembre, et un écart de 342 492 avec un taux de réalisation de 42% pour le mois de décembre, ces écarts sont favorable pour l'entreprise.

On remarque qu'il y a une diminution progressive des charges du mois d'octobre jusqu'à le mois de décembre, cela revient sur la diminution des ventes réels.

Tableau N°17 : Ecarts sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021.

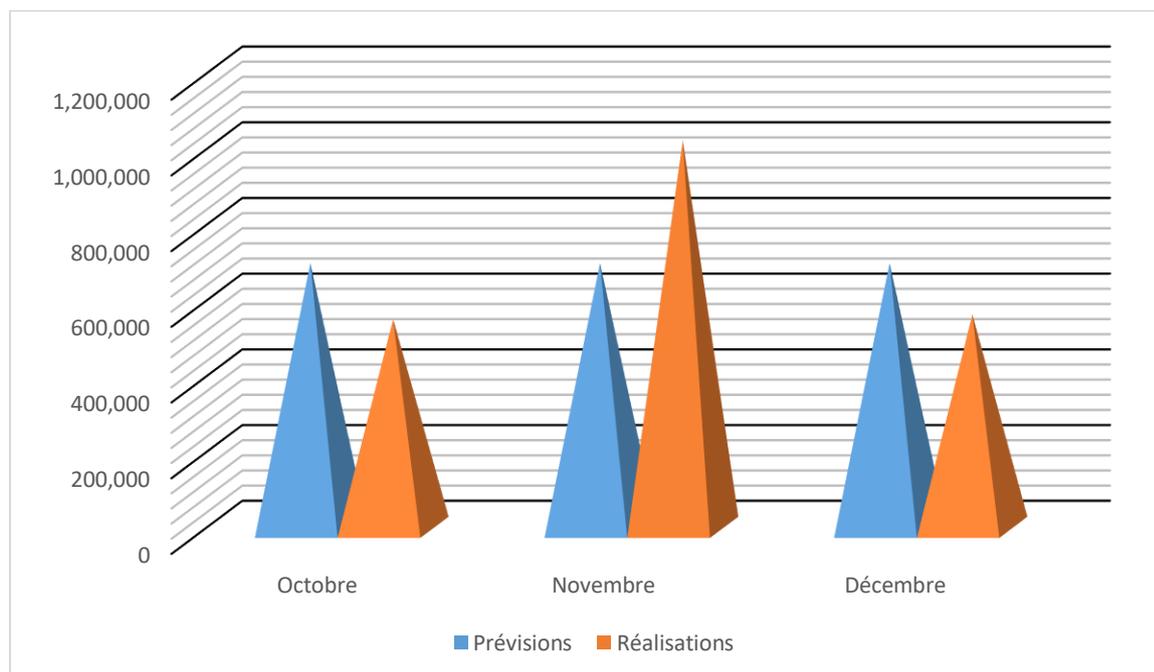
U.M : KDZD

Charges	Prévisions	Réalisations	Ecarts	Taux (R)
Octobre	698 353	550 229	-148 124	79%
Novembre	698 353	1 022 395	324 042	146%
Décembre	698 353	562 765	-135 588	81%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Grphe N°05 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2021.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

D'après le tableau N17 on remarque que les charges réelles du mois d'octobre sont inférieures aux charges prévisionnelles avec un écart négatif de 148 124 et un taux de réalisation de 79% cela signifie l'optimisation des dépenses en ce mois, on remarque aussi une augmentation des charges par rapport au mois d'octobre de l'année 2020 a cause de l'augmentation des prix d'achat des marchandises.

Pour le mois de novembre on constate un écart positif de 324 042 avec un taux de réalisation de 146% qui signifie une consommation réelle des charges supérieurs à la consommation prévus, en comparaison avec le mois précédent et le mois de novembre 2020 on constate qu'il y a une hausse des charges causé par l'augmentation des marchandises achetés.

Par ailleurs, pour le mois de décembre la consommation réelle est inférieure à la consommation prévisionnelle avec une marge de 135 588 et un taux de réalisation de 81%, en se référant au mois précédent on constate une baisse consommations des charges, ainsi qu'une hausse par rapport au mois de décembre de l'année 2020.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

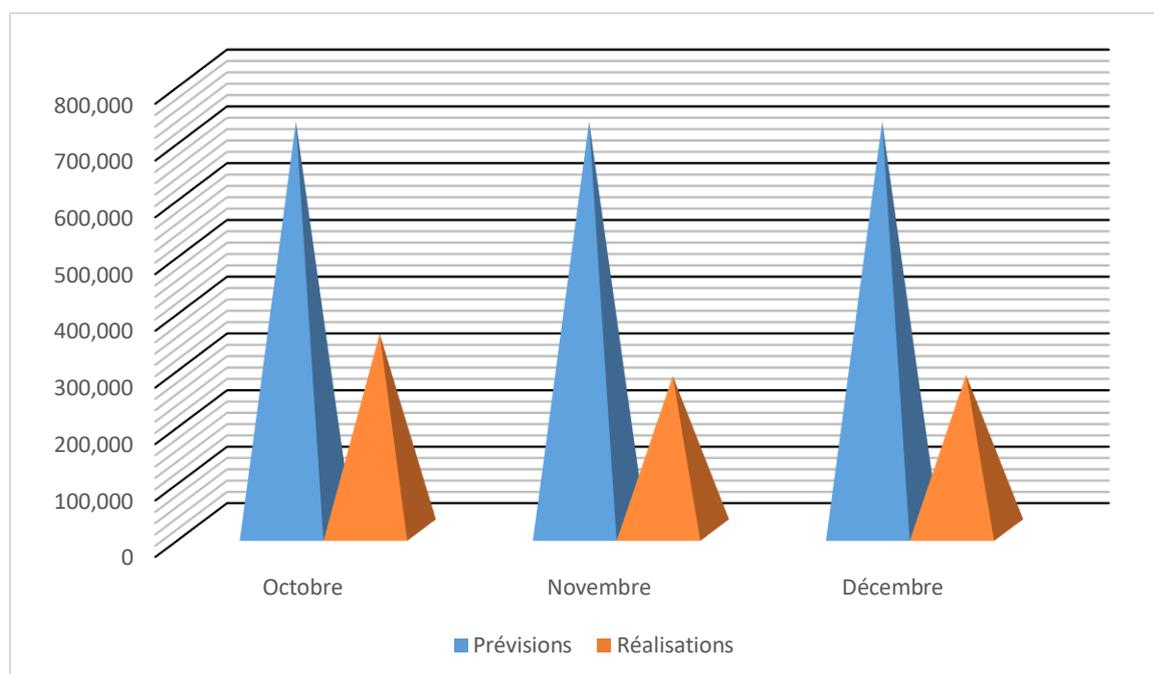
Tableau N°18 : Ecart sur charges pour les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022.

U.M : KDZD

Charges	Prévisions	Réalisations	Ecart	Taux (R)
Octobre	720 824	347 229	-373 595	48%
Novembre	720 824	272 740	-448 084	38%
Décembre	720 824	274 569	-446 255	38%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Graph N°06 : Représentation graphique d'évolution des charges réel et prévisionnel en valeurs les mois octobre, novembre et décembre de l'année 2022.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation des écarts

Selon les données des mois octobre, novembre et décembre 2022 on remarque que les réalisations des charges sont inférieures par rapport à les prévisions, on remarque aussi qu'il y a une diminution en mois de novembre par rapport au mois d'octobre et une augmentation au mois de décembre par rapport au mois de novembre.

Par ailleurs, on constate une diminution dans chaque mois a comparé avec le même mois de l'année 2021, ces écarts sont à cause de la diminution des ventes des produits ce qui a influencé sur les achats de ces produits.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Section 03 : Evaluation de la performance financière de l'entreprise ONAB

3-1 Présentation des états financiers de l'entreprise ONAB

Dans cette partie on a élaboré le bilan financier et le bilan en grandes masses pour les années 2020,2021 et 2022.

3-1-1 Le bilan financier

Tableau N°19 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2020.

U.M : DZD

Actif		Passif	
Désignation	Montant	Désignation	Montant
Actif immobilisée	568 936 921,70	Capitaux permanent	7 632 759 785,05
Immobilisations incorporelles	48 000,00	Capitaux propres	7 602 518 112,59
immobilisations corporelles	336 130 613,57	Compte de liaison	7 602 518 112,59
immobilisations en cours	224 733 686,06	DLMT	30 241 672,46
immobilisations financières	8 024 622,07	Provisions et produit constatés d'avance	30 241 672,46
Actif circulant	7 083 078 200,63	(DCT)	19 255 337,28
Valeurs d'exploitation (VE)	969 232 488,17	Fournisseurs et CR	6 167 886,53
Stock et en cours	969 232 488,17	autres dettes	13 087 450,75
Valeurs réalisables (VR)	6 010 671 407,63		
Client	6 008 574 864,43		
Autres débiteurs	20 000,00		
Impôt et assimilés	2 076 543,20		
Autres créances et emplois assimilés			
Valeurs disponibles (VD)	103 174 304,83		
placement et autres actif financiers courants			
Trésorerie	103 174 304,83		
Total actif	7 652 015 122,33	Total passif	7 652 015 122,33

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°20 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2021.

U.M : DZD

Actif		Passif	
Désignation	Montant	Désignation	Montant
Actif immobilisée	2 923 932 023,31	Capitaux permanent	12 658 061 191,09
Immobilisations incorporelles	-	Capitaux propres	10 278 090 633,27
immobilisations corporelles	2 656 059 838,96	Compte de liaison	10 278 090 633,27
immobilisations en cours	258 188 526,63	DLMT	2 379 970 557,82
immobilisations financières	9 683 657,72	Autres dettes non courant	2 343 347 979,00
		Provisions et produit constatés d'avance	36 622 578,82
Actif circulant	10 002 948 174,37	(DCT)	268 819 006,59
Valeurs d'exploitation (VE)	1 447 922 450,36	Fournisseurs et CR	259 417 297,44
Stock et en cours	1 447 922 450,36	autres dettes	9 401 709,15
Valeurs réalisables (VR)	8 177 236 398,74		
Client	8 174 039 870,46		
Autres débiteurs	3 196 528,28		
Impôt et assimilés			
Autres créances et emplois assimilés			
Valeurs disponibles (VD)	377 789 325,27		
placement et autres actif financiers courants			
Trésorerie	377 789 325,27		
Total actif	12 926 880 197,68	Total passif	12 926 880 197,68

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°21 : Elaboration du bilan financier de l'entreprise ONAB pour l'année 2022.

U.M : DZD

Actif		Passif	
Désignation	Montant	Désignation	Montant
Actif immobilisée	2 958 518 302,76	Capitaux permanent	12 452 539 814,87
Immobilisations incorporelles		Capitaux propres	10 091 269 416,23
immobilisations corporelles	2 631 939 056,40	Ecart de réévaluation	24 938 971,96
immobilisations en cours	315 427 370,77	Compte de liaison	10 066 330 444,27
immobilisations financières	11 151 875,59	DLMT	2 361 270 398,64
		Autres dettes NC	2 319 000 828,00
		Provisions et produit constatés d'avance	42 269 570,64
Actif circulant	9 516 472 066,07	(DCT)	22 450 553,96
Valeurs d'exploitation (VE)	336 053 405,15	Fournisseurs et CR	9 066 308,68
Stock et en cours	336 053 405,15	autres dettes	13 384 245,28
Valeurs réalisables (VR)	9 091 270 173,19		
Client	9 091 260 173,19		
Autres débiteurs	10 000,00		
Impôt et assimilés			
Autres créances et emplois assimilés			
Valeurs disponibles (VD)	89 148 487,73		
Trésorerie	89 148 487,73		
Total actif	12 474 990 368,83	Total passif	12 474 990 368,83

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

3-1-2 Le bilan grande masse

Tableau N°22 : Bilan grand masse 2020

U.M : DZD

Actif			Passif		
Désignation	Montant		Désignation	Montant	
AI	568 936 921,70	7,44%	CP	7 602 518 112,59	99,35%
VE	969 232 488,17	12,67%	DLMT	30 241 672,46	0,40%
VR	6010 671 407,63	78,55%	DCT	19 255 337,28	0,25%
VD	103 174 304,83	1,35%			
Total actif	7 652 015 122,33	100%	Total passif	7 652 015 122,33	100%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°23 : Bilan grand masse 2021

U.M : DZD

Actif			Passif		
Désignation	Montant		Désignation	Montant	
AI	2 923 932 023,31	22,62%	CP	10 278 090 633,27	79,51%
VE	1 447 922 450,36	11,20%	DLMT	2 379 970 557,82	18,41%
VR	8 177 236 398,74	63,26%	DCT	268 819 006,59	2,08%
VD	377 789 325,27	2,92%			
Total actif	12 926 880 197,68	100%	Total passif	12 926 880 197,68	100%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Tableau N°24 : Bilan grand masse 2022

U.M : DZD

Actif			Passif		
Désignation	Montant		Désignation	Montant	
AI	2 958 518 302,76	23,72%	CP	10 091 269 416,23	80,89%
VE	336 053 405,15	2,69%	DLMT	2 361 270 398,64	18,93%
VR	9 091 270 173,19	72,88%	DCT	22 450 553,96	0,18%
VD	89 148 487,73	0,71%			
Total actif	12 474 990 368,83	100%	Total passif	12 474 990 368,83	100%

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

3-2 Evaluation de la performance financière de l'entreprise ONAB Nutrition

Il existe plusieurs méthodes d'évaluation de la performance financière

3-2-1 Evaluation par les indicateurs d'équilibre financier

3-2-1-1 Le fond de roulement net global FRNG

- ❖ Calcul du besoin de fond de roulement net global FRNG
 - Par le haut du bilan

$$\text{FRNG} = \text{Capitaux Permanent (CP)} - \text{Actif immobilisé (AI)}$$

Tableau N°25 : Calcul de FRNG par le haut du bilan

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
capitaux permanent	7 632 759 785,05	12 658 061 191,09	12 452 539 814,87
Actif immobilisée	568 936 921,70	2 923 932 023,31	2 958 518 302,76
FRNG	7 063 822 863,35	9 734 129 167,78	9 494 021 512,11

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

▪ Par le bas du bilan

$$\text{FRNG} = \text{Actif circulant (AC)} - \text{Dettes à court terme (DCT)}$$

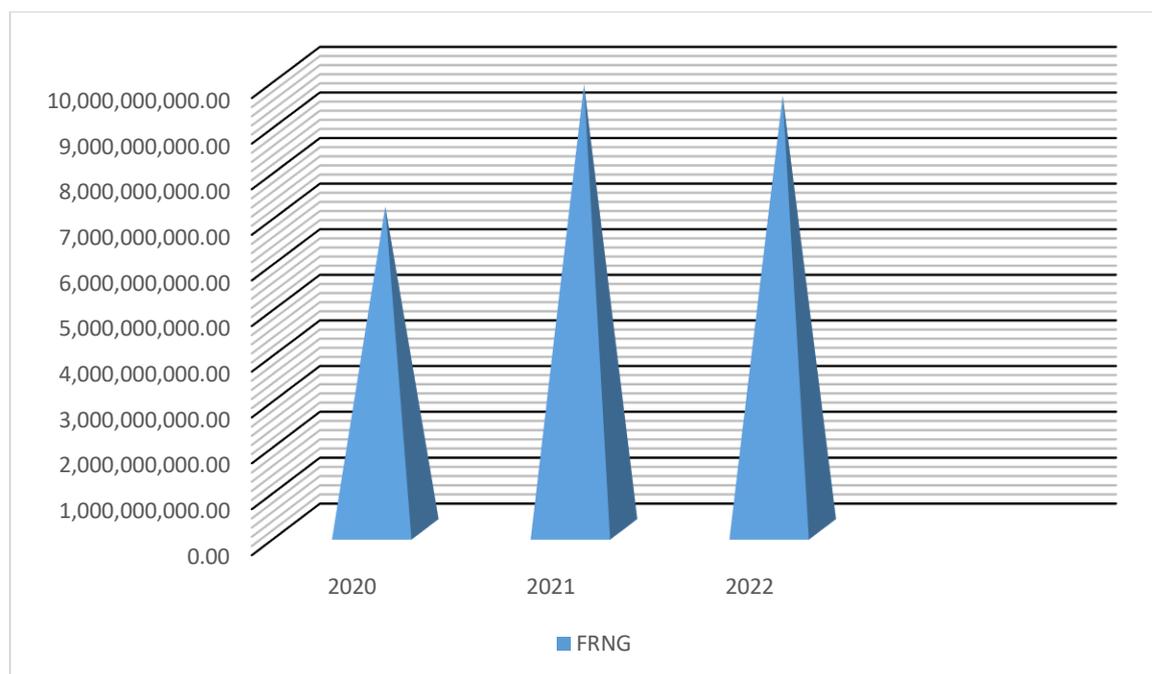
Tableau N°26 : Calcul de FRNG par le bas du bilan

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
AC	7 083 078 200,63	10 002 948 174,37	9 516 472 066,07
DCT	19 255 337,28	268 819 006,59	22 450 553,96
FRNG	7 063 822 863,35	9 734 129 167,78	9 494 021 512,11

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Graph N°07 : Représentation graphique d'évolution du FRNG durant les années 2020, 2021 et 2022



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation

D'après les résultats qu'on a obtenus, on remarque que le FRNG est positif dans les trois années 2020, 2021 et 2022 cela signifie que l'entreprise arrive à couvrir ces actifs immobilisés par ces capitaux permanent et elle à dégager une marge de sécurité, dans cette situation on peut dire que l'entreprise a réalisé un équilibre financier.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

3-2-1-2 Le besoin de fond de roulement BFR

❖ Calcul du besoin du fond de roulement BFR

$$\text{BFR} = (\text{Valeurs d'exploitation} + \text{Valeurs réalisables}) - (\text{Dettes à court terme} - \text{Concours bancaires})$$

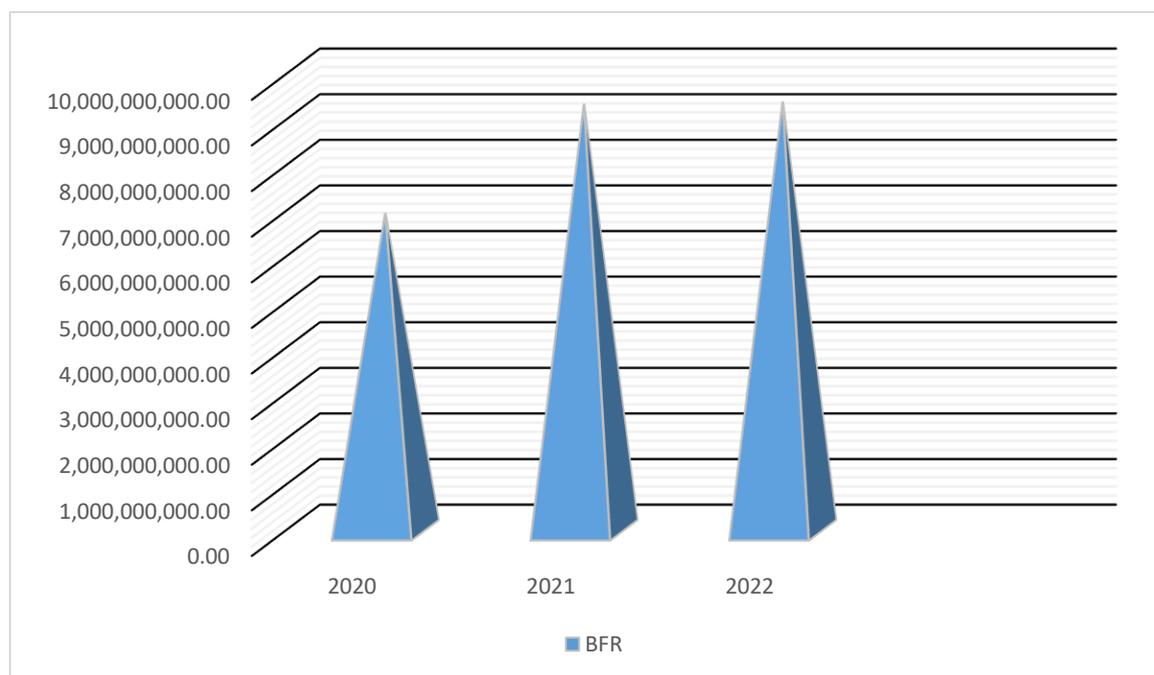
Tableau N°27 : Calcul de BFR

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
VE	969 232 488,17	1 447 922 450,36	336 053 405,15
VR	6 010 671 407,63	8 177 236 398,74	9 091 270 173,19
DCT	19 255 337,28	268 819 006,59	22 450 553,96
CBC	0	0	
BFR	6 960 648 558,52	9 356 339 842,51	9 404 873 024,38

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Graph N°08 : Représentation graphique d'évolution du BFR durant les années 2020, 2021 et 2022.



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

▪ Interprétation

On constate que le BFR dans les trois années 2020, 2021 et 2022 est positif cela signifie que les dettes à court terme ne suffisent pas pour couvrir l'actif circulant, pour résoudre ce problème l'entreprise doit faire appel à son fond de roulement ou à des dettes financières.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

3-2-1-3 La trésorerie nette TN

❖ Calcul de la TN

$$\text{TN} = \text{Trésorerie actif} - \text{Trésorerie passif}$$

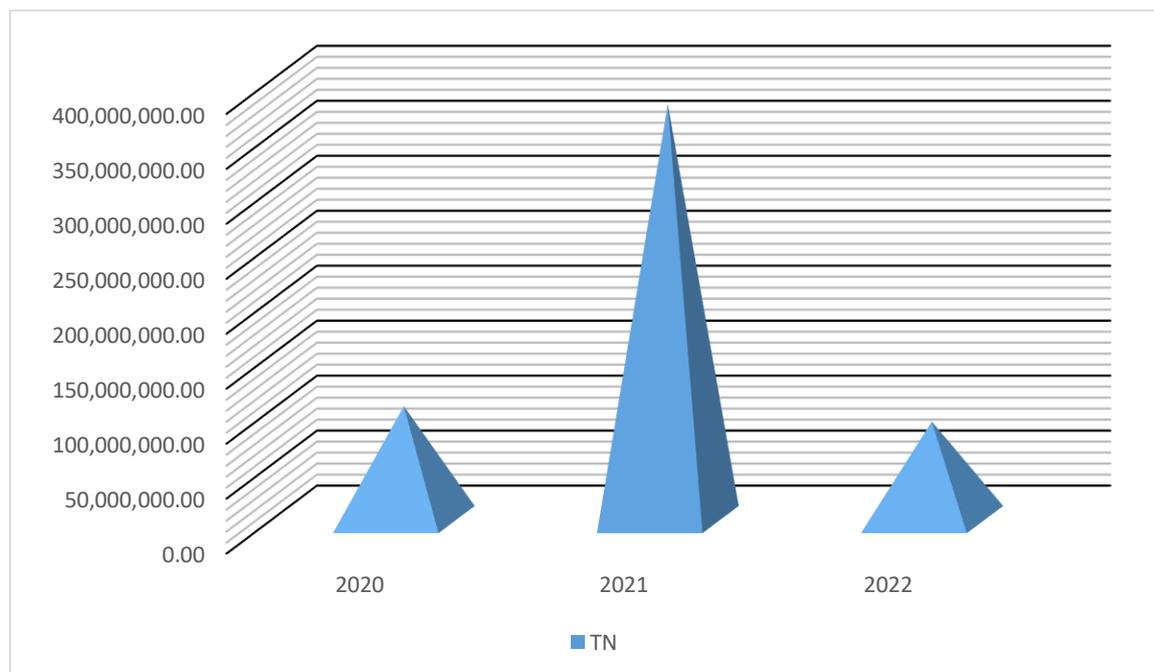
Tableau N°28 : Calcul de la trésorerie nette

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Tr actif	103 174 304,83	377 789 325,27	89 148 487,73
Tr passif	-	-	-
Tr nette	103 174 304,83	377 789 325,27	89 48 487,73

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Graph N°09 : Représentation graphique d'évolution du TN durant les années 2020, 2021 et 2022.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation

On remarque que la trésorerie est positive ($TN > 0$) durant les trois années cela signifie que le l'entreprise dégage d'un fonds de roulement important qui est suffisant pour financer son cycle d'exploitation et dégageant d'un excédent en trésorerie.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

3-2-2 Evaluation par la méthode des ratios

Cette méthode consiste sur le calcul des différents ratios

3-2-2-1 Les rations de structure financière

3-2-2-1-1 Le ratio du financement permanent

$$\text{Ratio de financements permanent} = \frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actifs immobilisé}}$$

Tableau N°29 : Calcul de ratio du financement permanent

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Capitaux permanent	7 632 759 785,05	12 658 061 191,09	12 452 539 814,87
AI	568 936 921,70	2 923 932 023,31	2 958 518 302,76
Ratio du financement permanent	13,42	4,33	4,21

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Ce ratio est supérieur à 1 pour les trois années 2021 et 2022 et une diminution progressive entre 2020 et 2022, malgré cette baisse, le ratio indique que l'entreprise maintient une bonne structure financière. Cela signifie que l'entreprise a pu financer ses actifs à long terme par ses capitaux permanent.

3-2-2-1-2 Le ratio du financement propre

$$\text{Ration de financements propres} = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Actifs fixes}}$$

Tableau N°30 : Calcul de ratio du financement propre

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Capitaux propres	7 602 518 112,59	10 278 090 633,27	10 091 269 416,23
AI	568 936 921,70	2 923 932 023,31	2 958 518 302,76
Ratio du financement propre	13,36	3,52	3,41

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Ce ratio est supérieur à 1 pour les trois années 2021 et 2022 et une diminution progressive entre 2020 et 2022, malgré cette baisse, le ratio indique que l'entreprise maintient une bonne

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

structure financière. Cela signifie que l'entreprise a pu financer ses actifs à long terme par ses capitaux propres.

3-2-2-1-3 Le ratio du financement des investissements

$$\text{Ratio du financement des investissements} = \frac{\text{Valeurs immobilisées}}{\text{Total actifs}}$$

Tableau N°31 : Calcul de ratio du financement des investissements

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
VI	568 936 921,70	2 923 932 023,31	2 958 518 302,76
Total actif	7 652 015 122,33	12 926 880 197,68	12 474 990 368,83
Ratio du financement des investissements	0,07	0,23	0,24

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Ces ratios est inférieur à 0.5 pour les trois années 2020 2021 et 2022. Cela signifie les valeurs immobilisées sont inférieur aux actifs circulant et représentent moins de 50% du total des actifs, indiquant que l'entreprise a une gestion financière prudent, avec une capacité à financer les investissements à long terme sans dépendre fortement de l'endettement.

3-2-2-1-4 Le ratio du financement total

$$\text{Ratio du financement total} = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total passif}}$$

Tableau N°32 : Calcul de ratio du financement total

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Capitaux propres	7 602 518 112,59	10 278 090 633,27	10 091 269 416,23
Total passif	7 652 015 122,33	12 926 880 197,68	12 474 990 368,83
Ratio du financement total	0,99	0,80	0,81

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Le ratio est supérieur à 0.5 pour les trois années donc les capitaux propres sont supérieurs aux dettes .Cela implique que les capitaux propres couvrant presque la totalité de passif de l'entreprise au cours des trois années, ce qui nous permet de considérer que la situation est acceptable.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

3-2-2-1-5 Le ratio d'autonomie financière

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

Tableau N°33 : Calcul de ratio d'autonomie financière

U.M : DZD

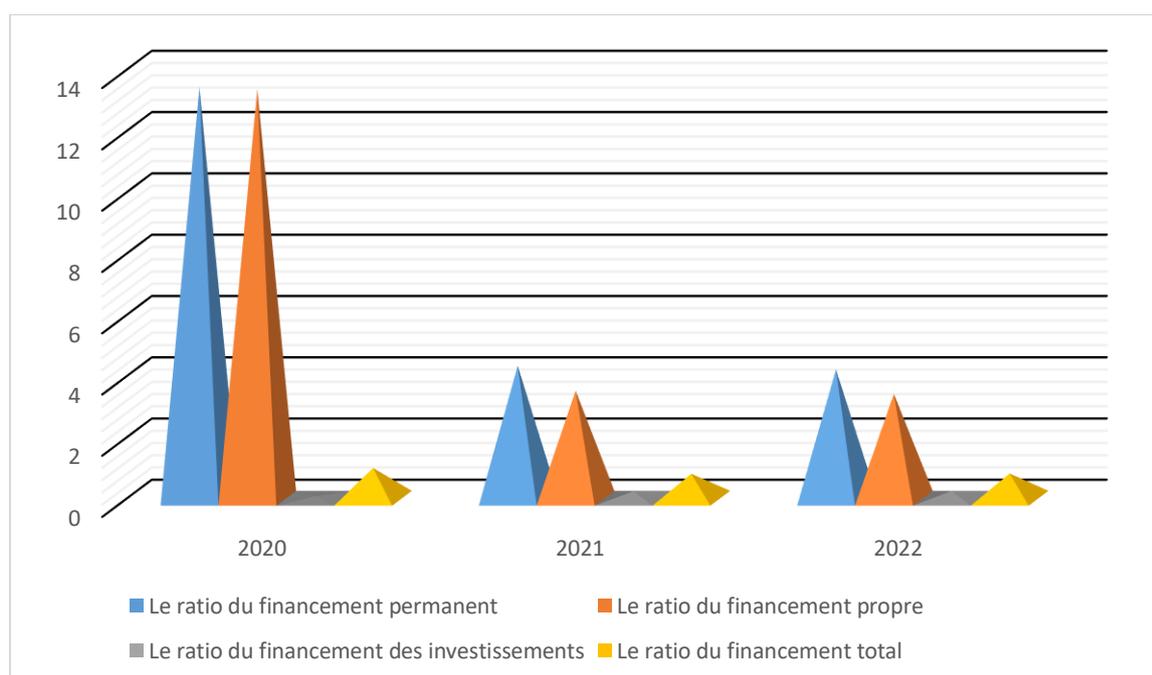
Années	2020	2021	2022
Capitaux propres	7 602 518 112,59	10 278 090 633,27	10 091 269 416,23
Total des dettes	49 497 009,74	2 648 789 564,41	2 648 789 564,41
Ratio d'autonomie financière	153,60	3,88	3,81

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Le ratio est supérieur à 1 sur les trois années, ce qui signifie que les capitaux propres couvrent l'intégralité des dettes de l'entreprise, ce qui la rend indépendante et financièrement autonome.

Graph N°10 : Représentation graphique d'évolution des ratios de structure financière durant les années 2020, 2021 et 2022.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

3-2-2-2 Les ratios de liquidité

3-2-2-2-1 Ratio de liquidité générale

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \text{Actif circulant} / \text{DCT}$$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°34 : Calcul de ratio de liquidité générale

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Actif circulant	7 083 078 200,63	10 002 948 174,37	9 516 472 066,07
DCT	19 255 337,28	268 819 006,59	22 450 553,96
Ratio de liquidité générale	367,85	37,21	423,89

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Les ratios obtenus sont supérieurs à 1 pour les trois années donc les actifs circulants sont supérieurs aux dettes à court terme, ce qui indique un équilibre financier à court terme et un fonds de roulement positif. Ainsi que, l'entreprise a la capacité de rembourser ses dettes à court terme en utilisant ses actifs.

3-2-2-2-2 Ratio de liquidité réduite

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = (\text{Valeurs réalisables} + \text{Valeurs disponibles}) / \text{Dettes à court terme}$$

Tableau N°35 : Calcul de ratio de liquidité réduite

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
VR+VD	6 113 845 712,46	8 555 025 724,01	9 180 418 660,92
DCT	19 255 337,28	268 819 006,59	22 450 553,96
Ratio de liquidité réduite	317,51	31,82	408,92

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Les ratios sont supérieurs à 1, signifie que les valeurs réalisables et les valeurs disponibles de l'entreprise couvrent ses passifs exigibles. Ce qui signifie que l'entreprise ne rencontrera pas de problèmes pour rembourser ses créanciers s'ils demandent à être payés immédiatement.

3-2-2-2-3 Ratio de liquidité immédiate

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = \text{Valeurs disponibles} / \text{Dettes à court terme}$$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°36 : Calcul de ratio de liquidité immédiate

U.M : DZD

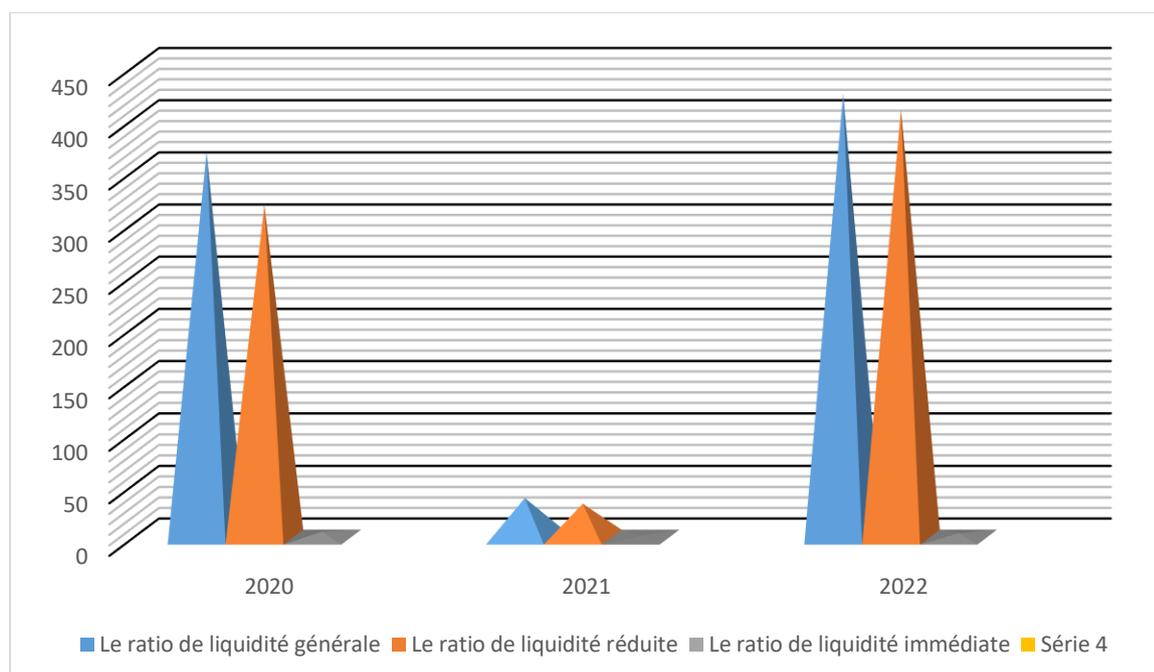
Années	2020	2021	2022
VD	103 174 304,83	377 789 325,27	89 148 487,73
DCT	19 255 337,28	268 819 006,59	22 450 553,96
Ratio de liquidité immédiate	5,36	1,41	3,97

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Les ratios sont supérieurs à 1, signifie que les valeurs disponibles de l'entreprise couvrent ses dettes à court terme, ce qui signifie que l'entreprise a plus d liquidités disponible que de dettes à court terme et une gestion prudente de sa trésorerie.

Graph N°11 : Représentation graphique d'évolution des ratios de liquidité durant les années 2020, 2021 et 2022.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

3-2-2-3 Ratio de solvabilité générale

❖ Calcul de ratio de liquidité générale

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \text{Total actif} / \text{Total des dettes}$$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

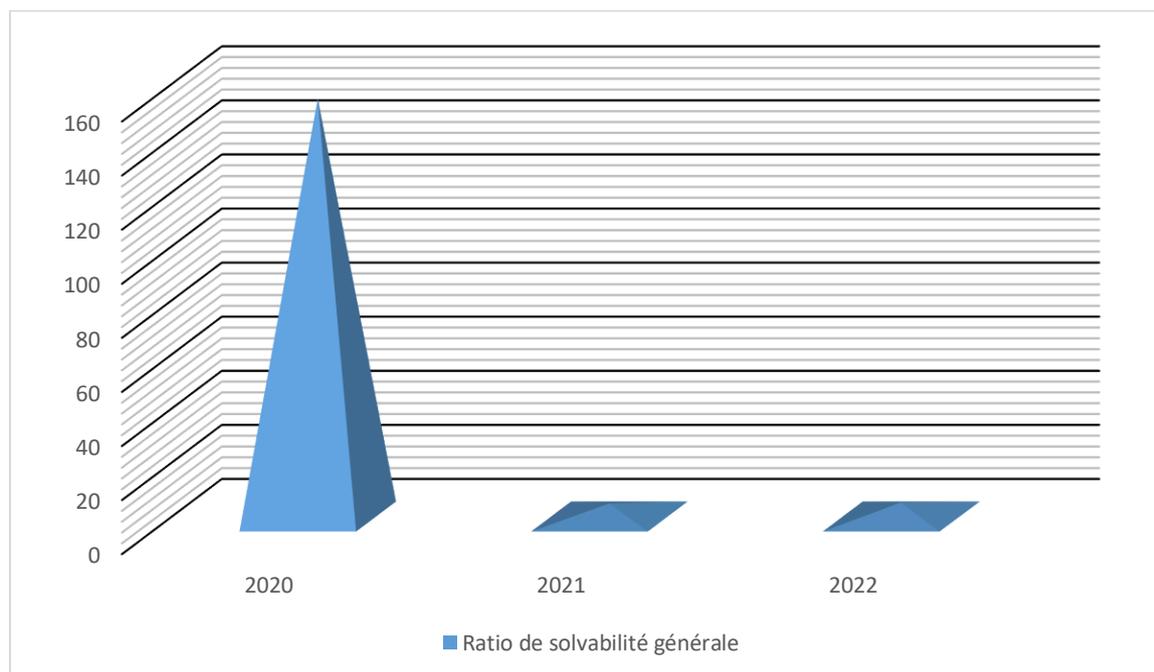
Tableau N°37 : Calcul de ratio de solvabilité générale

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Total actif	7 652 015 122,33	12 926 880 197,68	12 474 990 368,83
Total des dettes	49 497 009,74	2 648 789 564,41	2 383 720 952,60
Ratio de solvabilité générale	154,60	4,88	5,23

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Graph N°12 : Représentation graphique d'évolution du ratio de solvabilité générale durant les années 2020, 2021 et 2022.



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation

Durant les trois années 2020, 2021 et 2022 on remarque que le ratio de solvabilité générale est supérieur à 1 cela signifie que l'actif de l'entreprise ONAB Nutrition est supérieur à ces dettes donc on peut dire que l'entreprise arrive à couvrir sa totalité des dettes, et de dégager une marge.

3-2-2-4 Les ratios de rentabilité

3-2-2-4-1 Le de ratio de rentabilité économique ROA

❖ Calcul de ratio de rentabilité économique

$$\text{Ratio de rentabilité économique} = (\text{Résultat d'exploitation} / \text{Capitaux permanent})$$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°38 : Calcul de ratio de rentabilité économique

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Résultat d'exploitation	361 250 697,18	382 701 404,74	664 108 072,98
Capitaux permanent	7 632 759 785,05	12 658 061 191,09	12 452 539 814,87
Ratio de rentabilité économique	0,05	0,03	0,05

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

La rentabilité économique est faible durant les trois années, cela indique que l'entreprise ne génère pas beaucoup de profits par rapport à la valeur de ces actifs.

3-2-2-4-2 Le ratio de retour sur investissement ROI

❖ Calcul de ratio de retour sur investissement

$$\text{Ratio de retour sur investissement} = \text{Résultat net} / \text{Total actif}$$

Tableau N°39 : Calcul de ratio de retour sur investissement

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Résultat net	357 631 924,50	296 425 860,76	436 604 680,70
Total actif	7 652 015 122,33	12 926 880 197,68	12 474 990 368,83
Ratio de retour sur investissement	0,05	0,02	0,03

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Le ratio était de **0.05 (5%)** en 2020, ce qui signifie que pour chaque unité d'actifs totaux investis, l'entreprise a généré un retour de 5%, c'était une année forte en termes de rendement des investissements. En 2021 le ratio a indiqué une diminution à 2% du retour sur investissement total. Par contre en 2023 le ROI augmenté à 0.03, ce qui représente un retour de 3% cela montre une amélioration par rapport à 2021, mais reste inférieure à celui de 2020.

3-2-2-4-3 Le ratio de rentabilité financière ROE

❖ Calcul de ratio de la rentabilité financière

$$\text{Ratio de rentabilité financière} = (\text{résultat net} / \text{capitaux propres})$$

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°40 : Calcul de ratio de rentabilité financière

U.M : DZD

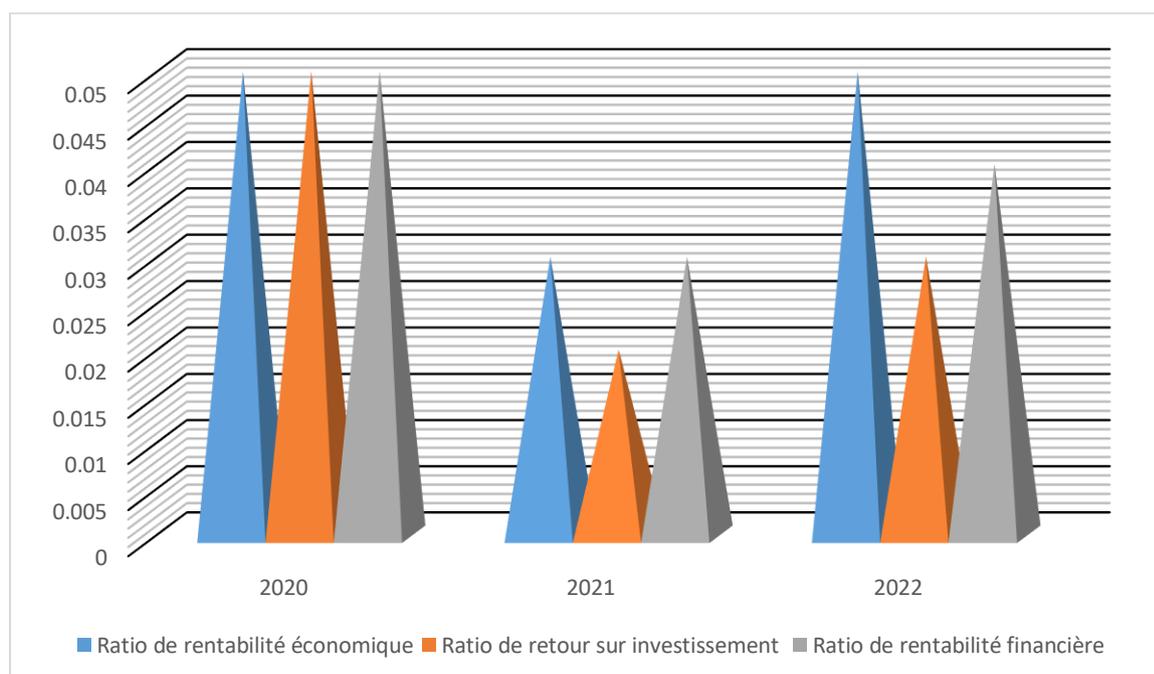
Années	2020	2021	2022
Résultat net	357 631 924,50	296 425 860,76	436 604 680,70
Capitaux propres	7 602 518 112,59	10 278 090 633,27	10 091 269 416,23
Ratio de rentabilité financière	0,05	0,03	0,04

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

❖ Interprétation

Nous remarquons que la rentabilité financière est positive durant les trois années. Cela signifie que la société ONAB Nutrition peut générer des bénéfices grâce aux fonds propres apportés par ses associés.

Graph N°13 : Représentation graphique d'évolution des ratios de rentabilité durant les années 2020, 2021 et 2022



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

3-2-3 Evaluation de la performance par l'analyse des soldes intermédiaire de gestion (SIG)

Tableau N°41 : Présentation des soldes intermédiaire de gestion

U.M : DZD

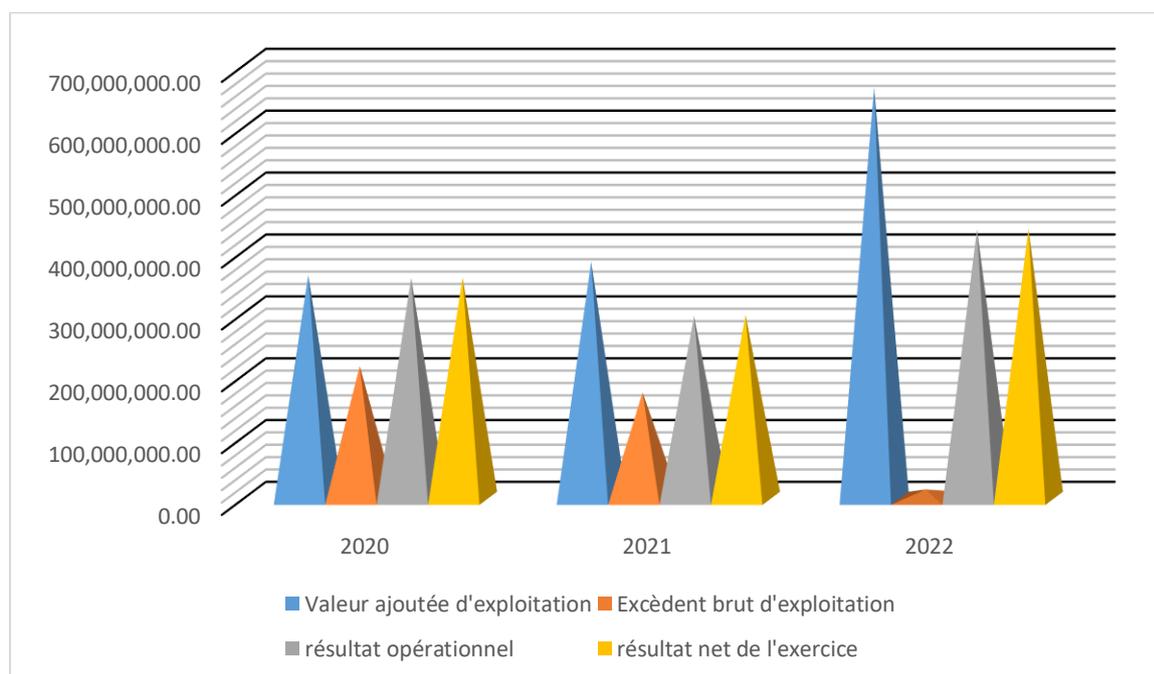
Années	2020	2021	2022
Ventes et produit annexes	3 748 592 704,67	7 104 559 720,66	5 323 359 762,15
Variation stocks des produits finis et en cours	-		-
Production immobilisée	49 705 374,78	33 441 580,67	55 350 194,14
Subvention d'exploitation	-		-
Production de l'exercice	3 798 298 079,45	7 138 001 301,33	5 378 709 956,29
Achats consommés	3 367 707 226,54	6 688 663 361,55	4 647 318 690,54
Services extérieurs et autres consommations	69 340 155,73	66 636 532,04	67 283 192,77
Consommation de l'exercice	3 437 047 382,27	6 755 299 893,59	4 714 601 883,31
Valeur ajoutée d'exploitation	361 250 697,18	382 701 407,74	664 108 072,98
Charges de personnel	92 710 908,11	110 144 438,92	116 900 096,14
Impôt, taxes et versement assimilés	53 833 882,69	100 980 165,78	56 949 190,24
Excédent brut d'exploitation	214 705 906,38	171 576 803,04	14 391 247,96
Autres produits opérationnels	34 077 559,39	52 968 836,29	490 258 786,60
Autres charges opérationnelles	9 304 972,46	13 439 356,06	13 004 336,69
Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur	31 033 661,98	60 529 384,49	59 993 669,92
reprise sur perte de valeur et provisions	148 376 303,50	144 189 926,33	3 484 434,88
résultat opérationnel	356 821 134,83	294 766 825,11	435 136 462,83
Produits financiers	-	-	-
Charges financières	-	-	-
Résultat financier	-	-	-
Résultat ordinaire avant l'impôt	356 821 134,83	294 766 825,11	435 136 462,83
Impôts exigibles sur le résultat ordinaire	-	-	-
Impôt différés (variation) sur le résultat ordinaire	810 786,67	1 659 035,65	1 468 217,87
Total des produits des activités ordinaires	3 980 751 942,34	7 335 160 063,95	5 396 585 639,13
Total des charges des activités ordinaires	3 623 120 020,84	7 038 734 203,19	4 959 980 958,43

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Résultat net des activités ordinaires	357 631 921,50	296 425 860,76	436 604 680,70
Eléments extraordinaires (produits)	-	-	-
Eléments extraordinaires (charges)	-	-	-
Résultat extraordinaire	-	-	-
résultat net de l'exercice	357 631 921,50	296 425 860,76	436 604 680,70

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Graph N°14 : Représentation graphique d'évolution des soldes intermédiaires de gestion durant les années 2020, 2021 et 2022



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

❖ Interprétation

▪ La valeur ajoutée :

On constate une augmentation progressive de la valeur ajoutée durant les trois années. Cela est dû à l'augmentation des ventes.

▪ L'excédent brut d'exploitation (EBE) :

Nous remarquons que l'entreprise a pu créer une richesse grâce à son exploitation malgré la diminution qui a connue en 2021 et 2022 dû à l'augmentation des charges du personnel et les impôts, taxes et versements assimilés.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

- **Le résultat opérationnel :**

Les résultats sont positifs durant les trois années. En constatons l'augmentation de résultat opérationnel par rapport au l'excédent brut d'exploitation accuse de l'augmentation des produits opérationnels ainsi que la diminution des charge opérationnels.

- **Résultat net de l'exercice :**

Nous observons que le résultat net de l'exercice de 2020 au 2021 a diminué de 357 631 921,50 vers 296 425 860,76 soit une baisse de 61 206 060,74 due à diverses factures telles que l'augmentation des charges et la diminution de la demande. Ainsi que de 2021 à 2022 le résultat net augmenté de 296 425 860,76 à 436 604 680,70 soit une hausse de 140 178 819,94, cela signifie que l'augmentation significative du résultat suggère une amélioration notable de la performance financière de l'entreprise. Cela a dû à l'augmentation des ventes et les conditions de marché favorables.

L'entreprise a réussi à surmonter et à améliorer sa rentabilité en 2022.

3-2-4 Evaluation de la performance par la capacité d'autofinancement (CAF)

- ❖ **Présentation de la capacité d'auto financement**

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

Tableau N°42 : Le calcul de la CAF par la méthode soustractive

U.M : DZD

	Années	2020	2021	2022
+	Excédent brut d'exploitations	214 705 906,38	171 576 803,04	14 391 247,96
+	Transferts de charges	-	-	-
+	Autres produits d'exploitation	34 077 559,39	52 968 836,29	490 258 786,60
-	Autres charges d'exploitation	9 304 972,46	13 439 356,06	13 004 336,69
+/-	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun	-	-	-
+	Produits financiers	-	-	-
-	Charges financières	-	-	-
+	Produits exceptionnels	-	-	-
-	Charges exceptionnelles	-	-	-
-	Participation des salariés aux résultats	-	-	-
-	Impôts sur les bénéfices	-810 786,67	-1 659 035,65	-1 468 217,87
=	Capacité d'autofinancement (CAF)	240 289 279,98	212 765 318,92	493 113 915,74

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

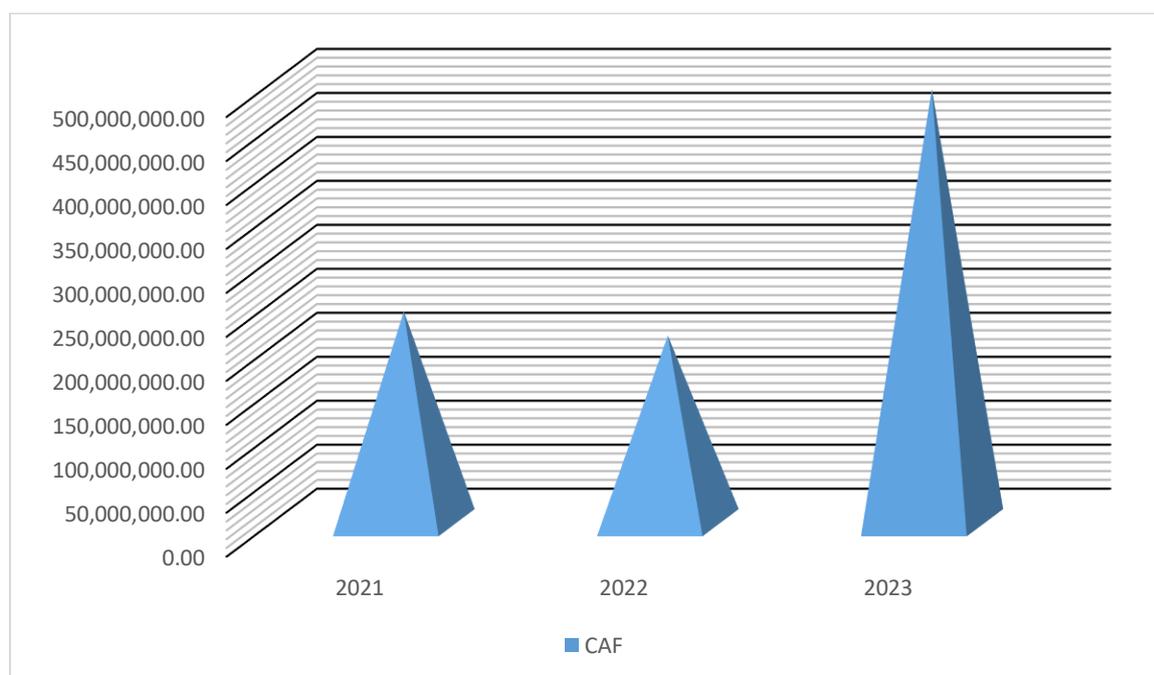
Tableau N°43 : Le calcul de la caf par la méthode additive.

U.M : DZD

Années	2020	2021	2022
Résultat net de l'exercice	357 631 921,50	296 425 860,76	436 604 680,70
+ Dotation aux amortissements	31 033 661,98	60 529 384,49	59 993 669,92
- Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions	148 376 303,50	144 189 926,33	3 484 434,88
+ Valeur comptable des éléments d'actifs cédés	-	-	-
- Produits des cessions d'éléments d'actifs immobilisés	-	-	-
- Quotes-parts des subventions d'investissements virées aux résultats de l'exercice	-	-	-
= Capacité d'autofinancement	240 289 279,98	212 765 318,92	493 113 915,74

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Graph N°15 : Représentation graphique d'évolution de la CAF durant les années 2020, 2021 et 2022



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise ONAB Nutrition.

Chapitre 03 Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB

❖ Interprétation

A partir des résultats obtenus après les calculs de la CAF, nous remarquons que la capacité d'autofinancement des trois années étudiées 2020, 2021 et 2022 est positive. Cela signifie que l'entreprise dégage un surplus monétaire et dispose de possibilités de financement de nouveaux investissements et le remboursement des emprunts. Dans ce cas, l'entreprise ONAB Nutrition est une entreprise indépendante financièrement, et qu'elle n'a plus besoin de financement externe.

Conclusion du chapitre 03

Après avoir effectué notre stage pratique au niveau de l'entreprise ONAB Nutrition spécialisée dans l'importation et la commercialisation de matières premières nécessaires pour la fabrication de l'aliment de bétail, nous avons pu pleinement apprécier l'importance capitale du contrôle de gestion dans le contexte spécifique de cette entreprise en constante évolution.

Ce chapitre nous a offert l'opportunité de concrétiser les savoirs théoriques accumulés tout au long de nos études en utilisant les états financiers des années 2020, 2021 et 2022 de l'entreprise "ONAB Nutrition ». Nous avons ainsi réalisé une analyse des écarts en comparant les prévisions aux résultats effectivement réalisés par l'entreprise pour chacune de ces années.

A partir de ces états financiers nous avons pu étudier la structure financière de l'entreprise, son équilibre, son activité et sa rentabilité.

Dans cette étude, nous avons constaté que l'entreprise ONAB Nutrition est performante mais elle n'a pas réussi à atteindre le niveau de performance souhaité.

Conclusion Générale

Conclusion Générale

Dans toute organisation, le contrôle de gestion joue un rôle essentiel en offrant une structure qui permet d'assurer une gestion efficace qui vise à atteindre les objectifs fixés par l'entreprise selon une stratégie précise, tout en cherchant à optimiser les ressources utilisées.

En effet le contrôle de gestion offre la visibilité nécessaire pour coordonner, planifier et évaluer les actions de des acteurs de l'organisation, comme il fournit des informations précises et pertinentes qui aident les managers à prendre des décisions éclairés.

Ainsi le contrôle de gestion, en tant que outil du pilotage fournis des méthodes et des outils pour surveiller, analyser et optimiser les performances.

Les organisations accordent une grande importance à l'évaluation de la performance qui permet de mesurer l'efficacité et l'efficience des différentes fonctions et processus au sein de l'entreprise, afin de détecter ces points forts et ces points faible, présenter une image financière claire et positive, et assurer une communication financière transparente et fiable aux parties prenantes.

La performance financière est évaluer à travers divers indicateurs tel que la rentabilité, la liquidité et la solvabilité. Ces indicateurs offrent une vue d'ensemble de la santé financière de l'entreprise et permettant de suivre son évolution et d'identifier les domaines nécessitant des améliorations.

En raison de l'importance accordée au contrôle de gestion et afin de comprendre son impact sur la performance de l'entreprise, nous avons suivi un stage au sein de l'entreprise ONAB Nutrition basée sur la gestion budgétaire et l'évaluation de la performance financière. La gestion budgétaire consiste à calculer les écarts entre les réalisations et les prévisions ainsi que la comparaison de réalisations actuelles aux précédentes, l'évaluation de la performance financière est basé sur le calcul des indicateurs de performance, les ratios et les soldes intermédiaires de gestion.

L'étude de cas de l'entreprise ONAB illustre concrètement comment le contrôle de gestion peut être mis en œuvre et quels sont ses impacts directs sur la performance financière.

Les résultats montrent que l'intégration des pratiques de contrôle de gestion au sein d'ONAB a permis une évaluation plus précise de la performance financière, conduisant à des améliorations notables dans la gestion des ressources et la réalisation des objectifs financiers

CONCLUSION GENERALE

En mettant en évidence l'impact de contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise ONAB Nutrition il met en lumière la manière dont le contrôle de gestion contribue à l'optimisation de coûts, à l'amélioration de prise de décision, à la gestion efficace des risques et à allocation optimal des ressources.

En réponse à la problématique posée, il est évident que le contrôle de gestion a un impact important et positif sur la performance financière des entreprises. En optimisant l'utilisation des ressources, en améliorant la prise de décision, en alignant les objectifs et en assurant une mesure et une évaluation continues, le contrôle de gestion permet aux entreprises de réaliser leurs objectifs financiers de manière efficace et durable. L'exemple concret de l'entreprise ONAB illustre parfaitement cette relation, démontrant que le contrôle de gestion est un levier indispensable pour améliorer la performance financière, maintenir la compétitivité sur le marché et la pérennité de l'entreprise.

Suite à notre stage pratique réalisé au sein de l'ONAB, nous avons constaté ce qui suit :

- L'existence des budgets suivants : budget des ventes et charges, ce qui confirme l'hypothèse N°01 :

« L'ONAB établit des budgets pour suivre l'évolution de son activité ».

- L'évaluation de la performance financière au sein de l'ONAB est faite via les indicateurs suivants :
 - des indicateurs d'équilibre financier ;
 - des ratios d'évaluation de la performance ;
 - des soldes intermédiaires de gestion ;
 - la capacité autofinancement,

ce qui confirme l'hypothèse N°02 :

« L'ONAB utilise les méthodes d'analyse financière pour évaluer sa performance financière ».

Enfin, nous pouvons dire que le contrôle de gestion occupe une place importante au sein de l'entreprise ONAB Nutrition par rapport à l'évaluation et l'amélioration de la performance financière de cette dernière.

LISTE Bibliographique

Bibliographie

❖ Les ouvrages

- 1- Alain Burland et autres, « DCG11 Contrôle de gestion », édition FOUCHIER.
- 2- ALAINA-CHARLES MARTNET et AHMED SILEM, « lexique de gestion », édition DALLOZ, 2000.
- 3- ALAZARD.C, SÉPARI.S « contrôle de gestion : manuel & applications », 4^{ème} Edition DUNOD, PARIS, 1998. CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARI « DCG11 contrôle de gestion manuel et application », 2^{ème} édition, dunod, paris 2010.
- 4- ANNICK BOURGUINON, « Peut-on définir la performance ? », revue française de la comptabilité, Paris, 1998.
- 5- BEATRICE ET FRANCIS GRANDGUILLOT, « La comptabilité générale », 18^{ème} édition, gualino, Espagne, 2014.
- 6- BEATRICE ET FRANCIS, GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », édition Gualino, 2018.
- 7- BEATRICE, FRANCIS GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », 9^{ème} édition 2015-2016, Gualino lextenso édition.
- 8- BERNARD AUGE, GERALD NARO, ALEXANDRE VERNHET, «comptabilité de gestion », dunod, 2013.
- 9- BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptable Maleseherbes, paris 1994.
- 10- BOISSELIER P « Contrôle de gestion, cours et application », 3^{ème} Edition, Librairie Vuibert, Février 2005.
- 11- BOUGHABA ABDELLAH « comptabilité analytique d'exploitation », édition berti, alger, 1998.
- 12- Bouin X, Simon F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2009.
- 13- BRUNO CARLIER, JEROME DUPUI « contrôle de gestion missions, systèmes, outils » lettre du cadre, BP215-28506 voiron cedex, ISBN : 2-84130-419.
- 14- BURAND.X, « comptabilité et audit », Groupe EYROLLES, Paris, 2015, P13
- 15- C. COSSU « Quelques réflexions sur l'évolution de la fonction de contrôle de gestion ». 1986.
- 16- CHANDLER. A.D, « Organisation et performance des entreprises », T1, Organisation, 1992, P21.

- 17- CHARLES HORNGREN, ALNOOR BHIMANI, SRIKANT DATAR, GEORGE FOSTER « Contrôle de gestion et gestion budgétaire » 4^{ème} édition, Pearson Education France 47 bis, rue des Vinaigriers 75010 Paris.
- 18- CHRISTELLE BARATAY, LAURANCE MONACO « contrôle de gestion, cours et application » 8^{ème} Edition, GUALINO, 2019-2020.
- 19- CLAUDE ALAZARD, SABINE SEPARE « Contrôle de gestion Manuel et applications » 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010.
- 20- CLAUDE DEMEURE, « Marketing », édition Sirey, 2005.
- 21- CONSO Pierre, HEMICI Farouk, « Gestion financière de l'entreprise », éditions Dunod, 11^{ème}Édition, 2005.
- 22- DIDIER LECLERE, « L'essentiel de la comptabilité analytique », 3^{ème} Edition d'Organisation, Paris, 2002.
- 23- DISLE. C, MAESO. R, MEAU. M, « DCG 9 ? Introduction à la comptabilité, manuel et applications », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2001.
- 24- DORIATH.B, GOUJET.C « Gestion Prévisionnelle Et Mesure De La Performance », 3^{ème} édition DONUD, Paris, 2007.
- 25- DUBRULLE LOUIS ET JOURDAIN DIDIER « comptabilité analytique de gestion », édition DONOD, paris, 2007.
- 26- Elie COHEN « Gestion financier et développement de l'entreprise », Edition EDICEF, 1991.
- 27- FAYEL. A, BERNOT. D, « DPECF épreuve n° 4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel applications, 12^{ème} édition », Edition DONUD, Paris 2001, P03.
- 28- FORGET.G « la gestion budgétaire prévoir les activités de l'entreprise » édition d'organisation, paris, 2005.
- 29- GIBERT P, « Contrôle de gestion », édition Vuibert, 2003.
- 30- GOYET ET ROULET.C « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 4^{ème} édition, dunod, paris, 1997.
- 31- GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, Paris, 1998.
- 32- HELENE L, VERONIQUE M, JEROME M, YVON P, 2013, « contrôle de gestion », paris, 4^{eme} édition, DUNOD.
- 33- Hélène Lônia, « Contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P287.

- 34- HELENE LÖNING, VERONIQUE MALLERET, JEROME MERIC , YVON PESQUEUX, ÈVE CHIAPELLO, DANIEL MICHEL , ANDREU SOLE «Le contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques » »3^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008.
- 35- ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER « le contrôle de gestion », 3^{ème} édition, economica, paris, 2000.
- 36- JAQUES RENARD «théorie et pratique de l'audit interne »7^{ème} édition, groupe Eyrolles, Paris, 2010.
- 37- JEAN-PHILIPPE BOUQUIN, «gestion financière des entreprises», Dunod, 2019.
- 38- KALIKA M. :« Structure d'entreprise : réalité, déterminations, performance », éd Economica, Paris, 1995.
- 39- Laudon, K et Laudon, J, « Management Information Systems : Managing the Digital Firm » 12^{ème} édition, New Jersey, 2011, USA. Pearson Education Limited.
- 40- LAURENT CAPPELLETTI, PHILIPPE BARON, GERARD DESMAISON, FRANÇOIS-XAVIER RIBIOLLET, « CONTROLE DE GESTION », dunod, paris 2014.
- 41- LOCHARD.J « La gestion budgétaire : outils de pilotage des managers » édition organisation, Paris, 1988.
- 42- LORINO.P, « le contrôle de gestion stratégique : la gestion par activité », édition Dunod, Paris, 1991.
- 43- MALLOT jean louis et JEAN CHARLES « L'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, paris 1998.
- 44- Michel Ardoin et Schmidt, « contrôle de gestion », édition publi-union, paris, 1986.
- 45- Michel Machesnay, « Economie d'entreprise », Eyrolles, Paris, 1991.
- 46- PASCAL Fabre et CATARINO thomas : « Management et control de gestion » DSCG3, Dunod, 2007.
- 47- PAUCHER Pierre, « Mesure de la performance financière de l'entreprise », collection de la gestion en plus : Offices des publications universitaires. Algérie, 1993.
- 48- PHILIPPE LORINO, « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Edition d'organisation, paris, 1998.
- 49- Pierre RAMAGE « Analyse et diagnostic financier », Edition d'organisation, Paris.
- 50- R.SIMONS, « Levers of control : how managers use innovative contrai systems to drive strategic renewal », Harvard Business School Press, 1995.
- 51- ROBERT C. CAMP, « Le benchmarking : pour atteindre l'excellence et dépasser vos concurrents », édition Organisation, 1992.

- 52- Sabine.S, Guy.S, Louis LE CŒUR « Management et contrôle de gestion, L'essentiel en fiches » 2^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2014.
- 53- SAHUT Jean Michel, LANTZ Jean Sébastien, « La création de valeur et la performance financière », la revue du financier, 2003.
- 54- SIMON ALCOUFFE, marie boitier anne rivièrè, fabienne villesèque-dubus « contrôle de gestion sur mesure » dunod, paris, 2013.
- 55- Suzan Ricard et jean tablo, « Le développement des systèmes d'informations », 3^{ème} édition, 2004.
- 56- VOYER. P, « Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance », 2ème édition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, 2002, P61
- 57- YEGLEM Jean, PHILIPPS André, RAULET Christian « Analyse comptable financière », 8ème Edition, Paris 2000.

❖ Les mémoires

- 1- ARAB.Z, « Le contrôle de gestion à l'hôpital-méthodes et outils-cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital KHELLIL Amrane de Bejaia », thèse de magister en économie de la santé et développement durable, université de Bejaia, 2012.
- 2- BOUKSSESSA Souhila kheira : « La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algérienne des fonderies d'ORAN – ALFON- », thèse de magister, Université d'Oran 2009/2010.
- 3- LABOUDI Sabrina BOUKIRAT Souhila, « Le rôle de système d'information dans l'amélioration de la qualité de l'entreprise », mémoire master en management, université abdarrahmane mira de bejaia, 2021, P14-15.

❖ Les sites internet

- 1- <https://fr.linkedin.com/pulse/gestion-de-la-performance-des-concepts-aux-outils-en-antoine-niamien>.
- 2- <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/savoir-faire/71236>.
- 3- <https://www.linternaute.fr/dictionnaire/fr/definition/savoir-etre>.
- 4- <https://www.piloter.org/autoformation/evaluation/competence.htm>.
- 5- <https://www.talentia-software.com/fr/different-types-budget-utilite/>.

Annexes

Annexes

Annexe N°01

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:12/04/2021 7:53
EXERCICE:01/01/20 AU 31/13/20

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2020			2019
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		488 000,00	440 000,00	48 000,00	
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		264 813 108,85	42 892 361,08	221 920 747,77	
Autres immobilisations corporelles		398 098 094,91	283 886 229,11	114 209 865,80	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		224 733 686,06		224 733 686,06	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		8 024 622,07		8 024 622,07	
TOTAL ACTIF NON COURANT		896 157 511,89	327 220 590,19	568 936 921,70	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		972 886 869,72	3 654 381,55	969 232 488,17	
Créances et emplois assimilés					
Clients		6 008 774 864,23	199 999,80	6 008 574 864,43	
Autres débiteurs		20 000,00		20 000,00	
Impôts et assimilés		2 076 543,20		2 076 543,20	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		103 174 304,83		103 174 304,83	
TOTAL ACTIF COURANT		7 086 932 581,98	3 854 381,35	7 083 078 200,63	
TOTAL GENERAL ACTIF		7 983 090 093,87	331 074 971,54	7 652 015 122,33	

Annexe N02

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:12/04/2021 7:53
EXERCICE:01/01/20 AU 31/13/20

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Comptes de liaison		7 602 518 112,59	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		7 602 518 112,59	
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		30 241 672,46	
TOTAL II		30 241 672,46	
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		6 167 886,53	
Impôts			
Autres dettes		13 087 450,75	
Trésorerie passif			
TOTAL III		19 255 337,28	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		7 652 015 122,33	

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Annexe N03

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:10/05/2021 11:27
EXERCICE:01/01/20 AU 31/13/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		3 748 592 704,67	
Variation stocks produits finis et en cours		49 705 374,78	
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 798 298 079,45	
Achats consommés		-3 367 707 226,54	
Services extérieurs et autres consommations		-69 340 155,73	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-3 437 047 382,27	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		361 250 697,18	
Charges de personnel		-92 710 908,11	
Impôts, taxes et versements assimilés		-53 833 882,69	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		214 705 906,38	
Autres produits opérationnels		34 077 559,39	
Autres charges opérationnelles		-9 304 972,46	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-31 033 661,98	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		148 376 303,50	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		356 821 134,83	
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		356 821 134,83	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		810 786,67	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 980 751 942,34	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-3 623 120 020,84	
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		357 631 921,50	
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		357 631 921,50	

Annexe N04

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:04/05/2022 10: 3
EXERCICE:01/01/21 AU 31/13/21

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2021			2020
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		488 000,00	488 000,00		
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		264 813 108,85	51 264 669,73	213 548 439,12	
Autres immobilisations corporelles		400 948 233,55	301 784 812,71	99 163 420,84	
Immobilisations en concession		2 411 520 000,00	68 172 021,00	2 343 347 979,00	
Immobilisations encours		258 188 526,63		258 188 526,63	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		9 683 657,72		9 683 657,72	
TOTAL ACTIF NON COURANT		3 345 641 526,75	421 709 503,44	2 923 932 023,31	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 451 406 885,24	3 484 434,88	1 447 922 450,36	
Créances et emplois assimilés					
Clients		8 174 239 870,26	199 999,80	8 174 039 870,46	
Autres débiteurs		3 196 528,28		3 196 528,28	
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		377 789 325,27		377 789 325,27	
TOTAL ACTIF COURANT		10 006 632 609,05	3 684 434,68	10 002 948 174,37	
TOTAL GENERAL ACTIF		13 352 274 135,80	425 393 938,12	12 926 880 197,68	

Annexe N05

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:04/05/2022 10: 4
EXERCICE:01/01/21 AU 31/13/21

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Comptes de liaison		10 278 090 633,27	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		10 278 090 633,27	
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		2 343 347 979,00	
Provisions et produits constatés d'avance		36 622 578,82	
TOTAL II		2 379 970 557,82	
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		259 417 297,44	
Impôts			
Autres dettes		9 401 709,15	
Trésorerie passif			
TOTAL III		268 819 006,59	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		12 926 880 197,68	

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Annexe N06

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:04/05/2022 10: 5
EXERCICE:01/01/21 AU 31/13/21

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		7 104 559 720,66	
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée		33 441 580,67	
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		7 138 001 301,33	
Achats consommés		-6 688 663 361,55	
Services extérieurs et autres consommations		-66 636 532,04	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-6 755 299 893,59	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		382 701 407,74	
Charges de personnel		-110 144 438,92	
Impôts, taxes et versements assimilés		-100 980 165,78	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		171 576 803,04	
Autres produits opérationnels		52 968 836,29	
Autres charges opérationnelles		-13 439 356,06	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-60 529 384,49	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		144 189 926,33	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		294 766 825,11	
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		294 766 825,11	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		1 659 035,65	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		7 335 160 063,95	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-7 038 734 203,19	
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		296 425 860,76	
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		296 425 860,76	

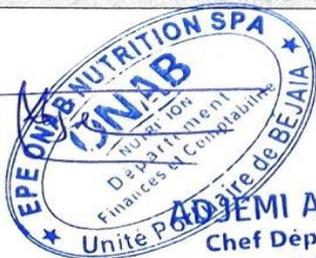
Annexe N07

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

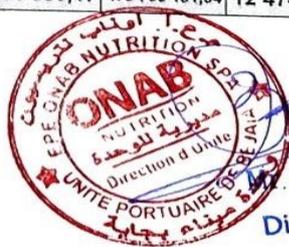
EDITION_DU:24/04/2023 7:54
EXERCICE:01/01/22 AU 31/13/22

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2022			2021
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		488 000,00	488 000,00		
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		289 202 080,81	59 638 939,02	229 563 141,79	
Autres immobilisations corporelles		403 073 643,08	319 678 137,50	83 395 505,58	
Immobilisations en concession		2 411 520 000,00	92 539 590,97	2 318 980 409,03	
Immobilisations encours		315 427 370,77		315 427 370,77	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		11 151 875,59		11 151 875,59	
TOTAL ACTIF NON COURANT		3 430 862 970,25	472 344 667,49	2 958 518 302,76	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		339 214 919,20	3 161 514,05	336 053 405,15	
Créances et emplois assimilés					
Clients		9 091 460 172,99	199 999,80	9 091 260 173,19	
Autres débiteurs		10 000,00		10 000,00	
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		89 148 487,73		89 148 487,73	
TOTAL ACTIF COURANT		9 519 833 579,92	3 361 513,85	9 516 472 066,07	
TOTAL GENERAL ACTIF		12 950 696 550,17	475 706 181,34	12 474 990 368,83	



ADJEMI Abdenour
Chef Département
Finances et Comptabilité



BOUDJOU Zahir
Directeur d'Unité

Annexe N08

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:24/04/2023 7:54
EXERCICE:01/01/22 AU 31/13/22

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation		24 938 971,96	
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Comptes de liaison		10 066 330 444,27	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		10 091 269 416,23	
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		2 319 000 828,00	
Provisions et produits constatés d'avance		42 269 570,64	
TOTAL II		2 361 270 398,64	
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		9 066 308,68	
Impôts			
Autres dettes		13 384 245,28	
Trésorerie passif			
TOTAL III		22 450 553,96	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		12 474 990 368,83	

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



ADJEMI Abdenour
Chef Département
Finances et Comptabilité



Mr. BOUDJOU Zahir
Directeur d'Unité

Annexe N09

ONAB UP BEJAIA
BEJAIA

EDITION_DU:24/04/2023 7:55
EXERCICE:01/01/22 AU 31/13/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		5 323 359 762,15	
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée		55 350 194,14	
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		5 378 709 956,29	
Achats consommés		-4 647 318 690,54	
Services extérieurs et autres consommations		-67 283 192,77	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-4 714 601 883,31	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		664 108 072,98	
Charges de personnel		-116 900 096,14	
Impôts, taxes et versements assimilés		-56 949 190,24	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		490 258 786,60	
Autres produits opérationnels		14 391 247,96	
Autres charges opérationnelles		-13 004 336,69	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-59 993 669,92	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		3 484 434,88	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		435 136 462,83	
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		435 136 462,83	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		1 468 217,87	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 396 585 639,13	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-4 959 980 958,43	
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		436 604 680,70	
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		436 604 680,70	



ADJEMI Abdenour
Chef Département
Finances et Comptabilité



Mr. BOUDJOU Zahir
Directeur d'Unité

Annexe N10

ANNEE 2020

PRODUITS (REVENTES EN LETAT)

VENTE DE MARCHANDISE (MATIERES) COMPTE 70

MOIS D'OCTOBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	12 336	345 408	10 553	304 278	86%	88%
*SOJA	4 111	226 105	1 419	83 348	35%	37%
*PHOSPHATE	46	3 683	-	-	0%	0%
TOTAL	16 493	575 196	11 972	387 626	73%	67%

MOIS DE NOVEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	135 696	3 799 488	38 370	1 100 160	28%	29%
*SOJA	45 221	2 487 155	42 728	2 365 399	94%	95%
*PHOSPHATE	506	40 5013	-	-	0%	0%
TOTAL	181 423	6 327 156	81 098	3 465 559	45%	55%

MOIS DE DECEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	12 336	345 408	1 424	48 683	12%	14%
*SOJA	4 111	226 105	2 108	140 085	51%	62%
*PHOSPHATE	-	-	1 019	35 903		
TOTAL	16 447	571 613	4 551	240 273	28%	42%

Annexe N11

ANNEE 2021

PRODUITS (REVENTES EN L4ETAT)

VENTE DE MARCHANDISE (MATIERES) COMPTE 70

MOIS D'OCTOBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 441	411 894	5 899	283 586	52%	69%
*SOJA	3 784	242 194	2 009	170 130	53%	70%
*PHOSPHATE	79	7 468	-	-	0%	0%
TOTAL	15 304	661 556	7 908	453 716	52%	69%

MOIS DE NOVEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 441	411 894	6 379	328 494	56%	80%
*SOJA	3 784	242 194	2 645	227 177	70%	94%
*PHOSPHATE	79	7 468	-	-	0%	0%
TOTAL	15 304	661 556	9 024	555 671	59%	84%

MOIS DE DECEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 441	411 894	5 971	307 530	52%	75%
*SOJA	3 784	242 194	3 058	262 691	81%	108%
*PHOSPHATE	79	7 468	0	0	0%	0%
TOTAL	15 304	661 556	9 029	570 221	59%	86%

Annexe N12

ANNEE 2022

PRODUITS (REVENTES EN L4ETAT)

VENTE DE MARCHANDISE (MATIERES) COMPTE 70

MOIS D'OCTOBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 258	562 920	4 197	264 415	37%	47%
*SOJA	2 494	209 538	972	99 193	39%	47%
*PHOSPHATE	-	-	-	-	-	-
TOTAL	13 752	772 458	5 169	363 608	38%	47%

MOIS DE NOVEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 258	562 920	3 818	233 248	34%	41%
*SOJA	2 494	209 538	400	40 782	16%	19%
*PHOSPHATE	-	-	-	-	-	-
TOTAL	13 752	772 458	4 218	274 030	31%	35%

MOIS DE DECEMBRE

VENTES DE MARCHANDISES	PREVISIONS		REALISATIONS		ECARTS	
	QTS	VAL	QTS	VAL	QTS	VAL
*MAIS	11 258	562 920	3 819	232 572	34%	41%
*SOJA	2 494	209 538	316	32 246	13%	15%
*PHOSPHATE	-	-	-	-	-	-
TOTAL	13 752	772 458	4 135	264 818	30%	34%

Annexe N13

ANNEE 2020

CHARGES

Charges	Prévisions	Réalisations	Ecart
Octobre	591 839	345 157	58%
Novembre	591 839	329 835	56%
Décembre	591 839	249 347	42%

ANNEE 2021

CHARGES

Charges	Prévisions	Réalisations	Ecart
Octobre	698 353	550 229	79%
Novembre	698 353	1 022 395	146%
Décembre	698 353	562 765	81%

ANNEE 2022

CHARGES

Charges	Prévisions	Réalisations	Ecart
Octobre	720 824	347 229	48%
Novembre	720 824	272 740	38%
Décembre	720 824	274 569	38%

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Sommaire

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des graphes

Liste des abréviations

Introduction générale	1
Chapitre 1 : aspect théorique du contrôle de gestion.....	4
Introduction du chapitre 01.....	4
Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion	4
1-1 Historique du contrôle de gestion.....	4
1-2 Définition du contrôle de gestion.....	6
1-3 Notions voisines du contrôle de gestion	7
1-3-1 Le contrôle organisationnel.....	7
1-3-2 Le contrôle interne.....	7
1-3-3 Audit interne.....	8
1-3-3-1 Les objectifs d’audit interne.....	9
1-4 Les objectifs du contrôle de gestion	9
1-4-1 Les objectifs actuels du contrôle de gestion	10
1-5 Mission de contrôle de gestion.....	11
1-6 Le contrôleur de gestion	11
1-6-1 Définition du contrôleur de gestion.....	12
1-6-2 Le métier de contrôleur de gestion.....	12
1-6-3 Mission et rôle de contrôleur de gestion	12
1-6-3-1 Les missions actuelles de contrôle de gestion.....	13
1-6-4 Compétence et qualité du contrôleur de gestion	13
1-6-4-1 Les compétences de contrôleur de gestion	14
1-6-4-2 Les qualités de contrôleur de gestion	16
1-6-5 La place de contrôleur de gestion dans l’organisme.....	16
Section 02 : les outils et les méthodes du contrôle de gestion.....	17
2-1 Les outils du contrôle de gestion.....	17
2-1-1 La comptabilité générale	17
2-1-1-1 Définition de la comptabilité générale	17
2-1-1-2 Les objectifs de la comptabilité générale	17

2-1-1-3 Les principes de la comptabilité générale	18
2-1-2 la comptabilité analytique	18
2-1-2-1 Définition de la comptabilité analytique	18
2-1-2-2 Les objectifs de la comptabilité analytique	19
2-1-2-3 Les caractéristiques de la comptabilité analytique	19
2-1-3 Le système d'information	20
2-1-3-1 Définition du système d'information	20
2-1-3-2 Le rôle du système d'information dans l'entreprise	20
3-1-3-3 Les types du système d'information	20
2-1-4 La gestion budgétaire	21
2-1-4-1 Définition de la gestion budgétaire	21
2-1-4-2 Les objectifs de la gestion budgétaire	21
2-1-4-3 les différents types des budgets	22
2-1-5 Le tableau de bord	23
2-1-5-1 définition du tableau de bord	23
2-1-5-2 Les objectifs du tableau de bord	23
2-1-5-3 Le rôle du tableau du bord	23
2-1-6 Le reporting	24
2-1-6-1 Définition du reporting	24
2-1-6-2 Les objectifs du reporting	24
2-1-6-3 Le rôle du reporting	25
2-1-6-4 Les types du repoting	25
2-1-7 L'analyse comparative (benchmarking)	25
2-1-7-1 Définition de l'analyse comparative (benchmarking)	25
2-1-7-2 Les intérêts de benchmarking	26
2-1-7-3 Typologie du benchmarking	26
2-2 Les méthodes du contrôle de gestion	26
2-2-1 Le système des coûts complets	27
2-2-1-1 La méthode des sections homogènes (centres d'analyse)	27
2-2-1-1-1 Définition du centre d'analyse	28
2-2-1-1-2 Principes de la méthode des sections homogènes	28
2-2-1-1-3 La répartition des charges	28
2-2-1-2-1 Définition du coût préétabli	29
2-2-1-2-2 Principe de la méthode du coût préétabli	29
2-2-1-2-3 Objectifs de la méthode du coût préétabli	29
2-2-1-3 La méthode à base d'activité ABC	30

2-2-1-3-1 Définition de la méthode ABC	30
2-2-1-3-2 Objectifs de la méthode ABC.....	30
2-2-1-3-3 Principe de la méthode ABC.....	30
2-2-2 Le système des coûts partiels	31
2-2-2-1 Le coût variable	31
2-2-2-1-1 Le coût variable simple ou direct costing	31
2-2-2-1-2 Coût variable spécifique.....	32
2-2-2-2 Imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)	32
2-2-2-2-1 Définition de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes	32
2-2-2-2-2 Les objectifs de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes	33
2-2-2-2-3 Principe de la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes	33
2-2-2-3 Coût marginal.....	33
2-2-2-3-1 Définition de la méthode du coût marginal	33
2-2-2-3-2 Objectifs de la méthode du coût marginal.....	33
2-2-2-3-3 Principe de la méthode du coût marginal.....	34
Section 03 : domaine et place du contrôle de gestion	34
3-1 La place du contrôle de gestion	34
3-1-1 Rattachement à la direction générale.....	35
3-1-2 Rattachement à la direction financière	36
3-1-3 Rattachement en râteau	36
3-2 Le processus de contrôle de gestion.....	37
3-3 L'organisation du contrôle gestion.....	38
3-3-1 L'organisation du contrôle de gestion dans les groupes	38
3-3-1-1 Un système d'informations.....	39
3-3-1-2 Une démultiplication de la fonction	39
3-3-1-3 Les procédures.....	39
3-3-2 L'organisation du contrôle de gestion dans les PME.....	40
3-3-3 L'organisation du contrôle de gestion dans les services publics	40
3-4 Le champ d'application du contrôle de gestion	41
3-4-1 La planification stratégique.....	41
3-4-2 Le contrôle de gestion et le marketing	42
3-4-3 Contrôle de gestion et la finance	42
3-4-4 Le contrôle de gestion et GRH	43
Conclusion du chapitre 01	43
Chapitre 02 Le contrôle de gestion au service de la performance	44
Introduction du chapitre 02.....	44

Section 01 : Fondement sur la performance	44
1-1 Définitions de la performance	44
1-2 Les critères de la performance	45
1-2-1 La pertinence	45
1-2-2 L'efficacité	45
1-2-3 L'efficience.....	46
1-3 Les Caractéristiques de la performance.....	46
1-3-1 Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)	47
1-3-2 Elle s'apprécie par une comparaison.	47
1-3-3 La comparaison traduit le succès de l'action	47
1-4 Typologie de performance	47
1-4-1 La performance interne et la performance externe	47
1-4-1-1 Performance externe	47
1-4-1-2 Performance interne.....	47
1-4-2 La performance opérationnelle	48
1-4-3 La performance humaine	48
1-4-4 La performance sociale.....	49
1-4-5 La performance environnementale	49
1-4-6 La performance commerciale.....	49
1-4-7 La performance financière	50
1-4-8 La performance économique.....	50
1-4-9 La performance stratégique	50
1-4-10 La performance organisationnel	50
1-4-11 La performance concurrentielle	51
1-5 Les dimensions de la performance	51
1-5-1 Performance et actionnaire	51
1-5-2 Performance et client.....	51
1-5-3 Performance et personnel.....	51
1-5-4 Performance et partenaire	51
1-5-5 Performance et public	52
1-5-6 Performance et système de qualité	52
1-6 Les objectifs de la performance.....	52
Section 02 : La performance financière	52
2-1 Définition de la performance financière.....	52
2-2 Evaluation de la performance financière	53
2-2-1 Définition de l'évaluation de la performance financière	53

2-2-2 Les objectifs de l'évaluation de la performance financière	53
2-3 Les indicateurs de la performance	54
2-3-1 Définition d'un indicateur	54
2-3-2 Les rôles d'un indicateur	54
2-3-3 Les qualités d'un bon indicateur	55
2-3-4 Les formes des indicateurs	55
2-4 Les méthodes d'évaluation de la performance financière	56
2-4-1 Evaluation par les indicateurs d'équilibre financier	56
2-4-1-1 Le fond de roulement net global (FRNG)	57
2-4-1-2 Le besoin en fonds de roulement (BFR)	58
2-4-1-3 La trésorerie nette (TN)	59
2-4-2 Evaluation par la méthode des ratios	60
2-4-2-1 les ratios de structure financière	60
2-4-2-1-1 Le ratio du financement permanent	60
2-4-2-1-2 Le ratio du financement propre	60
2-4-2-1-3 Le ratio du financement des investissements	61
2-4-2-1-4 Le ratio du financement total	61
2-4-2-1-5 Le ratio d'autonomie financière	62
2-4-2-2 Les ratios de liquidité	62
2-4-2-2-1 Ratio de liquidité générale	62
2-4-2-2-2 Ratio de liquidité réduite	62
2-4-2-2-3 Ratio de liquidité immédiate	63
2-4-2-3 Ratio de solvabilité générale	63
2-4-2-4 Ratios de rotation	64
2-4-2-4-1 Le délai de rotation des stocks	64
2-4-2-4-2 Le délai de rotation des crédits fournisseurs	64
2-4-2-4-3 Le délai de rotation des crédits client	65
2-4-2-5 Les ratios de rentabilité	65
2-4-2-5-1 Le ratio de rentabilité économique (ROA)	65
2-4-2-5-2 Le ratio de retour sur investissement (ROI)	65
2-4-2-5-3 Le ratio de rentabilité financière (ROE)	66
2-4-3 Evaluation de la performance par l'analyse des soldes intermédiaire de gestion (SIG)	66
2-4-3-1 La marge commerciale	66
2-4-3-2 Production de l'exercice	66
2-4-3-3 La consommation	67
2-4-3-4 La valeur ajoutée	67

2-4-3-5 L'excédent brut d'exploitation.....	67
2-4-3-6 Le résultat d'exploitation (opérationnel)	67
2-4-3-7 Le résultat courant avant impôt.....	68
2-4-3-8 Le résultat exceptionnel.....	68
2-4-3-9 Résultat net de l'exercice.....	68
2-4-4 Evaluation de la performance par la capacité d'autofinancement (CAF)	68
2-4-5 Evaluation de la performance par l'autofinancement	70
Section 03 : Impact de contrôle de gestion sur la performance financière	70
3-1 Contrôle et coûts	70
3-1-1 La gestion stratégique des coûts	70
3-1-2 Rôle des coûts.....	71
3-1-3 Maitrise des coûts ou réduction des coûts	71
3-1-4 Méthodes de calcul des coûts et décisions	72
3-2 Optimisation des processus.....	74
3-2-1 Identification des inefficacités	74
3-2-2 Allocation efficace des ressources.....	74
3-2-2-1 Les étapes d'allocation des ressources	75
Conclusion du chapitre 02	76
Chapitre 03 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB.....	77
Introduction du chapitre 03	77
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise ONAB Nutrition	77
1-1 Présentation du Groupe Industriel ONAB « Entreprise mère »	77
1-1-1 Historique du Groupe Industriel ONAB.....	77
1-1-1-1 Création de L'ONAB.....	77
1-1-1-2 La Restructuration de 1981.....	77
1-1-1-3 Le passage à l'Autonomie en 1997	78
1-1-1-4 La Restructuration de 1998 et la création du Groupe Industriel ONAB.....	78
1-1-2 Organigramme de Groupe Industriel ONAB	78
1-1-3 Présentation de l'ONAB Trade	81
1-1-4 Objectifs et Missions de L'ONAB	81
1-1-4-1 Les Objectifs de L'ONAB	81
1-1-4-2 les missions de L'ONAB.....	82
1-2 Présentation de l'Unité Portuaire de Bejaia.....	82
1-2-1 Historique et Situation Géographique	82
1-2-2 La mission de l'Unité Portuaire de Bejaia	83
1-2-3 Les moyens de l'Unité Portuaire de Bejaia	83

1-2-3-1 Les moyens humains.....	83
1-2-3-2 Les moyens matériels.....	83
1-2-4 Départements et Services.....	86
1-2-4-1 Le Directeur de l'Unité.....	86
1-2-4-2 La Secrétaire de Direction.....	86
1-2-4-3 L'Assistant de sécurité	87
1-2-4-4 L'Assistant contrôle de gestion	87
1-2-4-5 Département administration	87
1-2-4-6 Département Finance et Comptabilité.....	87
1-2-4-7 Département Commercial.....	88
1-2-4-8 Département Gestion des Stocks.....	89
1-2-4-9 Département Exploitation	89
Section 02 : Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ONAB	90
2-1 la gestion budgétaire outil du contrôle gestion.....	90
2-1-1 Le budget des ventes	90
2-1-2 Le budget des charges.....	99
Section 03 : Evaluation de la performance financière de l'entreprise ONAB.....	103
3-1 Présentation des états financière de l'entreprise ONAB.....	103
3-1-1 Le bilan financier.....	103
3-1-2 Le bilan grande masse	105
3-2 Evaluation de la performance financière de l'entreprise ONAB Nutrition	106
3-2-1 Evaluation par les indicateurs d'équilibre financier	106
3-2-1-1 Le fond de roulement net global FRNG.....	106
3-2-1-2 Le besoin de fond de roulement BFR.....	108
3-2-1-3 La trésorerie nette TN.....	109
3-2-2 Evaluation par la méthode des ratios.....	110
3-2-2-1 Les ratios de structure financière	110
3-2-2-1-1 Le ratio du financement permanent	110
3-2-2-1-2 Le ratio du financement propre.....	110
3-2-2-1-3 Le ratio du financement des investissements.....	111
3-2-2-1-4 Le ratio du financement total.....	111
3-2-2-1-5 Le ratio d'autonomie financière.....	112
3-2-2-2 Les ratios de liquidité	112
3-2-2-2-1 Ratio de liquidité générale	112
3-2-2-2-2 Ratio de liquidité réduite.....	113
3-2-2-2-3 Ratio de liquidité immédiate	113

3-2-2-3 Ratio de solvabilité générale.....	114
3-2-2-4 Les ratios de rentabilité.....	115
3-2-2-4-1 Le de ratio de rentabilité économique ROA.....	115
3-2-2-4-2 Le ratio de retour sur investissement ROI.....	116
3-2-2-4-3 Le ratio de rentabilité financière ROE.....	116
3-2-3 Evaluation de la performance par l'analyse des soldes intermédiaire de gestion (SIG)....	118
3-2-4 Evaluation de la performance par la capacité d'autofinancement (CAF).....	120
Conclusion du chapitre 03.....	123
Conclusion Générale.....	124

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

Le contrôle de gestion est un outil de pilotage des entreprises, il est considéré comme une source d'information pour les dirigeants afin de prendre des décisions efficaces qui améliorent la performance financière de l'entreprise à travers ses différents outils et méthodes.

Les objectifs du contrôle de gestion sont universels pour toute entreprise. Il vise à aider, coordonner, suivre et contrôler des décisions et actions organisationnelles afin de garantir l'atteinte des objectifs stratégiques et opérationnels d'une manière efficace et efficiente, et de présenter une image claire sur la performance financière de l'entreprise à travers des indicateurs d'évaluation de la performance.

La performance financière fait référence à la capacité de l'organisation à générer des profits et à créer de la valeur pour les investisseurs.

D'après l'étude de cas réalisé au sein de l'entreprise ONAB Nutrition, nous avons pu constater l'impact du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise et l'importance de mettre en œuvre un système du contrôle de gestion.

Mots clé : contrôle de gestion, outils du contrôle de gestion, objectifs, performance financière, contrôleur de gestion, indicateurs.

Summary

Management control is a management tool for companies, it is considered as a source of information for executives to make effective decisions that improve the financial performance of the company through its various tools and methods.

Management control objectives are universal for any company. It aims to assist, coordinate, monitor and control organizational decisions and actions to ensure the achievement of strategic and operational objectives in an effective and efficient manner, and to present a clear picture of the company's financial performance through performance evaluation indicators.

Financial performance refers to the organization's ability to generate profits and create value for investors.

According to the case study carried out within the company ONAB Nutrition, we have seen the impact of management control on the financial performance of the company and the importance of implementing a management control system.

Keywords : management control, management control tools, objectives, financial performance, management controller, indicators.