Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU

Faculté des sciences économiques, commerciales et science de gestion

Département Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin d'études eu vue de l'obtention du diplôme de master

Option : Finance d'entreprise

Thème :

L'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise, cas de la laiterie de DBK

Présenté par :

AGAG Amine

MEGROUCHE Nassim

Encadré par :

Mme BEN MAKHLOUF Yasmina

Devant le jury composé de :

Président : M. FERRAT Merz ouk.....M.A.A à L'UMMTO

Examinateur : KHAMMES Abdennour.....M.A.A à L'UMMTO

Rapporteur : Mme BEN MAKHLOUF Yasmina.....MAB à L'UMMTO

Promotion 2020-2021

Remerciements :

Nous remercions Dieu le tout puissant de nous avoir accordé sa miséricorde, et permis de finir nos études malgré les difficultés.

Nous tenons à exprimer toute notre reconnaissance à notre directrice de mémoire, Madame BEN MAKHLOUF Yasmina. Nous vous remercions énormément pour nous avoir encadrés, orientés, aidés et conseillés, mais aussi pour l'engagement et le sérieux, vous avez été d'une aide précieuse à l'aboutissement de notre travail.

Nous adressons nos sincères remerciements à tous les professeurs, intervenants et toutes les personnes qui par leurs paroles, leurs écrits, leurs conseils et leurs critiques ont guidé nos réflexions, surtout du fait qu'ils nous ont accordé leurs temps précieux afin de nous aider en répondant à nos questions durant nos recherches.

Nous remercions aussi Mme BELKADI, qui nous a épaulés et qui nous a été d'une grande aide durant notre stage à la laiterie, en nous présentant à différents agents qui interviennent au sein de l'entreprise laitière de DBK avec lesquels nous avons interagis dans le cadre de nos recherches et investigations, ainsi qu'au personnel qualifié avec lequel nous avons pu nous entretenir.

À tous ces intervenants, nous présentons nos remerciements, respect et gratitude.

Dédicace :

Je dédie ce travail à tous mes proches qui m'ont tous apporté à leur manière un soutien inestimable.

A ma mère qui m'a soutenu tant bien que mal durant toute mon éducation et mes études, qui m'a aidé à devenir une personne dont j'espère elle est fière.

A mon père qui m'a appris tous les fondements nécessaire que ce soit pour la vie ou après, et qui m'a aidé malgré les difficultés, et je souhaite le lui rendre au centuple.

A la mémoire de mes deux grands-pères et ma grand-mère paternel qui ne sont malheureusement pas là pour voir mes exploits.

A ma grand-mère maternelle qui m'apporte un soutien et un amour sans égale.

A mon frère, pour qui je souhaite de suivre la meilleure voie possible.

A mes amis, qui grâce à leur projets plus farfelus les uns que les autres m'ont poussé à donner le meilleur de moi-même

A une personne chère à mes yeux, sans qui je serais encore en première année master et à qui je souhaite à son tour de réussir.

Amine

*Je remercie **Dieu** grâce à qui j'ai pu réaliser ce travail, et qui grâce à lui j'ai réalisé tout ce que j'ai pu réaliser jusqu'à aujourd'hui.*

*J'aimerai dédier ce travail à mon défunt **Père** que Dieu lui accorde sa miséricorde, qui m'as toujours soutenu et encouragé à réussir mes études, c'était l'un de ses principaux souhaits d'atteindre cet objectif et de réussir dans mes études et il a tout fait pour que je puisse un jour réaliser cet objectif qui est aussi le mien, que ce soit psychologiquement où de par son engagement à me fournir tout ce dont j'avais besoin durant tout mon parcours depuis le début jusqu'à la fin, je souhaite qu'il soit fier de moi et qu'il soit satisfait de ce que j'ai pu réaliser, et j'aimerai continuer à le rendre fier dans l'avenir et à être en moins d'un ressemblant minime du grand homme qu'il a été pour ainsi l'honorer de par ma conduite et par l'éducation infaillible qu'il m'as inculquer.*

*Je dédie aussi ce travail à ma **Mère** qui a autant contribuer que Dieu me la garde, que ce soit en terme de soutien psychologique où autres, elle a toujours été derrière moi et derrière l'idée de me voir un jour finir mes études et de réussir dans ma vie, ceci étant son souhait ultime je n'avais pas d'autres choix que de le lui réaliser, vu que c'est elle qui avait tout affronter pour moi que ce soit dans mes moments difficiles où même dans mes meilleurs moments, et c'est elle qui m'as fournis tout ce dont j'avais besoin et bien plus, tout le monde connais la valeur d'une maman et ces quelques mots ne suffirons jamais à d'écrire la grande femme qu'elle est au quotidien, j'espère être à la hauteur de ses attentes et j'espère continuer d'être l'homme qu'elle aimerais que je sois.*

*A mes **frères** et **sœur** ainsi qu'à mes **nièces** et mon **beau-frère**, qui m'ont soutenus et conseillés et pour qui je dois beaucoup dans la réalisation de ce travail, ils font parties ainsi que mes parents de mes exemples dans la vie, je leurs dois donc beaucoup et je les remercie pour leurs attitudes envers moi.*

*A mes **grands-parents paternels** que **Dieu** leurs accordes sa miséricorde, et **maternels** que **Dieu** les gardes et les protèges, à mes **oncles** et **tantes paternels** et **maternels** ainsi qu'à tous mes **cousins** et **cousines**.*

*A mes **amis**, qui m'ont conseillé et beaucoup apportés que ce soit sur ce travail où avant durant ma progression dans les études.*

Ainsi qu'à toutes les personnes qui nous ont aidés de près ou de loin, mes camarades, les personnes de mon entourage et tous ceux qui ont contribués à la réalisation de ce mémoire.

Nassim

Liste des abréviations :

ONALAIT	Office national du lait
ROI	Return on investement
ROE	Return on equity
VE	Valeur d'exploitation
VR	Valeur réalisable
VD	Valeur disponible
VI	Valeur immobilisé
CRM	Customer relationship management
SAV	Service après-vente

Tableaux et schémas :

Schéma 1 : 41

Schéma 2 : 44

Figure : L'organigramme de la laiterie de DBK :.....63

Tableau des responsables des taches dans la laiterie de DBK :.....72

Sommaire :

Introduction……1

Chapitre 1 : performance de l'entreprise…….5

Introduction…….5

Section 1 : Notion, définition et mesures……5

Section 2 : Indicateurs de la performance financière de l'entreprise……15

Conclusion…….22

Chapitre 2 : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion……...23

Introduction……...23

Section 1 : Le contrôle de gestion…….23

Section 2 : Missions du contrôle de gestion……..34

Conclusion…….49

Chapitre 3 : Etude du cas pratique sur la laiterie de DBK……50

Section 1 : présentation de la laiterie de DBK …….50

Section 2 : Evaluation de la performance financière de la laiterie de DBK……..57

Section 3 : Le contrôle de gestion au sein de l'ONALAIT-DBK…….64

Conclusion…….68

Conclusion générale……..70

Introduction générale :

La politique générale de toutes les entreprises qui évoluent dans des environnements dynamiques, complexes et incertains et qui interviennent sur des marchés concurrentiels est de perfectionner leurs activités de production en minimisant les ressources nécessaires au cycle de production tout en gardant un rendement élevé voir plus élevé afin d'atteindre leurs finalités et leurs objectifs préalablement fixés.

L'un des éléments les plus importants à l'atteinte de ces objectifs est la performance, une entreprise performante se doit de gagner de l'argent durablement afin de se qualifier pérenne, la performance se traduit par le degré d'accomplissement des objectifs fixés auparavant, ceci passe par l'amélioration du couple valeur-coût afin de maximiser son profit mais aussi pour la création nette de la valeur, la condition principale pour la qualification d'une entreprise d'entreprise performante c'est qu'elle soit à la fois efficace et efficiente.

La performance d'entreprise atteint un certain niveau d'excellence par le biais de l'équilibre entre l'efficacité et l'efficience, grâce notamment à des outils d'évaluation et de pilotage voir même de management, nous pouvons donc considérer que la performance est étroitement liée à la valeur. En d'autres parts, la performance est liée à la cohérence et à la pertinence, en avantageant des décisions logiques et précises, ce qui résulte une dimension objective rationnelle.

La performance d'entreprise vise à décrire l'action et à expliquer le fonctionnement de ce mouvement, son objectif est d'estimer la capacité dont dispose l'entreprise à affronter ses obligations financières, mais aussi d'évaluer la mesure des bénéfices qui sont d'un intérêt majeur pour les actionnaires et investisseurs potentiels, elle mesure aussi la solvabilité à long terme et évalue l'efficacité avec laquelle les ressources de l'entreprise sont utilisées. A partir d'ici, on constate son importance et son impact sur la bonne santé de toute entreprise, c'est la notion nécessaire à la bonne marche de l'activité de cette dernière, vu qu'elle est l'outil principal qui favorise l'efficacité et l'efficience au sein de l'organisation, ces outils sont sans contestation les éléments les plus importants à l'atteinte de la finalité qu'est l'atteinte d'objectifs fixés préalablement.

Toute entreprise ne peut se passer de la performance, et en vue de son importance elle est d'une valeur indispensable pour toutes les entreprises qui veulent atteindre la finalité et

l'objectifs principal des entreprises à but lucratif, qui est d'atteindre le bénéfice espéré tout en ayant un équilibre et une bonne santé au sein de l'organisation et sur le long terme.

Le contrôle de gestion quant à lui, considérer comme élément incontournable au sein de toutes les entreprises, est une méthode d'analyse des pratiques, des objectifs et de la gestion d'une entreprise ou d'un de ses services, pour mieux maîtriser l'activité de l'entreprise et s'assurer de sa performance.

C'est un processus qui motive les responsables et les incites à exécuter les activités qui contribuent à l'atteinte des objectifs de l'organisation. Le contrôle de gestion est un système de pilotage qui répond aux questions que les dirigeants se posent, qui concernent la stratégie de l'organisation, il simule des possibilités d'investissement ou de placement pour objectif de prévoir ce qui pourrait arriver dans différentes situations du marché en prenant en compte la situation de l'entreprise.

Le contrôle de gestion permet de définir les objectifs de l'entreprise de manière efficace, en comparant les objectifs visés et les moyens mis en œuvre pour les réaliser, mais aussi en comparant les performances précédentes aux objectifs fixés. D'autre part, il facilite le pilotage de l'entreprise grâce à sa qualité d'anticipation qui pourrait alerter les dirigeants d'un éventuel problème ou d'une possible difficulté et ainsi la corriger.

Le processus du contrôle de gestion est effectué selon des étapes bien précises qui se répartissent en trois parties qui sont la planification, la budgétisation et enfin l'action et suivi des réalisations.

Ses principales missions sont la gestion budgétaire, après la mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires, ensuite vient le suivi des résultats qui est suivi du choix des indicateurs clés des tableaux de bords, enfin on trouve la production et la diffusion des outils de pilotage.

Le contrôleur de gestion est chargé du contrôle, de la mesure, de la gestion et de l'analyse de l'activité de l'entreprise en déterminant l'écart entre la situation réelle de l'activité et les objectifs fixés. Il permet de fournir l'information mais aussi de la contrôler et de s'assurer de sa qualité, sa cohérence et sa crédibilité. Il s'occupe aussi de l'établissement du tableau de bord avec son adaptation aux objectifs fixés par l'entreprise, il intervient aussi dans le cadre de l'efficacité et l'efficience.

Dans une entreprise le contrôle de gestion peut avoir deux profils, dans la plupart il revient à un cadre issu d'une formation de management spécialisé en comptabilité et en contrôle de gestion, mais il existe aussi des cas dans lesquelles de simples ingénieurs occupent cette fonction en leurs permettant de s'élever vers des fonctions managériales.

Nous constatons la convergence de la performance d'entreprise et du contrôle de gestion sur le plan de l'objectif de leurs processus d'action, mais aussi de leurs complémentarités vues que la performance est soutenue par le contrôle de gestion car c'est le système qui lui permet d'avoir le détail en termes d'information pour ensuite l'appliquer dans l'évaluation. Le contrôle de gestion en lui-même vise à améliorer la performance opérationnelle de l'entreprise, de même pour la performance d'entreprise, leurs raisonnements en termes d'alignements stratégique entre processus et objectifs, production d'indicateurs et allocation de ressources nécessaires.

A travers tous ces faits et données scientifiquement connus, et en vue de l'importance de la performance et du contrôle de gestion au sein de toute entreprise, nous avons dégager des axes pour baser notre recherche afin de nous approfondir sur le sujet, du fait de l'importance de le pratiquer au sein d'une entreprise qui travaille avec ces systèmes pour approfondir plus nos recherches, le choix de l'entreprise pour faire un cas pratique s'est porté sur : **« ONALAIT-DBK ».** Ensuite, les axes dégagés et le cas pratique que nous avons choisis nous ont conduits à la problématique que nous avons exposée à cette entreprise et qui nous ont répondus favorablement à ce qui a fait l'objet de nôtre recherche et du cas pratique proposé, ce qui nous amène à la formulation suivante de nôtre problématique : **« Quel est l'impact du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise ONALAIT-DBK ? »**

De cette problématique découle un flux de question à savoir :

- Comment une entreprise est considérée performante, et quels sont les indicateurs et les mesures utilisés dans la détermination de cette performance ?
- Comment sont mobilisés les outils, méthodes et modèles du contrôle de gestion au service des dirigeants et responsables dans le but de contribuer à l'atteinte des objectifs espérés?
- Qu'est ce qui lie le contrôle de gestion à la performance de l'entreprise?

La méthodologie de nôtre recherche : Méthode inductive

Afin de répondre à notre problématique et aux questions qui en découlent, nous nous sommes basés sur une recherche théorique, inductive, et sur l'exploitation des ouvrages qui ont une relation avec l'entreprise en générale, la finance, la gestion financière, l'analyse financière, l'audit et contrôle de gestion et enfin la performance, visant à construire un corpus théorique et conceptuel permettant d'appréhender le sujet de façon favorable d'une part, ensuite sur une enquête de terrain au sein de l'entreprise **« ONALAIT-DBK »**, via l'analyse des documents fournis par celle-ci, .et sur un entretien semi directif administré à deux agents au sein de cette entreprise.

La structure de notre travail sera comme suit :

Le premier chapitre sera consacré à la performance de l'entreprise : en évoquant ce que c'est qu'une performance par ses notions et sa définition, et en consultant le système de mesure de la performance sous tous ses axes.

Le deuxième chapitre sera réservé au contrôle de gestion : à sa définition, sa genèse et évolution ainsi que son rôle, son processus et son domaine d'action tout en citant ses limites.

Le troisième chapitre comportera la présentation de l'entreprise « ONALAIT-DBK » et l'analyse des différents ratios et du contrôle de gestion.

Chapitre I : Performance de l'entreprise.

Introduction

La performance de l'entreprise est l'amélioration du couple valeur-coût pour la maximisation du profit et la création nette de valeur. Une entreprise pérenne qui gagne de l'argent et qui est durablement profitable est une entreprise performante.

Pour maitriser ce sujet nous allons voir dans ce chapitre les notions, définitions et mesures de la performance en premier lieu dans la section une, ensuite nous allons étudier l'indicateur de la performance financière de l'entreprise dans la seconde section.

Section 1 : Notion, définition et mesures.

Au niveau d'une entreprise, la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis. Une entreprise performante doit être à la fois efficace et efficiente. Elle est efficiente lorsqu'elle minimise les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés.

I. Définition de la performance de l'entreprise

Le concept de la performance de l'entreprise peut être défini sous plusieurs aspects et par plusieurs sens, sa définition est complexe et très difficilement déterminable à cause de ses multiples approches. Largement répartie comme un impératif catégorique, son caractère multidimensionnel est aussi la raison de sa complexité. Il est utilisé pour désigner un certain niveau d'excellence, mais il reste ambigu car il est très mal utilisé.

La performance est le résultat chiffré dans une perspective de classement, c'est un constat officiel enregistrant un résultat accomplit à un instant T, toujours en référence à un contexte, un objectif et un résultat attendu, et ce quel que soit le domaine.

Au niveau d'une entreprise, la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis, c'est-à-dire qu'elle doit être à la fois efficace et efficiente, en atteignant ses objectifs tout en minimisant ses coûts de réalisations, pour le but de garantir la survie et la continuité de son entreprise, et accroitre par ailleurs son avantage concurrentiel.

Malgré la divergence sur la définition il existe quatre points de convergence entre les différentes définitions d'après « Bessir en 1999 », Ces quatre points sont :

- Deuxièmement, la performance a plusieurs dimensions, dont le nombre est variable selon les auteurs.

- Troisièmement, la performance est souvent mise en relation avec la cohérence et la pertinence. Le terme cohérence, qui ne soulève pas de difficulté dans la définition, fait référence à des décisions qui sont logiques entre elles et par rapport à une échelle de préférence. Le terme pertinence, contrairement au terme cohérence n'a pas de définition précise. Alors que la pertinence se définit habituellement en relation avec un utilisateur et une intention, dans certains cas, elle est confondue avec la cohérence et dans d'autres cas, elle est assimilée à la précision ou l'exactitude. L'articulation de ces différents termes fait apparaître la performance comme le résultat d'une simple sommation de pertinence et de cohérence ou comme le produit d'une boucle itérative entre ces deux mêmes termes. La performance, la cohérence et la pertinence sont respectivement la dimension objective, la dimension rationnelle et la dimension subjective de toute évaluation valide.
- Quatrièmement, la performance n'est pas un concept qui se définit de manière absolue ou objective, elle est considérée par les auteurs comme étant un concept subjectif (Ex : La gestion de la performance chez les constructeurs automobiles peut être différente de celle d'une entreprise agroalimentaire, vu que la performance financière dans chaque marcher est différente de celle des autres marchés, donc la performance est un concept subjectif). [1]

II. Etablissement d'un système de mesure de la performance :

1. Les différents types de systèmes de mesure :

La performance d'une organisation ne se résume pas à sa performance financière Des Théories ont étaient développés pour mesurer la performance des entreprises par le biais de systèmes de mesures spécifiques.

On peut voir en exemple trois modèles :

- Modèle classique de la littérature économique.
- La pyramide de la performance de Lynch et Cross.
- Le modèle de Nely et Adams du prisme de performances.

La performance globale est déclinée selon 4 axes suivant la théorie de Norton et Kaplan du modèle classique de littérature économique, les tableaux de bords prédictible qui font chacun l'objet d'indicateurs de suivi dédiés :

- L'axe financier
- L'axe client

[1] La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions, de Zineb ISSOR, 2017/n°17, pages 93 à 103.

- L'axe des processus internes
- L'axe de l'apprentissage et développement

Malgré le fait que nous lui reprochant le manque d'indicateurs opérationnels mais aussi de ne pas intégrer la dimension de concurrence, ce modèle est parfait pour le pilotage par la direction surtout pour ses axes assez globaux.

Un autre modèle qui fait de son mieux pour lier la stratégie et les indicateurs opérationnels qui est le modèle de la pyramide de la performance de Lynch et Cross. La pyramide recense trois niveaux hiérarchiques de mesure, entre la vision de la direction, qui est située au sommet de la pyramide, et les indicateurs opérationnels qui sont à sa base :

- La stratégie, en lien avec des indicateurs financiers et liés au marché
- Des indicateurs opérationnels, qui se rapportent à la Qualité, la livraison, le délai de transformation et les coûts liés au gaspillage
- Un lien entre les différentes unités, via des indicateurs de satisfaction clients, de flexibilité et de productivité

Pour finir, Neely et Adams proposent un prisme de performance qui s'articule autour de 5 perspectives :

- La satisfaction des parties prenantes
- La stratégie
- Les processus
- Les moyens, ressources et capacités
- La contribution des partenaires

Les parties prenantes de ce modèle, qu'ils soient internes ou externes jouent un rôle important dans la performance de l'organisation, tout doit être pris en compte dans les critères de mesure que ce soit les besoins des clients ou les contributions des fournisseurs.[2]

III. Le système de mesure chez l'entreprise :

Le système de mesure doit être reconnu comme précis, objectif et vérifiable pour qu'il soit considéré comme efficace. L'objectif des mesures en entreprise est de décrire ce qui s'est passé et de comprendre les mécanismes de ce mouvement.

[2] https://pyx4.com/blog/performance-organisation-systeme-mesure-efficace/ Performance de l'entreprise : comment mettre en place un système de mesure efficace ?

La taille de l'organisation, la structure du comité de pilotage, l'importance des interactions avec des parties prenantes externes, la vision du Dirigeant, la culture d'entreprise, sont les critères qui guident le choix d'un système de mesure de la performance.

Quel que soit le système de mesure adopté, les objectifs et indicateurs stratégiques ou opérationnels, qualitatifs ou quantitatifs, pourront être abordés selon différents points de vue :

- La performance financière, mesurée à l'aide de ratios tels que le ROI (Return On Investment), le ROE (Rentabilité des capitaux propres) ou l'EVA (Création de valeur intrinsèque).
- La performance économique, qui désigne tous les indicateurs qui concernent la compétitivité de l'organisation et de ses produits sur le marché, qu'elle soit liée au prix ou non : qualité, support, design, etc.
- La performance organisationnelle, qui concerne les mesures de l'efficacité du fonctionnement de la structure : la fluidité des échanges, les délais, la qualité des produits, etc. • La performance sociale, qui fait référence aux indicateurs qui reflètent le climat social dans l'organisation, tels que les salaires, le nombre d'accidents ou maladies professionnelles, etc.
- La performance sociétale, qui s'appuie souvent sur les indicateurs mis en place dans le cadre d'une démarche de RSE (responsabilité sociétale de l'entreprise), et concerne les mesures mises en place dans le domaine de l'environnement, de la culture ou l'humanitaire par exemple. [3]

Lors de la construction du système de mesure de la performance de son organisation, il faudra enfin garder à l'esprit que :

- Quels que soient les indicateurs retenus, ils doivent êtres mesurables !

On peut en effet parfois confondre ce qu'on doit monitorer et ce qu'on peut monitorer. Pour mesurer l'efficacité d'un paramètre, il faudra considérer le résultat obtenu par rapport à l'objectif visé. Pour mesurer son efficience, il faudra se pencher sur le résultat obtenu par rapport aux moyens engagés.

- Au-delà des résultats finaux, il est intéressant de considérer les actions qui ont permis de rendre ces résultats possibles, tels que l'innovation, la flexibilité, l'utilisation des ressources etc. Ces indicateurs seront de bons outils d'analyse pour permettre de faire

[3] https://pyx4.com/blog/performance-organisation-systeme-mesure-efficace/ Performance de l'entreprise : comment mettre en place un système de mesure efficace ?

évoluer les actions et que chaque collaborateur puisse identifier sa contribution à la performance de son entreprise.[4]

IV. Dynamisation du système de mesure de la performance :

Le système de mesure de la performance doit être flexible et doit s'adapter aux changements pour qu'il soit outil de pilotage efficace. La stratégie et le système de mesure doivent être dynamiques et ajustables en permanence quant aux indicateurs ils peuvent être statiques.

Pour permettre à l'entreprise de s'adapter et d'adapter ses objectifs et priorités en fonction des changements de l'environnement, et afin de garantir qu'un système de mesure reste souple, d'après Neely et Kennerley les collaborateurs doivent connaître :

- Le processus de détermination des indicateurs,
- Les compétences requises pour définir le système,
- Les infrastructures,
- La culture de l'organisation.

La gestion de la performance est en perpétuelle évolution, elle évolue vers davantage de transversalité et la transformation digitale impacte le mode de fonctionnement des entreprises.

Le moyen clé pour optimiser les processus qui permettent d'améliorer les résultats financiers est la gestion proactive de la performance. Elle repose toujours sur le choix précis, et le suivi régulier des résultats liés.

V. Les indicateurs de performance d'une entreprise :

Les indicateurs clés de performance d'une entreprise sont des outils de mesure méthodique de la performance globale de l'entreprise. Ces derniers sont répertoriés dans **un tableau de bord et** ils permettent d'analyser de plus près les résultats des différentes actions réalisées au sein de l'entreprise. Par conséquent, ces indicateurs montreront si elle a atteint les objectifs fixés au préalable et si elle doit effectuer des ajustements particuliers.[5]

VI. Les critères de la performance :

[4] https://pyx4.com/blog/performance-organisation-systeme-mesure-efficace/ Performance de l'entreprise : comment mettre en place un système de mesure efficace ?

[5] https://visionstrategique.com/performance-de-l-entreprise-comment-l-evaluer-par-mohamed-ali-bouharb/ Performance de l'entreprise: comment l'évaluer ?

Pour mesurer la performance, l'entreprise doit définir au préalable les critères de mesure auxquels elle va recourir. Il existe en général deux types de critères :

- **Quantitatifs :** Le chiffre d'affaires, la marge opérationnelle, les parts de marché, ROI, ROE, EVA ou encore le taux de fidélisation de la clientèle.
- **Qualitatifs :** la qualité de production, la notoriété, la flexibilité etc…

Ces indicateurs doivent être choisis avec rigueur et délicatesse. En effet, un mauvais choix des indicateurs de performance pourra causer une analyse erronée des résultats de l'entreprise. Vérifiez, donc, en amont et d'une manière régulière leur adaptation avec vos objectifs.[6]

VII. La gestion de la performance sous l'aspect des ressources humaines :

C'est l'un des aspects les plus convoités dans le système de la performance de l'entreprise, en vue de son impact direct sur l'activité de cette dernière, les entreprises qui évoluent avec ce genre de système sont de plus en plus nombreuses, voir même que ce système est devenu primordial en vue de son importance pour la santé de toute organisation.

La gestion de la performance des équipes de travail peut être assumée par le supérieur où par les équipes eux-mêmes. De ce fait il est possible de distinguer trois types d'équipes de travail selon leurs degrés d'autonomies :

- Les équipes traditionnelles sous la direction d'un supérieur.
- Les équipes semi-autonomes dont les membres prennent des responsabilités limitées.
- Les équipes autonomes qui se gères par les membres et qui disposent de toutes les responsabilités.

L'objectif ultime de la gestion de la performance des équipes de travail est de s'assurer à la contribution pleine des membres à la réalisation de la mission des équipes qui visent à l'atteinte des buts de l'organisation. C'est un processus qui incite les membres à s'investir dans leur travail et à travailler de la meilleure des façons possible. Ce processus s'applique par le biais de deux fonctions qui sont l'évaluation et l'intervention, la phase de l'évaluation se nomme la phase de diagnostic, cette dernière vise à déterminer la contribution des membres de façon optimal où non optimal à l'atteinte des objectifs organisationnels. Quant à la phase d'intervention, elle intervient après la phase de diagnostic qui est là pour déterminer le

[6] https://visionstrategique.com/performance-de-l-entreprise-comment-l-evaluer-par-mohamed-ali-bouharb/ Performance de l'entreprise: comment l'évaluer ?

problème, l'intervention à son tour intervient pour trouver des solution à ce problème pour remédier à la situation, et souvent on détecte ce genre d'anomalies quand les résultats observer ne reflètes pas les attentes en matière d'objectifs fixés, l'intervention s'effectue dans ce cas pour modifier ou changer certains aspects du fonctionnement de l'équipe de travail, cette analyse et son intervention permet d'intervenir judicieusement afin d'accroitre la performance.

La confrontation de la réalité avec les attentes sur les résultats des équipes se fait en premier lieu à travers le diagnostic de la performance des équipes de travail. Quand les résultats ne correspondent pas aux résultats espérer, il faudra analyser la situation pour identifier les causes sur lesquelles il faudrait agir. Certains déconseilles la concentration sur la performance et négliger les résultats d'autres équipes, vue que parfois certaines équipes réalisent des résultats importants et performances très élevées mais qu'ils n'arrivent pas à maintenir la performance sur la longévité, c'est une approche basée sur l'efficacité et il existe plusieurs modèles basés sur des critères d'efficacités des équipes de travail à savoir la qualité de l'expérience groupale, la viabilité, l'innovation et la légitimité. La performance de l'équipe étant le degré de satisfaction des produits en termes de quantité, de qualité, de délais et de coûts de production. A travers ces critère on dégage des indices de l'économie de ressources et de productivité qui désignent à quel point l'équipe réduit la quantité des ressources utilisées tout en assurant le même rendement. Quant à la productivité elle s'exprime par un ratio résultant de la division de la quantité de biens et services produits par l'équipe par la quantité des ressources utilisées pour leur production. Par ailleurs, la qualité de l'expérience groupale désigne le degré de positivité du climat social au sein de l'équipe, nous devons avantagez les besoins personnels des membres plutôt que la frustration qui nuit à la performance des équipes de travail, le but ultime est d'améliorer la qualité de vie en groupe et la satisfaction des membres envers l'équipe et le développement professionnel au sein de l'équipe. Pour ce qui est de la viabilité de l'équipe, elle correspond à la capacité des membres à continuer de travailler ensembles, c'est un critère d'efficacité crucial en vue de son coût très élevé en cas de départ des membres des équipes, où dans le cas où l'envie de travailler ensemble n'existe plus. En ce qui concerne l'innovation, qui s'agit de la génération d'idées nouvelles et de leurs implantations, le premier aspect concerne le processus de découlement de l'introduction de nouveaux produits et services ou de nouvelles méthodes de travail, quant au deuxième il concerne et importe beaucoup plus en termes de résultats. Le dernier critère d'efficacité est la

légitimité, elle renvoi directement à la réputation de l'équipe juger par des acteurs externes à l'équipe qui ont intérêts, la réputation est un facteur essentiel à la réussite de quelconque action.[7]

L'analyse des causes opérantes de l'échec des résultats d'une équipe se fait : soit par les processus internes à l'équipe, qui peut être la cause d'un faible niveau de performance qui peut s'expliquer par l'absence de certains comportements productifs ou par la manifestation de certains comportements contre productifs, ou par des représentations collectives plus ou moins favorables au travail en équipe et plus ou moins marquées de cohésion groupale ; Soit par les représentations collectives des équipiers qui renvoie aux croyances que les membres entretiennent à l'égard de leur équipe, c'est des croyances qui influent de manières directe sur les comportements et les efforts des membres en période de réalisation de leur travail, sa influe généralement sur l'équité perçue des contributions, la confiance groupale et interpersonnelle ; Soit par la cohésion groupale qui est une des variables les plus attendues dans le secteur des recherches sur les équipes de travail, cette notoriété la rend difficile à se définir convenablement sur le plan conceptuel et opérationnel.

L'environnement est un facteur déterminant sur la performance des équipes de travail, répertorier comme des facteurs structurants du fait que la quantité et la diversité d'éléments distincts qui peuvent se retrouver sous l'étiquette de l'environnement de l'équipe de travail sont quasiment illimités, ces facteurs structurants concernes soit l'organisation de la production collective qui accroit la complexité du travail et les exigences des clients internes ou externes qui imposent souvent des demandes mentalement ou physiquement trop grandes pour que les tâches puissent être réaliser par un seul travail, dans ce cas l'apport des individus peut compenser et renforcer l'efficacité de la production d'un bien ou d'un service destiné à des clients internes ou externes, l'accomplissement de cette mission exige l'organisation du travail des membres en l'interdépendance entre les membres en regard de la tâche, et en l'autonomie collective et l'interdépendance entre les équipes. Soit la composition de l'équipe qui renvoie aux caractéristiques personnelles des membres et aux traits de personnalité, aux aptitudes cognitives et aux compétences techniques relationnelles. [8]

Les interventions améliorant les processus internes des équipes sans modifier l'organisation de la production collective ou la composition de l'équipe peut être faite, notamment à travers

[7] SAINT-ONGE Sylvie et HAINES Victor, Gestion des performances au travail, édition De Boeck, Bruxelles, pages 252-283, 2007.
[8] SAINT-ONGE Sylvie et HAINES Victor, Gestion des performances au travail, édition De Boeck, Bruxelles, pages 252-283, 2007.

les interventions régulatrices et la formation et la consolidation d'équipes. Quant à celles modifiant les facteurs structurants, elles peuvent avoir indirectement des incidences sur les processus internes des équipes ou sur les effets de ceux-ci sur les résultats des équipes, dans un contexte d'équipes de travail les interventions modifiant et les facteurs structurants sont la restructuration du travail ou la recomposition de l'équipe. [9]

De nombreux progrès sont constatés concernant les recherches sur les équipes de travail qui ont enregistrés des améliorations dans la compréhension des déterminants de la performance des équipes de travail et des interventions pour hausser cette performance. Cependant les voies futures de recherche doivent être exploités, car malgré que cette documentation soit marquée par plusieurs tendances qui ont permis des avancées importantes, ceci dis les nouvelles voies peuvent combler certaines lacunes à propos de la gestion de la performance des équipes de travail, ces pistes de recherches concernent des aspects théoriques et des considérations méthodologiques tel que la réalisation des recherches à niveaux croisés qui permet de mieux comprendre les interrelations des facteurs individuels et des facteurs d'équipe, l'approfondissement des facteurs nuisant à la performance des équipes de travail soit approfondir les facteurs favorisant la performance des équipes de travail, approfondir les facteur modérant les effets des déterminants sur la performance, envisager les interventions selon une perspective combinatoire ou additifs, approfondir les conditions d'application des interventions et les mécanismes médiateurs entre les interventions et la performance et enfin diversifier la méthodologie de recherche.[10]

VIII. L'évaluation de la performance de l'entreprise :

L'entreprise doit impérativement utiliser des outils d'évaluation qui permettent une analyse sur tous les aspects (Economique, financier, ressources humaines, social, organisationnel et sociétal) afin qu'elle puisse évaluer le degré de sa performance.

Il existe deux outils pertinents parmi ces outils de mesure qui sont utilisés pour l'évaluation de la performance de l'entreprise, et nous allons les citer ci-dessous :

- ***Le tableau de bord :*** C'est un document de synthèse qui récapitule l'ensemble des indicateurs de la performance choisis par l'entreprise. Il nous garantit le suivi de l'évaluation des indicateurs, leur comparaison et l'analyse des résultats de ces derniers. Ceci aide à mesurer l'efficacité et l'efficience de la gestion de l'entreprise.

[9] SAINT-ONGE Sylvie et HAINES Victor, Gestion des performances au travail, édition De Boeck, Bruxelles, pages 252-283, 2007.
[10] Idem

- ***Contrôle de gestion :*** C'est une fonction de soutien pour la direction générale, qui est rattachée à la comptabilité de l'entreprise. En vrai, le contrôle de gestion est là pour élaborer un rapport de gestion régulier grâce au tableau de bord. Il permet de suivre également la performance de l'entreprise au niveau stratégique et opérationnel. Cela dit, le contrôle de gestion permet l'évaluation de l'atteinte des objectifs fixés grâce à l'utilisation des indicateurs de performance pertinents.[11]

II. Amélioration de la performance au sein de l'entreprise :

L'amélioration de la performance se fait en optimisant votre productivité en prenant en compte les aspects internes et externes de l'entreprise, mais aussi avec la mise en œuvre d'indicateurs de performance pertinents et cohérents pour avoir une productivité optimale, ensuite en instaurant un management collaboratif et enfin favoriser le développement du savoir-faire pour créer une performance collective.[12]

IX. Le management de la performance :

Le management de la performance se fait sur deux horizons temporels, soit à long terme où à court terme. La performance fait partie du management vu que la gestion de la performance se base sur un niveau stratégique et opérationnel.

Il s'agit de gérer le niveau stratégique et veiller à la réalisation de sa stratégie globale sur le long terme, pour ça l'entreprise doit mettre en œuvre ses objectifs stratégiques.

On parle de l'efficacité opérationnelle quand il s'agit du court terme, Sur le court terme : On parle ici de l'efficacité opérationnelle. Afin d'atteindre ses objectifs stratégiques, une entreprise doit fixer des buts de court terme.

Ces deux types d'objectifs sont complémentaires et doivent être cohérents avec la vision globale de l'entreprise pour ne pas engendrer certaines anomalies ou contraintes.[13]

X. Les types de performances :

Il existe plusieurs types de performances et nous allons les cités ci-dessous :

1. La performance économique :

Elle mesure les résultats tels que le degré de productivité, le degré de compétitivité.

---

[11] https://visionstrategique.com/performance-de-l-entreprise-comment-l-evaluer-par-mohamed-ali-bouharb/ Performance de l'entreprise: comment l'évaluer ?

[12] Idem

[13] Idem

2. ***La performance financière :***

Elle utilise des ratios et la grandeur tel que la profitabilité, la rentabilité économique et financière.

3. ***La performance sociétale et environnementale :***

Elle renvoi à des réalisations en matière d'écologie, d'éthique et de citoyenneté.

a. La performance relationnelle et organisationnelle :

Elle mesure l'aptitude de l'entreprise à concilier les intérêts divergents de ses parties prenantes, ou encore sa capacité à nouer des entrepreneuriats.

b. **La performance boursière :**

Elle relate la capacité de l'entreprise à augmenter sa capitalisation par le maintien d'un cours élevé et progressif de son cour de course.

Considérer comme l'amélioration du couple valeur-coût la performance chez l'entreprise a pour but la maximisation de son profit et la création nette de la valeur, en définissant la performance de l'entreprise nous avons compris que son caractère multidimensionnel est l'une des raisons de sa complexité, son utilisation est désignée par un certain niveau d'excellence malgré le fait qu'il reste ambigu vu qu'il est très mal utilisé.

On a aussi constaté que des théories ont étaient développés pour la mesure de la performance d'entreprises par un système spécifique, les modèles utilisés dans ce système sont : le modèle classique de la littérature économique, la pyramide de la performance de Lynch et Cross et enfin le modèle de Nely et Adams du prisme de performances.

Globalement la performance est partagée en 4 axes : l'axe financier, l'axe client, l'axe des processus internes et l'axe de l'apprentissage et développement. On les appels les tableaux de bord prédictibles qui font l'objet d'indicateurs de suivi. [14]

Quant aux choix du système de mesure de la performance il se fait selon plusieurs critères, comme la taille de l'organisation, la structure du comité de pilotage, l'importance des interactions avec les parties externes, la vision du dirigeant ...etc. Les objectifs et indicateurs stratégiques ou opérationnels, qualitatifs ou quantitatifs sont abordés selon la ROI, où la ROE

[14] https://visionstrategique.com/performance-de-l-entreprise-comment-l-evaluer-par-mohamed-ali-bouharb/ Performance de l'entreprise: comment l'évaluer ?

où l'EVA, pour une performance financière mesurée par ces ratios, soit par la performance économique, où par la performance organisationnelle, où la performance sociale, où la performance sociétale par des indicateurs mis en place dans le cadre d'une démarche RSE.

Section 2 : Indicateur de la performance financière de l'entreprise

Une entreprise performante est une entreprise qui réussit grâce aux fonds qui lui ont été apportés à être rentable faire du profit et créer de la valeur en atteignant les objectifs qui lui sont fixés grâce à une stratégie.

L'état des résultats, le bilan financier et l'avoir des actionnaires sont des rapports financiers qui permettent de prendre le portrait de la situation d'une société à un moment déterminé. Mais il existe d'autres indicateurs pour analyser la performance financière d'une entreprise, et la comparer à celle de ses concurrents. Voici les cinq principaux :

I. Ratios de liquidité :

En comptabilité générale, le ratio de liquidité est un indicateur essentiel de la bonne santé financière de l'entreprise. Il permet de confirmer la garantie hypothétique, que ses dettes à court terme pourraient être remboursées dans Les plus brefs délais.

Il représente donc la différence entre les actifs à court terme (inventaires de stocks, créances clients, brevets) et les passifs à court terme (dettes fournisseurs, dettes fiscales et dettes sociales).

Il permet de prédire si l'entreprise disposera, ou non, des liquidités nécessaires pour respecter ses obligations à court terme. Ce ratio permet d'avoir une idée plus juste du montant de liquidités pouvant être investis dans de nouvelles occasions d'affaires, mais aussi, il permet d'accroitre la chance d'obtenir de meilleures conditions de crédit.

1. ***Ratio de liquidité générale :*** il se calcule en divisant le montant de l'actif à moins d'un an (stocks compris) par le passif de la même durée. Sa formule est la suivante :

$$ratio\ de\ liquidité\ générale = \frac{Actif\ à\ court\ terme}{Passif\ à\ court\ terme}$$

Ce ratio doit toujours être supérieur à 1. Plus il est élevé, plus l'entreprise pourra développer ses activités. Sauf circonstances particulières, un ratio inférieur à 1 signifie que le fonds de roulement est négatif.

2. ***Ratio de liquidité restreinte :*** Le ratio de liquidité restreinte est le même que le ratio de liquidité général mais il retire les stocks de la formule pour l'incertitude de leur valeur. Sa formule de calcul est la suivante

$$Ratio\ de\ liquidité\ restreinte = \frac{Actifs\ à\ court\ terme - stocks}{Dettes\ à\ court\ terme}$$

Tout comme le ratio de liquidité générale, il doit être supérieur à 1, une entreprise dont le ratio est inférieur à 1 se trouvera en difficulté si ses créanciers demandent à être payés sans attendre…

3. ***Ratio de liquidité immédiate :*** il permet d'estimer la capacité dont une entreprise dispose pour affronter ses obligations financières à court terme grâce à ses actifs de placement. Bien qu'il n'y ait pas de norme stricte pour l'établir, ce ratio est généralement établi à partir de la formule suivante :

$$Ratio\ de\ liquidité\ immédiate = \frac{Liquidités}{dettes\ à\ court\ terme}$$

4. ***Ratio de liquidité à long terme :*** Le ratio de liquidité à long terme (Net Stable Funding Ratio) complète les ratios de liquidité à court terme. C'est une mesure utilisée afin de savoir si la société est en capacité de disposer d'un financement stable, qui sera suffisant pour poursuivre son activité pendant une année, même dans le cas d'une situation risqué ou désavantageuse pour elle ou son environnement comme par exemple un crash boursier. Il est calculé selon la formule suivante :

$$Ratio\ \ de\ liquidité\ à\ long\ terme = \frac{Montant\ de\ financement\ stable\ disponible}{Montant}$$

Ce ratio n'est jugé acceptable que s'il est supérieur à 1 (100 %).

II. Ratios de rentabilité

Ils permettent d'évaluer la mesure des bénéfices et sont d'un grand intérêt pour les actionnaires ou les investisseurs potentiels. Ces ratios s'expriment en pourcentage et proposent notamment les deux indicateurs suivants :

1. ***Ratio de la marge bénéficiaire brute :*** Il désigne le pourcentage du bénéfice brut par rapport au chiffre d'affaires. Pour le calculer, il faut diviser la première donnée par la seconde. Ce chiffre indique donc le pourcentage des ventes qui se traduit en profits.

$$Ratio\ de\ la\ marge\ bénéficiaire\ brute = \frac{Bénéfice\ brute}{Chiffre\ d'affaire}$$

2. ***Ratio de la marge bénéficiaire nette :*** Très semblable au précédent, à la seule différence est que c'est le bénéfice net qui est divisé par les ventes nettes. Le bénéfice net est le bénéfice brut auquel on soustrait l'ensemble des charges d'exploitation lié à son activité. Cet indicateur permet donc de mesurer combien une entreprise gagne, après impôt, en comparaison avec ses ventes.

$$Ratio\ de\ marge\ bénéficiaire\ nette = \frac{Bénéfice\ brute - charges\ d'exploitation}{Chiffre\ d'affaire}$$

III. Ratio de levier financier

Le ratio de levier est destiné à préserver la stabilité du système bancaire. Il mesure la solvabilité à long terme d'une entreprise en prenant en compte son utilisation de l'emprunt à long terme pour financer ses activités. En pratique, les buts recherchés sont les suivants :

- Limiter l'accumulation de l'effet de levier afin de prévenir les processus d'inversion, qui ont des effets déstabilisateurs pouvant endommager le système financier (si la rentabilité économique est inférieure au coût de l'endettement, l'effet de levier devient inversé.)
- Couvrir le risque en exigeant des fonds propres suffisant, servant de filet de sécurité.
- prendre en compte une large gamme de sources de leviers financiers, tant au bilan que hors bilan, pour être le plus précis et le plus crédible possible.

1. ***Ratio d'endettement :*** Il mesure le niveau d'endettement de l'entreprise en indiquant la proportion de l'actif total financé par les dettes à court terme et à long terme. Il s'obtient en divisant le passif total par l'actif total. Plus le ratio d'endettement est bas mieux est la santé financière de l'entreprise. Un résultat inférieur à un, signifie que la majeure partie de l'actif est financée par des capitaux propres.

$$Ratio\ d'endettement = \frac{Passif}{Actif}$$

IV. Ratios de gestion

Utiles surtout pour les gestionnaires, ils permettent d'évaluer l'efficacité avec laquelle les ressources de l'entreprise sont utilisées.

1. ***Délai moyen de recouvrement des comptes clients :*** mesure le temps moyen nécessaire à l'entreprise pour encaisser le paiement des services rendus. Plus le nombre de jours est élevé, plus cette situation risque d'avoir un impact sur les liquidités de l'entreprise.

$$Délais\ de\ recouvrement\ des\ comptes\ client \frac{Compte\ clients}{Ventes\ moyennes}$$

2. ***Taux de rotation des stocks :*** Il indique le nombre de fois que les stocks sont remplacés dans l'année. Plus ce ratio est élevé, plus souvent les stocks sont renouvelés. La vente rapide et fréquente de ceux-ci est synonyme d'un état de résultat en bonne et due forme

$$Taux\ de\ rotation\ des\ stocks = \frac{Coût\ des\ marchandises\ vendues}{Stocks\ moyens}$$

V. **ROI, ROE et EVA :** Traditionnellement, d'après Alfred Sloan, on mesure la performance financière à l'aide des indicateurs ROI et ROE. Aujourd'hui, a était aussi introduit en plus l'indicateur EVA.

1. ***Le ROI :*** Traduit en français par le retour sur investissement, est un indicateur financier qui permet de mesurer et de comparer le rendement d'un investissement.

Autrement dit, le retour sur investissement permet de comparer plusieurs investissements et en d'en faire sortir le plus intéressant en mesurant leur rendement, et ceci en considérant le capital investis et les gains ou les pertes qui y sont liés dans une période définie d'une année.

Le retour sur investissement peut être calculé dans deux cadres différents :

- Le cadre d'un investisseur, qui choisit entre différents produits ou investissements financiers.
- Le Cadre d'une entreprise, qui choisit entre différents projets.

Le retour sur investissement permet de jauger la performances et aide à la prise de décision.
En effet, lorsqu'on connaît le retour sur investissement d'une action, les investisseurs seront plus précis quant à la sélection de leurs investissements, et a l'abondant d'autres. Le but recherché est de maximiser le taux de rendement et à garantir une profitabilité à l'entreprise avec de bons ratios.

Son calcule s'effectue simplement

$$Retour\ sur\ investissement = \frac{Bénéfice\ (ou\ pertes)}{Investissement}$$

2. ***Le ROE :*** Return on Equity, aussi appelé rentabilité financière ou rentabilité des fonds propres il mesure la rentabilité qu'apporte les fonds investis par les actionnaires d'une entreprise, et ainsi, représente la rémunération des capitaux propres du bilan, ce ratio est un ratio simple qui se limite à un exercice, il ne prend pas en compte le risque mais est lié étroitement au ratio de levier financier vu plus tôt ; or l'effet de levier agi comme multiplicateur, lorsque l'endettement est élevé la rentabilité des capitaux propres

augmente si le taux de rentabilité général est supérieur au taux d'endettement. Il se calcule comme suit :

$$ROE = \frac{Résutat\ net}{Capitaux\ propres}$$

3. ***L'EVA :*** Connu en français comme création de valeur intrinsèque, il s'agit d'un instrument de mesure de la création de valeur. Cet indicateur est utilisé à plusieurs niveaux d'une entreprise afin de mesurer la performance de chaque unité et département. EVA est destinée aux actionnaires, afin de savoir à quelle mesure l'entreprise dans laquelle il investit crée de la valeur. L'entrepris quant à elle l'utilise afin de démontrer aux organismes d'investissement en cas de besoin qu'ils peuvent investir sans avoir peur des conséquences. L'indicateur EVA se calcule suite à une formule complexe, mais on peut le résumer ainsi :

EVA=Capital investi x (retour sur capital investi - coût moyen pondéré des capitaux engagés)

Le résultat donné par ce calcul n'est pas soumis à des normes ; c'est-à-dire que certains investisseurs déterminent eux-mêmes le pourcentage EVA qui leur convient, en se servant de données fournies par l'entreprise.

Mesurer la performance de l'entreprise n'est pas juste de voir les chiffres d'affaires, les résultats bruts et les résultats nets, plusieurs facteurs rentrent en compte. Malgré la multitude de données qu'il fournit, le bilan financier ne donne pas d'informations exactes, il est donc impératif d'y appliquer les ratios afin d'en tirer les meilleurs informations possibles et ainsi avoir une idée plus précise de la capacité de l'entreprise, et de son potentiel.

Nous utilisons les ratios de liquidité afin de voir la capacité de l'entreprise à faire face aux différentes charges liées aux dettes, alors que les ratios de rentabilité eux mesurent le bénéfice rapporté au chiffre d'affaire qui peut constituer une mesure importante pour les dirigeants, le ratio de levier financier montre quant à lui le taux des actifs financés par des dettes, les ratios

de gestion, eux permettent de gérer la clientèle et les stocks. Il existe aussi des ratios utilisé par les investisseur, le retour sur investissement qui calcule le taux de bénéfice ou de perte par rapport à ce qu'ils ont investis, la rentabilité financière qui représente la rémunération des capitaux propres du bilan, et enfin l'EVA, qui lui calcule tout simplement la valeur intrinsèque de l'entreprise.

En effet, mesurer la performance n'est pas seulement utile à l'entreprise, mais aussi aux future investisseurs, et la précision qu'offre les différents ratios les aide quant à leur choix d'investissement et donc peux impacter les future chiffres d'une entreprise et les futures bénéfices des investisseurs.

Conclusion du chapitre :

Malgré le grand intérêt que nous portons à l'aspect financier de la performance, ce concept touche à toutes les couches de l'entreprise et se met à niveau de toutes ses fonctions, en effet la performance économique, sociale, organisationnelle et financière sont toutes importantes et indissociables, l'une ne peut aller sans l'autre, or juste se focaliser sur les chiffres sans se soucier de prendre soin du personnel peut conduire à des répercutions dramatiques, et donc une entreprise qui dure dans le temps est une entreprise qui performe dans les 4 axes principaux : La performance sociale, la performance économique, la performance organisationnelle et la performance financière

Ayant tous des outils de mesures, les différents aspects de la performance n'ont néanmoins pas tous une représentation aussi précise que l'aspect financier, utiliser les informations comptables et financières, qui elles, fournissent des données chiffrées, donnant lieu à des ratios qui donnent exactement et textuellement le taux par lequel l'entreprise performe sur tels ou tels niveau.

La performance financière, est convoitée par tout le monde, or la folie des chiffres fait rêver, une entreprise réalisant un grand chiffre d'affaire ou un grand bénéfice attire l'œil de tout le monde, mais plus particulièrement des investisseurs, ceux-là qui peuvent être justement un grand aide à l'entreprise, et lui fournir des fonds très peu exigible moyennant rémunération.

Pour affecter cette performance l'entreprise, prévoit des plans d'action, visant à améliorer la performance en s'occupant par exemple de mettre en place de nouveaux projets, ou en investissant dans de nouveaux actifs plus performants, ces plans peuvent aussi concerner l'atténuation de certains éléments la constituant qui peuvent ralentir son activité, ou qui peuvent avoir un impact négatif sur la productivité. Ceci permet à l'entreprise reprendre de plus belle et optimiser sa performance. Ces plans d'actions sont le résultat de prévisions et de contrôle intégrale sur les informations lié à l'entreprise, pour s'en occuper il est impératif a l'entreprise de disposer d'un contrôleur de gestion qui s'occupe d'élaborer les tableaux de bords, et des budgets prévisionnels, mais aussi des outils de pilotage afin d'optimiser les plans, et de tirer le meilleur de l'entreprise.

Le chapitre suivant va justement traiter de la notion du contrôle de gestion, il va dans un premier lieu le définir, expliquer les différentes raisons de ses mutations, il va ensuite résumer son rôle, son domaine d'action, définir son processus et puis ses limites, dans un deuxième lieu il parlera des missions du contrôleur de gestion plus en détails.

Chapitre II : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

Introduction :

La performance d'une entreprise est définie par plusieurs critères et plusieurs ratios, leur calcule et leur définition étant faite dans le chapitre précédent, celui-ci va plutôt parler du contrôle de gestion, or le contrôleur de gestion ne fait pas simplement du contrôle mais il participe aussi à la mise en place de stratégies et d'outils afin d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise et aussi de faire en sorte qu'elle soit plus performante.

Section1 : Le contrôle de gestion

« *Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation* » (Robert N. Anthony (1965), Planning and control systems: a framework for analysis, Harvard). Cette citation, qui date de 1965, définit subtilement tous les aspects et les rôles que joue le contrôle de gestion dans une entreprise.

I. Définition du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est un système de pilotage dont le but est de répondre aux questions que se posent les dirigeants afin de mettre en œuvre la stratégie de l'organisation. Concrètement, le contrôleur de gestion simule des possibilités d'investissement ou placement sur le marché afin de réaliser des prévisions. Il permet ainsi aux dirigeants de définir de manière plus efficace les objectifs de l'entreprise, en fournissant les moyens, en confrontant les performances passées et futures et les objectifs, en mettant en adéquation les objectifs visés et les moyens utilisés.

Le control de gestion vise de manière générale à faciliter le pilotage et la régulation du fonctionnement de l'entreprise en anticipant et en alertant selon les cas. Il est issu d'une démarche de contrôle globale de l'entreprise qui vise à maitriser toutes les activités qui lui sont propres. Pour cela il s'applique aux consignes et procédures de travail suivies afin d'en vérifier le bien-fondé.

Le métier du contrôleur de gestion consiste à créer et élaborer des outils de gestion au service du management de l'entreprise. Il permet de procéder à des évaluations de la performance, c'est-à-dire de l'efficience, de l'efficacité, des synergies, des gains de productivité et de la flexibilité. Il essaye, entre autre, d'évaluer et d'anticiper l'évolution de la

rentabilité et de la performance grâce à des outils tels que le tableau de bord prospectif qui utilise les performances antérieurs.[1]

Le contrôleur de gestion est chargé de contrôler, mesurer, gérer et analyser l'activité d'une entreprise. Il détermine l'écart entre la situation réelle de l'activité présente et les objectifs visés. Il n'est pas seulement chargé de la vérification ou de l'évaluation, il est aussi chargé du pilotage des activités. Même si cette notion est porteuse d'une vision idéologique pour laquelle tout le monde n'est pas forcément d'accord.

Le fondement du contrôle de gestion est que nous ne contrôlons que ce que nous n'avons pas mesuré, ou dit autrement "ce qui n'est pas mesuré ne peut être géré". La dimension de mesure est donc primordiale.[2]

Dans certaines entreprises, le contrôle de gestion s'appuie sur un progiciel de gestion intégré malgré le manque de flexibilité des solutions apportées par ce dernier. Un progiciel de gestion intégré est un système informatique puissant divisé en une série d'applications, appelées aussi modules, facilitant la gestion de l'entreprise. Ces modules sont nombreux mais les entreprises utilisent le plus souvent: la gestion des stocks, gestion de production, CRM, comptabilité, SAV et la gestion des compétences. Ces modules englobent l'ensemble des fonctions de gestion et d'organisation d'une entreprise.

Le contrôle de gestion est assuré par deux profils; dans la plus part des entreprises il fait référence à un cadre issu d'une formation en management spécialisé en comptabilité et en contrôle de gestion. Cependant, de simples ingénieurs peuvent également occuper cette fonction en bénéficiant de leur compréhension et de leur technique pour s'assurer de la qualité des outils de pilotage proposés. Cette fonction permet aux ingénieurs de s'élever vers des fonctions managériales.

Même si ce métier est plutôt destiné aux moyennes et grandes entreprises afin d'aider à leur pérennité et à assurer la stabilité de leur performances, il peut aussi présenter un grand intérêt pour les petites entreprises afin d'élaborer des stratégies qui vont leur permettre d'accroitre leur part de marché et améliorer leurs performances afin d'aboutir à une rentabilité et un rendement bien plus important qu'initialement prévu.

[1] https://fr.wikipedia.org/wiki/Contr%C3%B4le_de_gestion Contrôle de gestion
[2] https://www.cairn.info/le-controle-de-gestion--9782130557760-page-9.htm Présentation générale du contrôle de gestion

II. Genèse et évolution du contrôle de gestion :

La dernière décennie a vu une grosse évolution dans le monde de l'entreprise que ce soit les progrès techniques ou stratégiques. Le contrôle de gestion se doit de s'adapter et donc le contexte dans lequel il agit a dû changer, les aspects de ce changement sont les suivants :

1. L'apparition d'organisations plates :

Les entreprises à organisation plate, résultent de la quasi suppression des niveaux de gestion entre les supérieurs et leurs employés, et sont une déformation de l'organisation plus traditionnelle ; l'organisation pyramidale. Ces organisations appliquent un management dit horizontal, et encourage donc l'implication de toutes les sphères de l'entreprise dans la prise de décision limitant ainsi la notion de supervision.

Ce management assigne un haut niveau de responsabilité de manière horizontale, or au même niveau quel que soit la fonction, et élimine donc les couches de gestion superficielle, pour octroyer aux sphères de l'entreprise une coordination et une communication optimale. Supprimer ces aspects de hiérarchie permet de mettre en valeur les compétences, les ressources et les idées de chacun, et aussi de rendre l'organisation plus flexible.

Dans une telle organisation, il est important que la communication des informations soit structurée et c'est dans ce point qu'entre en compte le contrôle de gestion or il crée des passerelles de communication, permettant la fluidité de la transmission de l'information.

Ceci dit, les mesures pratiquées par le contrôleur de gestion ne se limitent plus aux centres de responsabilités. Il met en œuvre tous les processus nécessaires à la satisfaction des clients. :

2. Le développement des partenariats :

Les entreprises, se concentrant de plus en plus sur leur spécialisation, se focalisent de plus en plus sur leur compétence de base. Et comme dans un RPG, ces entreprises se doivent de chercher des partenaires capable de réaliser les activités dans lesquelles elles ont un manque d'expérience ou des lacunes, ou juste pour lesquelles elles manquent de temps, de moyens ou même de personnel qualifié, et donc pour lesquelles elles ne sont pas forcément les meilleurs. L'isolation des séquences fournisseur, producteur, clients, ont modifié les informations avec lesquelles travaillent les contrôleurs de gestion, or ils doivent gérer les coûts des différentes fonctions séparément. Plus que simplement devoir auditer, le contrôleur de gestion doit prédire les changements dans les coûts des fournisseurs, mais aussi, s'occuper

de la manière dont le produit qu'ils vendent est utilisé afin de limiter les coûts lié au service après-vente.

Il rejoint donc l'équipe de managers qui sont impliqués dans la gestion de la chaîne de valeur. La cohésion d'équipe entre les différents partenaires est devenue aujourd'hui une des étapes les plus valorisantes, qui peuvent engendrer un gain de productivité considérable.

3. *La globalisation :*

La globalisation a mené à l'avènement de concurrents mondiaux, or les grandes entreprises ne se font plus la concurrence au niveau local ou régional, mais doivent voir au-delà du territoire national et viser l'international. Le contrôle de gestion ne se limite donc plus juste à faire des simulations et des prédictions sur les performances commerciales, il doit maintenant chercher à dépasser ces concurrents et donc avoir des stratégies visant à les dépasser au risque d'être vulnérable dans le marché.[3]

4. *Nouvelles technologies d'information et de communication :*

En prenant avantage des avancées technologiques, le contrôleur de gestion peut à présent, faire des comptes à la minute, ou voir même, à la seconde, où avant, il comptait en mois ou vois même en l'année. Ces possibilités liées au développement technologique, permettant un accroissement et une accélération dans toute performance de l'entreprise, et donc du contrôleur de gestion entre autre, peuvent vite présenter un désavantage chez les entreprises n'en prenant pas compte, et créera un retard considérable face à la concurrence.

5. *L'importance accrue des activités de service :*

L'évolution des besoins des clients, ont porté un coup à l'importance de la fonction de production, ainsi les fonctions les plus prisées de l'entreprise sont les fonctions qui sont en aval et en amont, or la création et la communication autour du produit ou mieux autour du service. Et pour épouser cette évolution le contrôle de gestion, évolue en même temps, or il doit modifier ce qu'il évalue, et comment il l'évalue. A l'essor de la fonction de production, la priorité allait à la valorisation des stocks, mais vu sa perte d'importance, bien que toujours aussi importante mais pas autant que les autres fonctions, le contrôleur de gestion doit

[3] http://esjecoma.over-blog.com/article-33721617.html Contrôle de gestion

maintenant se focaliser sur le processus de création et la mise à disposition du client et d'être à son service quel que soit ses demandes.[4]

6. *Une nouvelle conception du temps :*

Le contrôle de gestion, avant les années 30, se contentait de l'analyse rétrospective. Mais avec le changement dans le concept même du temps dans l'entreprise, et avec l'avènement des premiers rudiments du contrôle de gestion et de la notion de budget, le contrôle de gestion à dû abandonner son rôle unique de rétrospection, et devenir en plus un outil qui structure le future, malgré la difficulté de le contrôler totalement, les entreprises cherchent, néanmoins à le gérer pour s'y adapter au mieux, en temps et en heure.[5]

Par ailleurs l'introduction du concept de cycle de vie du produit dans l'évaluation de la performance, redéfini complètement la notion d'annualité dans la mesure, la contrôleur de gestion se doit maintenant de prévoir des coûts relatifs au développement du produit, en plus des coûts relatifs à la production et à la commercialisation. Ainsi un nouveau coût, dit de retrait du produit, vit le jour, portant sur le recyclage, la dépollution…

7. *Gestion anticipée de la crise :*

Les risques liés à l'incertitude de l'environnement, l'entreprise se doit de répondre à ceci de manière rapide en développant une réactivité accrue aux fluctuations soudaines de l'environnement.

Le Budget annuel, qui est devenu assez obsolète du fait de cette incertitude, est de moins en moins utilisé par les entreprises, qui se penchent plutôt sur des prévisions réactives et glissantes. Le processus de budget ne répond plus à la question « qu'allons-nous faire ? », mais il s'occupe d'élaborer des plans situationnels qui répondront aux éventuelles crises, peu importe leur nature.

Le contrôleur de gestion, dans ce scénario, s'occupe de l'exploration des diverses possibilités, et ce, afin de développer la capacité de réactivité de l'organisation.[6]

---

[4] http://www.magrh.reconquete-rh.org/index.php/articles/2-uncategorised/574-mutation-evolution-des-metiers-du-controle-de-gestion-sociale Mutation et évolution des métiers du contrôle de gestion sociale

[5] https://www.doc-etudiant.fr/Gestion/Controle-de-gestion/Cours-Les-outils-de-controle-de-gestion-2997.html Les outils du contrôle de gestion

[6] http://esjecoma.over-blog.com/article-33721617.html contrôle de gestion

8. Une nouvelle définition de la performance :

« Le résultat d'exploitation ». Voilà le seul indicateur qui était utilisé afin de savoir si une entreprise était performante ou pas, or seul l'aspect financier importait. Cependant ceci n'est qu'un axe parmi tant d'autre (même si ce mémoire traite que de la performance financière), et l'entreprise se doit de donner l'importance à toutes ses activités, or ce sont elles, résultant d'une séquence d'événements, qui sont hors de portée du langage financier et de celui de la plus part des comptables, qui donnent un aspect totale à la performance.

Lorsqu'il est fait mention de la performance, il est donc pris en compte tous les maillons de la chaîne évènementielle et toutes les étapes la constituant. La performance n'est plus seulement un résultat ou une donnée à extraire, mais c'est aussi devenu la manière que nous avons suivie pour l'atteindre. Mesurer la performance n'est plus qu'une étape parmi tant d'autres. Et le contrôleur de gestion oriente donc ses missions afin de pouvoir construire cette performance et pouvoir la gérer et créer de nouvelles opportunités afin de mettre en place les meilleurs plans d'action.

III. Le rôle du contrôleur de gestion :

Le but du contrôle de gestion est d'aboutir à la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise et de déterminer les moyens nécessaires à sa réalisation (que faisons-nous et avec quoi ?). Déterminer clairement le rôle du contrôleur de gestion n'est pas une tâche aisée, même si le contrôle de gestion est lié au système comptable ou financier, il est considéré comme une fonction de la direction et est assuré par les managers opérationnels, mais malgré cela il doit bénéficier à tous les niveaux de l'entreprise, des employés aux dirigeants.

Son rôle n'est pas juste de fournir l'information simplement l'information mais aussi de la contrôler et ainsi de s'assurer de sa qualité, sa cohérence et sa crédibilité, les informations qu'il déniche dans l'entreprise lui sont spécifiques, ainsi certaines ne sont nécessaires qu'au contrôle de gestion et n'ont aucune autre utilité.

Le contrôleur de gestion s'occupe de l'établissement du tableau de bord, mais il s'assure aussi de le modeler afin qu'il convienne aux objectifs fixés par l'entreprise, tout ça en déterminant les indicateurs pertinent afin que les managers s'occupent de faire le nécessaire.

Les entreprises visant un accroissement de ses performances financières dans le future, l'un des aspects les plus important est qu'elles utilisent régulièrement les états financiers afin de vérifier si l'amélioration se fait au fil du temps et ainsi s'assurer qu'elles se rapprochent des objectifs qu'elles se fixent, mais cette accroissement ne s'effectue qu'en alliant la performance et les actions opérationnelles, or l'entreprise doit en premier lieu déterminer quel

est l'axe de son activité dont elle veut améliorer la performance, puis détecter les facteurs qui pourraient influencer celle-ci, et enfin comment les modifier afin de créer cette accroissement, (exemple : Tesla, Entreprise californienne de construction automobile a décidé d'augmenter la cadence de production en 2020 afin de tenir l'objectif fixé qui est de construire 500 000 voitures électrique).[7]

Ainsi, le contrôle de gestion revient à :

- Vérifier le bon suivi des plans d'action mis en place. Cela en s'appuyant sur les tableaux d'indicateurs qui sont composés de données financières soutirées à la comptabilité analytique et des données statistiques issues de l'exploitation.
- Conseiller les dirigeants et les agents opérationnels en se basant sur l'analyse de ses tableaux d'indicateurs.
- Donner son avis à la direction à propos de la tangibilité de leurs choix à propos des objectifs.

Le suivi est primordial, il permet de garantir la concordance entre les actions mise en œuvre, les moyens fournis et les objectifs fixés.

Le contrôle de gestion au niveau des entreprises multinationales comporte des complications spécifiques, les contrôleurs de gestion dans les multinationales se voient suivre les performances, mais sur différents niveaux, un contrôleur s'occupe de suivre les activités de l'entreprise principale, un autre contrôle les filiales en générale, et ensuite chacune des filiales comportent un contrôleur qui veille sur les projets interne plus en détail.[8]

IV. Les domaines d'action du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion agit sur deux axes de l'entreprise :

1. **Efficacité** : En orientant les décisions des dirigeants seulement sur les objectifs fixés, en investissant dans les résultats, en priorisant le client ou l'utilisateur final, en alliant tâches quotidiennes et activités globales de l'entreprise.
2. **Efficience** : Avec une gestion de projets orientés processus, En mettant en place des plans de gestion des ressources pour réussir malgré des ressources restreintes, prioriser le travail immédiat et mesurer la progression avec des indicateurs précis.

[7] https://www.automobile-propre.com/breves/tesla-va-augmenter-sa-production-pour-tenir-ses-objectifs/ Tesla va augmenter sa production pour tenir ses objectifs

[8] https://www.lepavillondesentrepreneurs.fr/role-du-controle-de-gestion/ Rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion sert à créer des synergies entre l'efficacité et l'efficience afin d'octroyer à l'entreprise la possibilité d'avoir un gain en productivité, et tout ça grâce à l'analyse de ses performances.

Pour se faire, il évalue toutes les données chiffrées collectées auprès de l'entreprise, en faisant appel tantôt à la comptabilité générale, tantôt à la comptabilité analytique, selon la nécessité, et à l'issue de cette analyse une marge est établie entre les objectifs visés, et la productivité, les chiffres et les résultats réels effectué par l'entreprise, le but du contrôle de gestion à la suite de cette analyse est de remédier aux lacunes de l'entreprise et de faire en sorte de maintenir voir même améliorer ses points forts.

Le contrôle de gestion est aussi chargé d'effectuer des prédictions sur les résultats futurs grâce à l'analyse des résultats passés. En prenant compte de toutes ses fonctions, son impact sur les décisions et les stratégies futures de l'entreprise est non négligeable.

Les petites et moyennes entreprises négligent en générale cette fonction. Pourtant la valeur ajoutée et les avantages qu'elle présente ne sont pas à mettre au second plan surtout en ce qui concerne la réalisation de tableaux de bord et l'élaboration du reporting mensuel, le contrôle des frais de structure...

V. Le processus de contrôle de gestion :

Les étapes constituant le processus de contrôle de gestion sont :[9]

1. ***Planification :*** comme son nom l'indique nous planifions les objectifs visés par l'entreprise, qui sont à leur tour mis en œuvre à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :
   - Choix des couples produit/marchés ;
   - Investissement et désinvestissement ;
   - Organisation et gestion des ressources humaines ;
   - Adaptation de l'outil de production ;
   - Financement (plan).
2. ***Budgétisation :*** la phase budgétaire consiste à estimer de manière pertinente les ressources nécessaires à toute activité liée de près ou de loin aux objectifs, en termes de qualité et de quantité, mais aussi à gérer le budget afin de pouvoir les fournir dans les

[9] https://www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-controle-de-gestion/2-l-aide-a-la-coherence-du-management/ Gestion financière : Contrôle de gestion

temps. cette phase est donc centrée sur la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action. C'est le stade de la mise en œuvre :

- Commerciale ;
- production, achat ;
- humaine ;
- financière, investissement.

3. ***Action et Suivi des réalisations :*** Elle consiste en l'exécution de tous les plans d'action en s'assurant de la conformité des actions mené et des plans préalablement mise en place. Il s'agit d'atteindre les objectifs :
   - en évaluant les résultats futurs ;
   - en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
   - en modifiant l'exécution et les plans d'action ;
   - en traduisant les faits en plans d'action ;
   - en évaluant les résultats futurs ;
   - en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
   - en modifiant les exécutions et les plans d'action.

Le contrôle de gestion est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il lui permet de mettre en œuvre le meilleur plan d'action grâce à sa capacité de prévision. Ceci étant dit, la réussite des plans d'action mène à l'accroissement des chiffres et des résultats de l'entreprise, qui est synonyme, généralement, d'une plus grande performance, l'entreprise a donc un grand intérêt à se focaliser sur cette fonction car son impact sur sa performance est non négligeable.

VI. Les limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion comporte une double limitation, dont le contrôleur et même les dirigeants doivent être conscients afin d'en tirer que le meilleur, ces limitations sont les suivantes :[10]

1. Les limites techniques du modèle

Lorsque nous parlons de modélisation il est souvent fait part de l'aspect réducteur que cela engendre sur tout objet ou concept modélisé. Le contrôle de gestion, se basant principalement sur le principe de modélisation, il est souvent possible qu'il ne puisse pas permettre d'avoir des informations qui sont en parfait adéquation avec la situation de l'entreprise, or il ne

[10] https://www.cairn.info/le-controle-de-gestion--9782707175359-page-58.htm?contenu=auteurs Les limites du contrôle de gestion

garantit pas la découverte de toutes les dimensions de la réalité, en plus de cela, en produisant certaines forme de connaissances, il induit plus particulièrement certaines formes d'action. Les dirigeants ainsi que les contrôleurs de gestions doivent prendre en considération cet écart entre la modélisation apporté par le contrôle de gestion et la réalité afin de les corriger ou au moins de les atténuer.

Le principe de modélisation a été créé dans l'industrie, c'est donc évident qu'il excelle dans le compte rendu des activités de production, mais il est donc incomplet voir incompétent lorsqu'il s'agit de la dimension créative ou des innovations ou de l'apprentissage organisationnel, dans ce sens il présente donc des lacunes importante au vu de l'importance que ces derniers apportent en terme de valeur ajouté et d'avantage concurrentiel dans nombreux secteurs, on dit donc qu'une des plus grosses lacunes du contrôle de gestion est le contrôle et la gestion des « ressources humaines ».

Étant très lié au domaine et au modèle comptable, le contrôle de gestion partage aussi les même problèmes et limitations. Malgré une capacité très poussée à anticiper des variations à la marge, les changements radicaux sont une autre paire de manche, le contrôle de gestion ainsi que la comptabilité ne font que des extrapolations. Ce défaut est généralement peu gênant quant aux simulations de courte portée, or des prévisions à court terme, mais lorsqu'il s'agit de plus longues projections il devient moins précis et donc dans la plus part des cas les entreprises penchent plutôt vers l'analyse stratégique.

Se targuant d'avoir une aisance vis-à-vis du quantifiable que ce soit physiquement ou financièrement, le contrôle de gestion à beaucoup plus de mal avec les investissements immatériel, en premier lieu du fait de leur aspect à long terme, mais aussi de la difficulté qu'il rencontre à les quantifier, ses investissement se retrouvent donc pénalisé par rapport aux efforts de réduction de couts ou d'accroissement instantané. Malgré l'importance des investissements matériels, l'entreprise dépends beaucoup plus des humais qui la composent et investir dans de nouveaux managers ou gérant est beaucoup plus rentable, et le contrôle de gestion ne peut simuler la performance humaine.

Le contrôle de gestion a du mal avec la multi-dimensionnalité de la performance de l'entreprise, même si il parait simple de compenser entre plusieurs notes pour la réussite d'un étudiant, le contrôleur de gestion, malgré son appuie sur le tableau de bord comprenant une multitude d'indicateur sur tous les aspects de l'activité de l'entreprise, il n'est pourtant pas facile pour lui de déterminer une manière de compenser une lacune d'un domaine grâce à un autre (il lui est impossible de compenser par exemple une mauvaise performance commercial à l'aide d'une bonne performance financière).

Parmi les but du contrôle de gestion, faire en sorte qu'il n'existe quasiment aucun écart entre la réalité et les objectifs fixés par l'entreprise, or l'automatisation lors de ce procédé peut présenter un désavantage pour l'entreprise, en effet cet écart, réduit quel que soit sa nature, pourrait s'avérer bénéfique à l'entreprise malgré sa divergence avec son but, et ceci, le contrôle de gestion ne peut le prédire, ou du moins ne cherche pas à le prédire, vu son caractère contradictoire avec les objectifs fixés.

Enfin, dernière limitation technique, et pas des moindre, le contrôle de gestion suis une démarche linéaire et bouclée ; il s'occupe d'abord de mettre en place des plans et ensuite mettre à disposition le budget correspondant à tous ses aspects. Après ceci le contrôle de gestion s'occupe du suivi du déroulement de ce plan et s'assure de la réduction maximale des écarts entre la réalité et le plan, tout cela en suivant un chemin de pensé rationnel, or le problème lié à cette rationalité est, qu'elle est uniquement économique. Le bon suivi d'un plan en réalité implique de voir beaucoup plus loin qu'une rationalité économique, il en existe bien plus, et bien plus pertinente à certains égards ; et la non importance donné aux autres aspects implique : des choix implicites ou des incapacités à choisir, des ambiguïtés, des espaces de liberté. Dans certains cas l'entreprise, en suivant une rationalité uniquement économique, se retrouve à réajuster ses objectifs, or les moyens ne sont plus fournis en fonction des objectifs, mais les objectifs se font en fonction des moyens.[11]

2. *Les limites liées à l'idéologie véhiculée par le modèle*

L'idéologie véhiculée par le contrôle de gestion est simple, l'instant de la prise de décision et son lieu peuvent être séparés et que par ailleurs nous pouvons décrire un raisonnement qui matérialise la relation entre les connaissances et les actions. Le principe même de cette idéologie et de l'idéologie généralisée dans les sciences de gestion conduit, a tort, à une sacralisation des décideurs, ou l'image valorisante du pilote. Souvent appelé héros des temps modernes, leur pouvoir est d'avoir une connaissance absolue de leur besoins en temps et en heure, qui leur permettra d'aboutir aux meilleurs décisions et aux meilleurs solutions, et étant dans les plus hautes sphères de l'entreprise, leurs décisions sont indiscutable, et appliqué à la lettre inévitablement. Ils sont les seuls responsables des décisions et tous les autres agents de l'entreprise sont là afin d'appliquer leurs souhaits.

[11] https://www.cairn.info/le-controle-de-gestion--9782707175359-page-58.htm?contenu=auteurs Les limites du contrôle de gestion

Mais si nous revenions plutôt à la réalité et faisons abstraction de cette idéologie, les décideurs souffrent souvent d'un manque d'information, la raison est simple le nombre d'aspect à gérer est beaucoup trop important pour n'importe quel être humain, prévoir toutes les possibilité est trop compliqué pour un seul décideur ou un seul pilote, ces derniers sont souvent perdus dans des situation instable avec très peu de solutions qu'ils ne choisissent pas forcément.[12]

Le contrôle de gestion est au cœur de la direction générale de la société, il est donc primordial au bon fonctionnement de l'entreprise. Le travail et les informations dont bénéficie le contrôleur de gestion sont directement tirés du service comptable ou financier et des unités opérationnelles présentes sur le terrain. Ce sont les seules sources d'informations et d'indicateurs précis, cohérents et fiables. De ce fait, le contrôle de gestion n'est pas tant un organe décisionnel, mais il permet l'échange et le partage des informations liées à la santé et au fonctionnement de l'entreprise entre ses employés, dans le but de les utiliser au profit des futurs projets ou des futures décisions.

Section II : Missions du contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion assure le bon déroulement de quelconque structure opérationnelle, elle s'assure aussi du bon emploi des ressources de cette dernière, fournis les outils qui servent aux décideurs pour suivre l'impact de leurs actions.

Dans la majorité des entreprises il est en charge du management du système de pilotage avec la prise en charge des tableaux de bord destinés à la direction et aux responsables opérationnels.

La mission du contrôle de gestion est la participation à la bonne marche de l'entreprise par le biais de la conception et de l'exploitation d'outils performants. C'est un outil de pilotage d'une entreprise, ces missions s'inscrivent nécessairement dans une optique prospective en commençant par « La gestion prévisionnelle », ensuite par « Les budgets » qui favorisent la cohésion, et enfin par « Les tableaux de bord » qui sont conditionnés pour la bonne prise de la décision.

[12] https://fr.scribd.com/

En s'appuyant sur l'emploi efficace des ressources, le contrôle de gestion est le garant de la bonne santé de la structure, il se charge aussi du management du système de pilotage dans de nombreuses entreprises avec prise en charge des tableaux de bord dédiés à la direction et aux responsables opérationnels.

Ses missions comprennent principalement :

- L'élaboration des budgets.
- La mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires.
- Le suivi des résultats.
- Le choix des indicateurs clés des tableaux de bord.
- La production et la diffusion des outils de pilotage.[13]

I. La gestion budgétaire :

Considérer comme des plans d'actions, les budgets sont une dimension négligée en ayant un rôle moteur dans la mise en œuvre. Le budget est aussi une analyse des performances, en élaborant des stratégies, mais aussi une mise en œuvre opérationnelle, c'est aussi une des courroies de liaison qui l'enrichit et permet de mettre en commun les perspectives des différentes parties prenantes de l'organisation pour but de partager une vision commune et de prioriser les opportunités, c'est ce qu'on appelle la réflexion stratégique de la connaissance du concret.

« Les budgets sont donc facteurs de performance car de cohérence par rapport à la stratégie.

La gestion budgétaire est un facteur clef de structuration des missions et de formation des hommes »[14]

« La gestion budgétaire est définie comme mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »[15]

[13] https://www.manager-go.com/finance/controle-de-gestion.htm Fondamentaux du contrôle de gestion, l'essentiel à savoir

[14] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 245.

1. Aspects essentiels de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est un instrument du contrôle de gestion au même degré que la comptabilité générale, l'analyse des coûts de revient, l'analyse financière, les statistiques, le tableau de bord, les mathématiques opérationnelles, la gestion des causes et j'en passe…

La gestion budgétaire est la pratique la plus utilisé car elle est considérée comme complète et synthétique, soit une méthode d'ensemble dont tout est quantifié, que ce soit les objectifs où les moyens de réalisation de ses objectifs. Il est utilisé grâce à l'étude des ressources, l'analyse de l'action et l'analyse des écarts reste faite à postériori.

L'objectif principal de la gestion budgétaire est l'amélioration des performances économiques de l'entreprise, en favorisant la coordination entre les différentes fonctions d'entreprises, mais également la communication interne.[16]

1.1. Génération du profit et causes de ces résultats :

Les dirigeants essayent de garder le contrôle sur les variables dont ils peuvent prendre le contrôle par anticipation, tel que le niveau d'embauche nécessaire au programme de production, le choix de l'investissement où même le souhait de la direction générale concernant le choix du produit mais aussi la modification de la réglementation concernant les produits.

Rajoutez à cela le problème de la comptabilité de ces décisions, quand on prend en considération les décisions des autres services de l'entreprise, qui peuvent parfois être handicapantes pour le responsable et ses planifications, si jamais il y'a un désaccord idéologique au niveau de la comptabilité entre les deux parties (S'ils considèrent par exemple que le projet n'est pas faisable au niveau comptable).

Ou bien celui des ressources de l'entreprise, soit la capacité de cette organisation à réunir les biens matériels où immatériels, de réunir les moyens nécessaires à la production, posséder où mobiliser des ressources financières pour le cycle de production de ce projet, de vérifier la compétence humaine et les moyens humains à la réalisation de ce programme de production, et enfin faut prendre en considération les moyens intangibles.

---

[15] https://xn--apprendreconomie-jqb.com/aspects-fondamentaux-gestion-budgetaire/ Les aspects fondamentaux de la gestion budgétaire.

[16] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 245.

Il y'a aussi le problème de la politique générale de l'entreprise, certaines politiques émises par les détenteurs de pouvoir dans les entreprises, qu'ils s'agissent de principes, de normes où de comportements, ne sont pas compatibles avec certaines décisions stratégiques du responsable.

Enfin l'évolution de l'environnement est aussi facteur, vu que c'est un ensemble de facteurs qui impact la rentabilité et la réussite de l'activité de l'entreprise. L'évolution de ces facteurs résulte l'apparition de risques où d'opportunités.

Dans le cas de la non présence de la gestion budgétaire, il faudrait qu'un des employés prenne l'initiative d'exposer le problème pour que les personnes qui sont concernés se transmettent les informations nécessaires à la recherche et à la résolution du problème. Et ce, en chiffrant et en transmettant la problématique évoqué aux collègues. Le problème majeur de ce système est l'entrainement de cette démarche que ce soit des oublis ou des réflexions prématurées, des évaluations non complètes, rajouter à cela le fait qu'il faut réaliser ces démarches le nez sur le problème sans recule ni temps de réflexion.

La gestion budgétaire apporte une réalisation systématique et préalable de ces tâches de recherche de comptabilité. Cette dernière sert à l'élaboration des documents de synthèse prévisionnels, son avantage est d'anticiper la génération du profit, en agissant plus rapidement grâce notamment à la réflexion émise à l'avance. Le budget est un instrument de planification et de coordination par le biais de la cohérence entre les différents budgets, mais aussi par la comptabilité par la voie des différents budgets partiels à l'égard des objectifs généraux et des moyens de l'entreprise, grâce notamment à l'utilisations des documents de synthèses prévisionnels, on peut distinguer ces documents ci-dessous :

- Compte de résultat prévisionnel.
- Bilan prévisionnel.
- Plan de trésorerie.
- Plan de financement.[17]

1.2.Facteurs externes qui impactent les résultats de la gestion :

« La gestion budgétaire est ainsi que les tableaux de bord et la compréhension stratégique, un des facteurs qui permet d'agir sur les variables contrôlables, c'est à dire les facteurs sur lesquels les responsables ont une influence.

[17] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005page 246.

En résumé :

La gestion budgétaire met sous tension l'activité de l'entreprise en comparant son activité effective (réalisée) à l'activité prévue puis budgétée, ce qui doit conduire à l'action pour améliorer les performances économiques. »

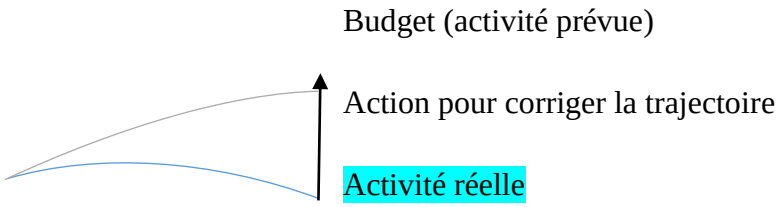


Schéma 1 [18]

1.3.La démarche budgétaire :

Elle comporte des étapes importantes qui sont la prévision en supposant des conditions préalables lors de son élaboration, la budgétisation, le contrôle budgétaire et enfin l'élaboration des budgets.

1.1.1. Condition préalables à l'élaboration des budgets :

1.1.1.1.Condition psychologique :

La mise en place de cet ensemble d'idées permet :

- De développer le management participatif, en gagnant la confiance des dirigent de l'entreprise, mais aussi en impliquant tous les secteurs de l'organisation par des négociations budgétaires.
- Ce système se base sur la confiance ce pourquoi nous devons préparer les équipes au management de l'information et à l'économie d'entreprise, vu que l'information n'est pas donnée dans certains cas, que ce soit de bonne ou de mauvaise foi.
- « Les mettre en œuvre permet de soulever l'intérêt qu'ont ses responsables sur les possibilités nouvelles en matière de :

- Condition de travail.
- Rémunération.
- Promotion sociale.
- Ressources qu'ils auront pour travailler.
- D'évaluation des performances. »[19]

[18] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 246.

- La réussite de la gestion budgétaire passe par l'implication de toutes les parties dans l'entreprise, tout le monde doit être convaincus de son utilité, informés de ses résultats mais surtout formés à son esprit. Trouver des solutions aux problèmes psychologiques tels que les conflits entre intérêt général et intérêt individuels, mais aussi aux objectifs à atteindre avec les méthodes d'évaluations des performances.
- Le contrôleur de gestion montre donc la valeur ajoutée apportée aux membres de l'entreprise par le processus budgétaire, par la formation et par la qualité totale.[20]

1.1.1.2.Condition d'organisations et conditions matérielles :

Pour conditionner l'organisation et le matérielles, il va falloir utiliser certaines méthodes spécifiques d'organisation du travail.

En premier lieux l'utilisation de la comptabilité analytique détaillée avec la mise en place de coûts préétablis est un élément essentiel, suivi de la décentralisation pour une prévision plus détaillée et plus spécifiée. Ensuite pour obtenir une bonne coordination dans la prévision nous optant pour la division de l'entreprise en services homogène pour des missions spécifiées et définies. En prenant en considération la période normale de rotation des stocks et les variations saisonnières et la durée de la période fiscale et la durée du processus de production nous allons essayer de délimiter le champ de la prévision dans le temps, mais aussi dans l'espace concernant la prévision par secteur d'activité de l'entreprise.

L'apprentissage de la prévision au sein de l'organisation est primordial. Inscrite dans une fourchette de probabilités réalisables et réelles, la prévision commence par un secteur donné avant de l'étendre à toute l'entreprise, les sources d'informations peuvent êtres internes ou externes. [21]

1.1.2. Prévision et établissement du plan :

La prévision se fait par la collecte d'informations que ce soit en interne où en externes, afin d'établir une norme à suivre où un programme d'actions à exécuter. Suivie de la simulation, qui consiste à faire des hypothèses de travail et en la chiffrant la stratégie sera validée, dans le cas de variation importantes d'activités il sera important de vérifier les paliers de frais fixes.

[19] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 249.

[20] Idem.

[21] Idem.

Le but principal de cette action est de définir un objectif et de mettre les moyens pour l'atteindre, le service budget se charge de la tâche d'élaboration de plan d'activités, l'animation de ces navettes budgétaires est confiés aux gestionnaires, comptables et techniciens, il ne faut pas omettre d'y associer les opérationnels en amont des problèmes qui les concernes aussi pour améliorer les plans d'actions.

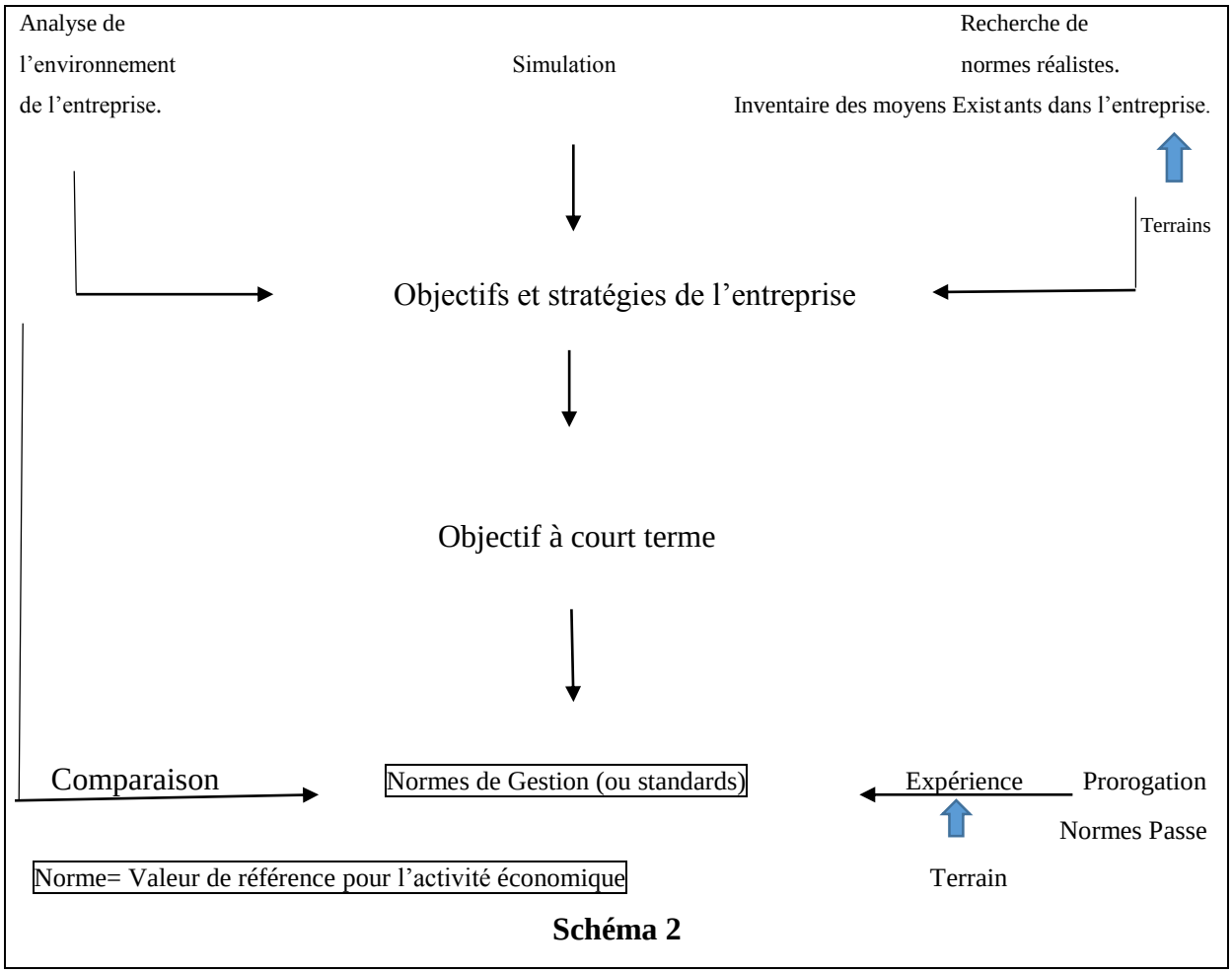


Schéma 2

[22]

1.1.3. *Budgétisation :*

C'est un plan à court terme chiffré, qui contient un transfert de ressources qui sont en lien avec une attribution de responsabilité accompagné d'un plan d'action qualitatif, pour l'atteinte des objectifs de l'organisation.[23]

1.1.4. *Contrôle budgétaire :*

« Bien souvent le contrôle de gestion s'arrête, hélas, à la gestion budgétaire, or nous rappelons qu'elle n'en est qu'un des aspects. »[24]

[22] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 251.
[23] Idem.

1.1.5. Elaboration des budgets :

L'élaboration des budgets est la maîtrise des recettes et dépenses, en se basant souvent sur l'historique d'anciens exercices, nous devons nous assurez sur l'ajustement pour atteindre le parfait équilibre pour but d'obtenir la marge espérée. Dans le cas où l'équilibre n'est pas atteint l'organisation risquerait un déficit budgétaire qui pourrai nuire à sa progression.

« Les budgets sont une prévision quantitative des résultats attendus des activités de l'entreprise et des moyens alloués à ces activités ;

Et devrais être :

Des plans d'action avant tout avec descriptif des actions et calendrier et non seulement une distribution d'objectifs quantitatifs, en valeur.

Des moyens de formation et de compréhension globale face aux problèmes d'entreprise et en ce qui concerne la façon de travailler chacun

Mais ils ne sont surtout pas des autorisations de dépenses. » [25]

« Le processus d'élaboration du budget principal des dépenses comprend plusieurs étapes :

Élaboration de la stratégie budgétaire

Élaboration et examen du plan d'activités

Élaboration du budget principal des dépenses

Rédaction du discours du budget

Présentation à l'Assemblée législative

Préparation et saisie des budgets dans le Système de comptabilité et de gestion. »[26]

2. La mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires :

La procédure de gestion et les règles opératoires sont mis en place essentiellement pour éviter toutes les erreurs de réalisations des procédures mais aussi pour faire obéir le

[24] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 258.
[25] Idem.
[26] https://www.fin.gov.nt.ca/fr/services/comprendre-le-budget/cycle-budg%C3%A9taire-et-processus-d%E2%80%99%C3%A9laboration-du-budget Comprendre le budget : Cycle budgétaire et processus d'élaboration du budget.

règlement intérieur de l'organisation, afin que le déroulement de l'activité se fait dans les meilleurs conditions pour but de ne pas entacher l'objectif ultime de toute entreprise qui est et restera la création de profit, grâce au respect cette procédure mise en place et des règles opératoires nous allons sans doute atteindre un résultat meilleur.[27]

2.1.La procédure de gestion :

C'est la façon de réalisation d'une tâche spécifique suivant l'axe temporel et spatial, ainsi que les documents qui y sont liés. C'est la transmission de l'information qui débouche sur une prise de décision et des sous décisions, pour but d'exécuter ses dernières afin d'arrivés à maitriser une connaissance.

Soit une manière spécifiée d'effectuer un ensemble de tâches, en décrivant étape par étape l'enchaînement des tâches à effectuer, mais aussi les rôles et responsabilités associées, c'est la mise en œuvre de tout où d'une partie de processus et est destinée à être reproductible.

Le processus représente le quoi, la procédure le qui fait quoi quand, et les deux sont complétés par le mode opératoire qui définit le comment en suivant la grille d'analyse (flux d'informations).

L'intérêt principal à la mise en place de la procédure de gestion est :

- Empêcher les erreurs et abus.

C'est-à-dire que nous allons nous assurer que la procédure a été respectée, qu'elle a été faite dans le cadre défini pour nous assurer de sa sécurité, afin de ne noter aucun abus ou erreur.

C'est une forme de contrôle qui nous oblige à suivre un ensemble d'étapes déjà approuvés et connus.

- Apporter de la prévisibilité.

Nous assurer d'exécuter la meilleure solution et la plus stable conforme à une situation donnée déjà expérimenter auparavant.

[27] https://www.researchgate.net/publication/237089253_Determinants_et_modes_operatoires_du_controle_de_gestion_dans_les_PME_une_approche_qualitative_comparative Déterminants et modes opératoires du contrôle de gestion dans les PME : une approche qualitative comparative.

- Réduire la variabilité.

Ce qui va nous apporter de la prévisibilité, par des procédures qui vont réduire la variabilité des résultats du traitement d'une situation. Une identification et compréhension des différentes variables influant une procédure nous permettra de nous assurer d'une réduction de la variabilité.

- Assurer l'efficacité d'une activité.

La procédure est souvent écrite après une analyse de l'activité à effectuer. Le management va définir la manière la plus efficace de parvenir à l'objectif attendu assistés par des ressources internes et externes. La procédure peut donc être considérée comme un élément important du contrôle des coûts et de la maîtrise du temps.

- Faciliter le réductionnisme auquel nous sommes habitués.

La procédure de par son approche étape par étape va acter la décomposition d'une activité en sous opérations qui pourront être exécutées de manière presque indépendante les unes des autres. L'opérateur n'a plus qu'à savoir faire une opération, généralement simple, qu'il maîtrisera très rapidement.

- Faciliter la transmission.

La procédure écrite avec sa traçabilité est importante pour l'organisation car elle permet de différencier la connaissance d'une activité de son exécution, sa permet à l'entreprise de ne pas être dépendante de ses membres. Une procédure est facile à transmettre alors qu'un savoir l'est beaucoup moins, ce d'autant plus que l'approche réductionniste aura facilité l'apprentissage des différentes tâches.

En constatant ces 6 points, nous nous assurons que les procédures sont très utiles et nécessaires au bon fonctionnement des buts à atteindre au sein d'une entreprise.[28]

[28] https://www.fin.gov.nt.ca/fr/services/comprendre-le-budget/cycle-budg%C3%A9taire-et-processus-d%E2%80%99%C3%A9laboration-du-budget Comprendre le budget : Cycle budgétaire et processus d'élaboration du budget.

2.2.Les règles opératoires :

C'est un ensemble de règles établies selon plusieurs critères qui imposent une façon de procéder dans l'entreprise, ces règles font l'objet de de guide de procédures et le respect de ses dernières est primordial par tous les membres de l'entreprise, son but consiste à fluidifier et à perfectionner la bonne marche de toutes les procédures que ce soit administratives ou de production, en se basant sur des fait historiques et des expériences du passés, ses règles sont établies sous formes de tâches à faire ou à ne pas faire au sein de l'organisation.[29]

3. Le suivi des résultats :

Le suivi des résultats énonce les attentes en matière de rendement dès le début de l'exercice, rend des comptes sur la progressions des tâches à effectuer en période de progression de l'exercice, et rend des comptes sur l'atteinte des objectifs fixés dès la clôture de l'exercice par les résultats.

Il se défini par les objectifs des programmes tracés, avec la mise au point des indicateurs de rendement dès le départ pour démontrer si les objectifs sont atteints, avec un compte rendu du rendement réel par rapport aux indicateurs de suivi selon différents critères à temps réel.

Le suivi des résultats doit recevoir la fiche de rendement avec explication de l'exploitation des ressources humaine et financière détaillée, et si leurs utilisations nous ont menés à l'atteinte des objectifs attendus et fixés au départ.

Le tableau de suivi des résultats doit contenir en moins l'activité, le produit, le résultat intermédiaire, le résultat final.[30]

4. Le choix des indicateurs clés des tableaux de bord :

« Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions

[29] https://www.researchgate.net/publication/237089253_Determinants_et_modes_operatoires_du_controle_de_gestion_dans_les_PME_une_approche_qualitative_comparative Déterminants et modes opératoires du contrôle de gestion dans les PME : une approche qualitative comparative.

[30] https:///staticfiles/PublicWebsite/Home/ResearchPublications/InBriefs/PDF/2019-04-F.pdf

d'orientations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise. »[31]

L'utilité des tableaux de bord étant évidant, le choix des indicateurs appropriés et pertinent conditionne son efficacité. L'indicateur étant un outil de mesure de la performance chez l'entreprise selon des objectifs définit, son objectif principal est de faciliter la prise de décision. Ces indicateurs doivent donner des précisions sur le pilotage de l'entreprise en déterminant l'état d'avancement de ses plans d'actions, mais aussi sur la performance en mesurant le niveau d'avancement des réalisations par rapport à l'objectif fixé.

Il existe plusieurs sortes de tableaux de bord, nous allons en citer 3 ci-dessous :

- Tableau de bord de gestion (budgétaire).
- Tableau de bord opérationnel.
- Tableau de bord stratégique.

L'ultime objectif pour le tableau de bord de gestion est donc d'identifier les écarts entre les prévisions et les réalisations, d'identifier les causes et de prendre les mesures correctives nécessaires.

Quant au tableau de bord opérationnel, il mesure le niveau de mise en œuvre des plans d'actions et à mesurer l'atteinte des objectifs préalablement fixés.

Le tableau de bord stratégique permet de montrer l'efficacité des stratégies déployées.

Le choix des indicateurs clés des tableaux de bord se fait comme suit :

Afin de définir les indicateurs de performances on se base sur les indications suivantes :

- La mission du centre de responsabilité que nous souhaitons étudier.
- Le ciblage des points essentiels pour espérer un retour de performances.
- La traduction de ces points sous forme de paramètres.
- La distinction des points de performances les plus appropriés.

Bien que l'efficacité mesure l'atteinte des objets, l'efficience quant à elle désigne le rapport entre les résultats obtenus et les ressources utilisées pour l'atteinte de ces résultats.

[31] Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005, page 286.

Nous pouvons donc considérer qu'avant d'atteindre la performance souhaiter, nous devons nous assurer que l'action soit efficace et efficiente.

Quant aux indicateurs de pilotage nous allons nous référer aux indications suivantes :

- Détermination du plan d'action pour l'atteinte de la performance espérer.
- Détermination des actions concrètes chiffrés et mesurer à mettre en œuvre.
- Nous assurer de l'ambition de ses actions tout en s'assurant qu'elles soient réalisables.
- Détermination des responsables à l'exécution de ces actions.
- Sélection des actions les plus pertinentes.

Pour le choix des indicateurs qu'ils soient financiers, humains, techniques, économiques, de qualité, de flexibilité où d'éclairage. Nous devons nous assurer de la clarté de ces derniers et de l'existence d'un lien directe avec l'action à entreprendre, ces indicateurs doivent être non manipulables du fait qu'ils ne doivent pas être aperçus différemment par les différentes personnes de l'entreprise. Ils doivent prévoir l'avenir et être prédictifs et évoluer en même temps que la stratégie (évolutive) et être les moins nombreux possibles.[32]

5. ***Production et la diffusion des outils de pilotage :***

Dans une entreprise le pilote est principalement la direction générale épaulé par les responsables opérationnels et par le contrôle de gestion qui fait l'objet de tour de contrôle et de son navigateur, c'est tout cet ensemble qui constitue un pilote.

Les outils de pilotage servent à mesurer et à analyser les résultats en s'assurant qu'ils répondent bien aux objectifs fixés, pour résumer c'est des méthodes d'aide à la prise de décision.

Nous devons savoir établir l'itinéraire qui permettra à l'entreprise de réussir sa productivité, mais aussi de savoir lever le pied au bon moment quand des faits nécessites de ralentir sa production tel que les crises sous leurs différents axes par exemple, enfin dès que la visibilité le permet nous devons ré accélérer pour prendre l'élan nécessaire à la réussite de l'activité de production pour atteindre les objectifs préalables.

[32] https://www.creerentreprise.fr/outils-gestion-pilotage-entreprise/ Outils de pilotage de l'entreprise : les incontournables.

Toute négligence peut avoir des conséquences dramatiques à la productivité de l'entreprise mais aussi à sa bonne marche.

Tout dirigeant doit maitriser l'interprétation des indicateurs de performance en sa possession.

Nous pouvons citer quelques outils de pilotage qui sont nécessaires pour le pilotage de l'entreprise :

« Les indicateurs de performance commerciale, par exemple :

- Le nombre de clients gagnés ou perdus par rapport à la période précédente.
- La marge brute générée.
- Le nombre de devis transformés.
- Les ventes : niveau du chiffre d'affaires, évolution en pourcentage, comparaison avec le mois précédent ou l'année passée.

Les indicateurs de qualité : taux de réclamation, taux de retour, délai moyen d'intervention, délai moyen de livraison.

Les indicateurs de performance organisationnelle, par exemple :

- Les budgets de dépense par fonction ou par service : les budgets sont élaborés à l'avance et un suivi prévisionnel vs réalisé est organisé.

Les indicateurs de production, par exemple :

- Etat des stocks et évolution des volumes stockés.
- Productivité horaire.
- Taux d'utilisation des machines.

Les indicateurs comptables et financiers, par exemple :

- Le bilan et le compte de résultats annuel, qui présentent la rentabilité et la structure financière de l'entreprise (fonds de roulement, besoin en fonds de roulement).
- Le suivi de trésorerie.
- Le suivi des créances clients et des impayés. »[33]

[33] https://www.creerentreprise.fr/outils-gestion-pilotage-entreprise/ Outils de pilotage de l'entreprise : les incontournables.

La production et la diffusion d'outils de pilotage se fait selon des critères de sélection précises, bien que chaque outil à son objectif il existe cependant des outils de pilotages qui sont indispensables et qui sont considérer comme étant les plus fiables.

Pour distinguer ce genre d'outils, nous devons nous assurer que l'indicateur de pilotage permet de mesurer l'efficacité de la stratégie menée tout en alertant les risques encourus et en soulignant l'avancement du projet.[34]

Les indicateurs seront de natures différentes selon les objectifs voulus, il existe cependant deux outils indispensables que nous allons citer et expliquer ci-dessous l'importance de ces outils :

5.1.Le tableau de bord :

Le tableau de bord est un rapport financier qui regroupe des indicateurs clés afin d'assurer au responsable une vue d'ensemble de son entreprise, grâce à l'aide de plusieurs outils existants dans les tableaux de bords comme le besoin en fonds de roulement qui indiquent les fonds nécessaires pour le bon fonctionnement de l'activité, en différenciant les encaissements des décaissements ainsi le responsable pourra par exemple adapter les ressources disponibles de l'entreprise à l'activité minimum. Il existe aussi le seuil de rentabilité, qui permet de déterminer le chiffre d'affaire à réaliser pour atteindre un équilibre financer pour n'avoir ni pertes ni profit, élément très important dans les situations exceptionnelles tels que les catastrophes naturelles où les crises sanitaires, mais aussi dans le cas des difficultés que peut rencontrer l'entreprise à faire des bénéfices. Enfin, nous allons évoquer le suivi des impayés qui permet de relancer nos créanciers afin de ne pas engager sa trésorerie.

Il ne faut surtout pas cumuler les indicateurs pour savoir faire le tri des outils indispensables, car si le tableau de bord est surchargé, il va perdre son efficacité.

5.2.Les outils comptables

Les outils comptables regroupent :

- Le bilan.
- Le compte de résultat.
- Les soldes intermédiaires de gestion.

[34] https://www.creerentreprise.fr/outils-gestion-pilotage-entreprise/ Outils de pilotage de l'entreprise : les incontournables.

C'est des outils qui nécessitent une analyse très poussée pour la présentation de données complètes.[35]

Les missions du contrôle de gestion sont là pour assurer le bon déroulement de l'activité de toute organisation à travers le bon emploi des ressources. Elles sont en charge du management du système de pilotage avec prise en charge des tableaux de bords. Grâce à une optique prospective, il anticipe en utilisant la conception et l'exploitation d'outils performants afin de garantir la bonne santé de l'entreprise.

Ces missions passent par l'élaboration des budgets qui ont un rôle principal dans la mise en œuvre vu qu'elles permettent d'analysées les performances par l'élaborations de stratégies, en passant par les aspects essentiels de la gestion budgétaire qui sont la génération de profits et les facteurs externes qui impactent les résultats de la gestion, mais aussi par la démarche budgétaire avec un système de prévision pour conditionner l'élaboration des budgets en utilisant un plan de budgétisation et en assurant le contrôle budgétaire.

Ensuite intervient la mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires, pour installer un climat de confiance aux les responsables en évitant des erreurs de réalisations et en faisant obéir le règlement pour que l'activité se déroule dans de bonnes conditions.

Par ailleurs, le suivi du résultat est nécessaire pour s'assurer de l'atteinte des attentes attendues pour un exercice donné.

En outre, le choix des indicateurs clés des tableaux de bords conditionne son efficacité vue qu'ils sont considérés comme étant des outils de mesure.

Enfin, la production et la diffusion d'outils de pilotage a pour objectif de mesurer et d'analyser un résultat, c'est un outil d'aide à la prise de décision.

[35] https://www.ebp.com/blog/developper-mon-business/outils-de-pilotage-pour-votre-entreprise Le pilotage d'entreprise : un outil clé pour faire face à la crise.

Conclusion du chapitre

Etant un processus de motivation des responsables qui a l'objectif d'atteindre les objectifs tracés en début d'activité en exécutant des tâches spécifiques à l'activité de l'entreprise, le contrôle de gestion est un système qui pilote l'entreprise par plusieurs aspects et grâce à différents outils.

Son évolution est marquée par l'apparition d'organisations plates qui à son tour est marquée par la quasi suppression des niveaux de gestion, ensuite par le développement des partenariats où chacun se focaliser sur sa compétence de par son expérience, après on constate la période de l'apparition de la globalisation qui a mené l'avènement de concurrents mondiaux, viens le tour des nouvelles technologies d'informations et de communication grâce notamment aux avancées technologiques qui ont favoriser l'accélération du processus du contrôle de gestion en terme de temps d'exécution pour un résultat quasi-immédiat, mais encore en constatant l'importance accrue des activités de service pour le liens qu'elles créent avec le client, viens le tour à l'apparition d'une nouvelle conception du temps qui été rétrospective et qui est devenue un outil qui structure le future, qui se poursuit par l'apparition de la gestion anticipée de la crise pour s'occuper de l'exploration des diverses possibilités afin de développer la capacité de réactivité de l'organisation et enfin on dégage une nouvelle définition de la performance grâce notamment à l'apparition des missions du contrôle de gestion.

Le but rechercher du contrôle de gestion est la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise et la détermination des moyens nécessaires à sa réalisation, en agissant sur deux axes principales de l'entreprise qui sont l'efficacité et l'efficience, en mettant en place le processus du contrôle de gestion qui en s'appuyant sur les missions du contrôle de gestion par le biais d'outils d'aide à la prise de décision assure la bonne marche de l'activité de l'entreprise.

Enfin, n'étant pas un organe décisionnel il permet tout de même l'échange et le partage d'informations entre les membres concernés au sein de l'entreprise en les utilisant pour réussir les futurs projets et décisions cette dernière pour but d'assurer sa santé et d'améliorer son fonctionnement.

Chapitre 3 : Etude du cas pratique sur la Laiterie de DBK

Draa Ben Khedda, est une région à vocation agricole, la logique des choses fait que, pour le plan spécial de développement de la wilaya de TIZI-OUZOU, l'entreprise ORLAC, laiterie de DBK ait été domicilié dans cette région. Ceci lui permet la production d'une large gamme de produit, mais plus intéressant pour nous, l'aspect de gestion de cette entreprise, et la performance dont elle fait part, en nous concentrant sur les données fournis par elle, on cherchera d'abord à évaluer sa performance, mais avant ça, il sera lieu de faire une plus ample présentation de l'organisme, ses structures organisationnels, ainsi que ses objectifs et missions

Section 1 : présentation de la laiterie de DBK

La laiterie de DBK est une SPA, dont la vocation est la production et la distribution de produits laitiers, dans ce qui suit, nous allons présenter tout ce qui est en rapport avec cette dernière, que ce soit historique, organigramme, situation géographique …

I. Historique :

L'office national Algérien du lait et des produits laitiers (ONALAIT) a été créé en 1969 par ordonnance 69/93 du 20/11/1969. Le lait, étant considéré comme un produit de première nécessité, cette entreprise s'est vue attribué la mission de mise en œuvre politique laitière qui vise à couvrir les besoins de la population en termes de lait et produit laitiers

L'unité qui nous intéresse, celle de DBK a été fondé en 1971, elle a nécessité un investissement de 28 000 000 DA. Comme cité plus haut, elle fait suite au plan de développement de la wilaya de TIZI-OUZOU, et comme DBK est une région agricole de vocation, elle facilite grandement la collecte de la matière première qu'est le lait de vache.

En Juin 2008, Elle est cédé dans le cadre de la privatisation des entreprises publique, elle s'est transformé donc en SPA dont la valeur du capital social s'élève à 2 000 000 DA.

La laiterie de DBK compte dans ses rangs :

- 9 Cadres Supérieurs
- 17 Cadres moyens
- 55 maitrisé
- 279 Exécutions

Elle dispose aussi d'aide à l'insertion professionnelle.

II. La vocation de la laiterie de DBK :

Ayant été créé afin de faire l'objet du développement de la wilaya de TIZI-OUZOU, la laiterie de DBK accomplie plusieurs missions, accompagné de ses partenaires, afin d'atteindre certains objectifs.

1. Les missions de la laiterie :

Qui peut se résumer grossièrement à la satisfaction du besoin en lait de la population, on peut dénombrer certains points que sont :

- La production, le développement et la distribution de produits laitiers
- Assurer la satisfaction de sa clientèle
- Créer un climat harmonique entres ses différentes directions et services.
- La gestion optimale des ressources, et la coordination entre ses moyens et ses taches et missions

En ce qui est de la distribution, la politique de l'entreprise est bien connue de la population de TIZI-OUZOU grâce aux multiples points de ventes disséminées dans les quatre coins de la wilaya, qui, eux et les multiples intermédiaires, sont approvisionné par une flotte de camions propres à la laiterie de DBK.

2. Ses objectifs :

Les objectifs de l'entreprise étant de parfaire la réalisation de sa mission principale qu'est la satisfaction de sa clientèle, elle se fixe des objectifs plus ambitieux :

- Elargir la gamme de produits (lait pasteurisé, pâte molle, fromage frais…)
- Améliorer sa valeur de production
- Procurer du lait le plus loin possible afin de contenter tout le monde
- Accroitre le nombre de clients afin d'améliorer ses performances financières

III. Les partenaires De la laiterie de DBK :

Comme toute société industrielle, la laiterie de DBK ne s'occupe pas seule de tous les aspects, elle s'allie avec des fournisseurs, des intermédiaires pour la vente et même des établissements

bancaires, pour une représentation plus détaillé, ci-dessous un tableau résumant les partenaires les plus importants

Tableau : les partenaires de la laiterie de DBK

Fournisseurs	client		Etablissements bancaires
	A terme	Comptant	
- Office national interprofessionnel du lait (ONIL) - Les différents éleveurs	- Supermarché NUMIDIS - AIR-ALGERIE - Supermarché ARDIS - Supermarché ALFOU	- EURL BOSLI - Frigorifique	- Banque du développement local (BDL) - Banque national d'Alger (BNA)

Source : Documents de la laiterie de DBK

I. Aperçue de l'organisation générale de la laiterie :

Pour une production plus optimale, la laiterie de DBK, divise sa direction en quatre : La direction générale, la direction administrative et financière, la direction commerciale, et la direction technique :

1. La direction générale :

Grace a plusieurs structures rattaché à elle, la direction générale s'occupe de la plus part des aspects de l'entreprise, en prévoyant, en organisant, en commandant, en coordonnant et en contrôlant ses aspects afin d'émettre des stratégies de développement de ses structures, les structures en questions sont les suivantes :

1.1. Le service d'hygiène et de sécurité :

Son travail est de garantir la sécurité interne, et ce, en contrôlant le trafic entrant et sortant, du personnel de l'entreprise ainsi que des étrangers a l'unité

1.2. Le bureau d'audit et de contrôle interne :

Très important, car il est le principal contrôleur de l'activité et donc du bon fonctionnement de l'entreprise, il veille au bienfondé des opérations ; commerciales, comptables et financieres qui comprennent :

- L'approvisionnement et les divers achats.
- La production.
- La collecte de lait et sa distribution.
- Les différents encaissement et décaissements.
- Evaluation des rapports mensuels de l'activité de l'entreprise.
- Contrôle des bilans annuels.

1.3.Département laboratoire :

Département dont la fonction principale et d'assurer la qualité des différents produits, en s'assurant de celle des matières entrantes, celle des produit durant la fabrication et avant la distribution.

1.4.Le bureau d'ordre général (B.O.G) :

Bureau qui s'occupe de la communication de l'entreprise, un standard téléphonique, mais aussi un transmetteur et récepteur de tous les courriers de l'entreprise

1.5.Le secrétariat :

Le travail du secrétaire et d'épauler la direction générale en planifiant tous les travaux tels les réunions de travail par exemple.

2. La direction administrative et financière :

Composé de deux départements :

2.1. Département d'administration générale :

Ce département est chargé de veiller à la bonne gestion du facteur humain de l'entreprise et contrôle entre autres les absences, les retards, les maladies, et la circulation des travailleurs. Il est subdivisé en quatre services :

2.1.1. Service paie et prestation sociale :

Deux services s'occupe des primes, des prestations sociales, les assurances et accidents de travail, son travail est d'établir la paie de tous les employés ainsi qu'assurer le payement des indemnités et des prestations sociales en cas de maladies ou d'arrêts de travail.

2.1.2. Service de gestion de personnel :

C'est le service qui gère entre autre les recrutements de nouveaux employés et assure leur suivi et leur formation, il fournit au service de paie et de prestation social les informations nécessaires concernant les salaires des employés. Il contrôle aussi les changements de poste des anciens ainsi que l'assiduité de tout le monde.

2.1.3. Service des moyens généraux :

Ce service s'occupe de fournir, contrôler, et entretenir les matériels de bureau.

2.2. Département finance et comptabilité :

Ce département s'occupe des aspects financiers et comptables, il s'occupe donc de la gestion de la trésorerie, l'établissement de la comptabilité quotidienne, mensuelle et annuelle, et du recouvrement des créances, et donc les services alloués à ce département sont les suivants :

2.2.1. Le service comptable :

Il assure la comptabilité de l'entreprise, en enregistrant régulièrement et contrôlant toutes les opérations effectuées, les missions de ce service consistent en :

- L'enregistrement des factures, en s'assurant de leur conformité.
- La mise en place d'un système de couts de revient au sein de l'entreprise en s'appuyant sur les principes de la comptabilité analytique.
- Le calcul des résultats bruts d'exploitation de l'exercice et la détermination du résultat net final.
- L'enregistrement des écritures comptables relatives aux différents registres et ordres de paiement

2.2.2. Le service financier :

Ses missions sont la bonne gestion et le bon suivi des budgets, la gestion optimale de la trésorerie ainsi que la conduite de la fiscalité.

Le service financier s'occupe aussi de l'établissement des bilans, et de leur étude, mais aussi des rapports d'activité et des rapports de gestion.

3. Direction commercial :

Composé de deux départements seulement :

3.1. Département vente :

Ce département s'occupe de l'aspect distribution de produits, son but est de commercialiser les produits fabriqués dans la laiterie ainsi que ceux produits par les différentes autres filiales. Les services alloués à ce département sont les suivants :

- Service vente de lait
- Service vente des différents produits laitiers
- Service de réception et de récupération

3.2. Département d'approvisionnement :

Ce département s'occupe de l'achat des différentes matières et immobilisations dont l'entreprise a besoin, que ce soit des locaux et des achats étrangers, en passant par la matière première et les emballages, mais aussi des pièces de rechanges pour les machines, les services alloués pour ce département sont les suivants :

4. Direction technique :

Elle est responsable de la maintenance des différentes étapes de l'activité d'exploitation de l'entreprise, elle comprend deux départements :

4.1. Département de production :

A ce département sont alloué deux ateliers principaux :

4.1.1. Le service laiterie :

Assurant la production des produits de première nécessité que sont le lait et l'ben, pour se faire il utilise un mélange de poudre de lait et de matière grasse, et en suivant un processus de production bien ficelé, il en résulte les produits suivants

- Du lait pasteurisé conditionné en sachet d'un litre.
- Du lait fermenté en sachet d'un litre.
- De la crème fraiche en vrac.

4.1.2. Le service fromagerie :

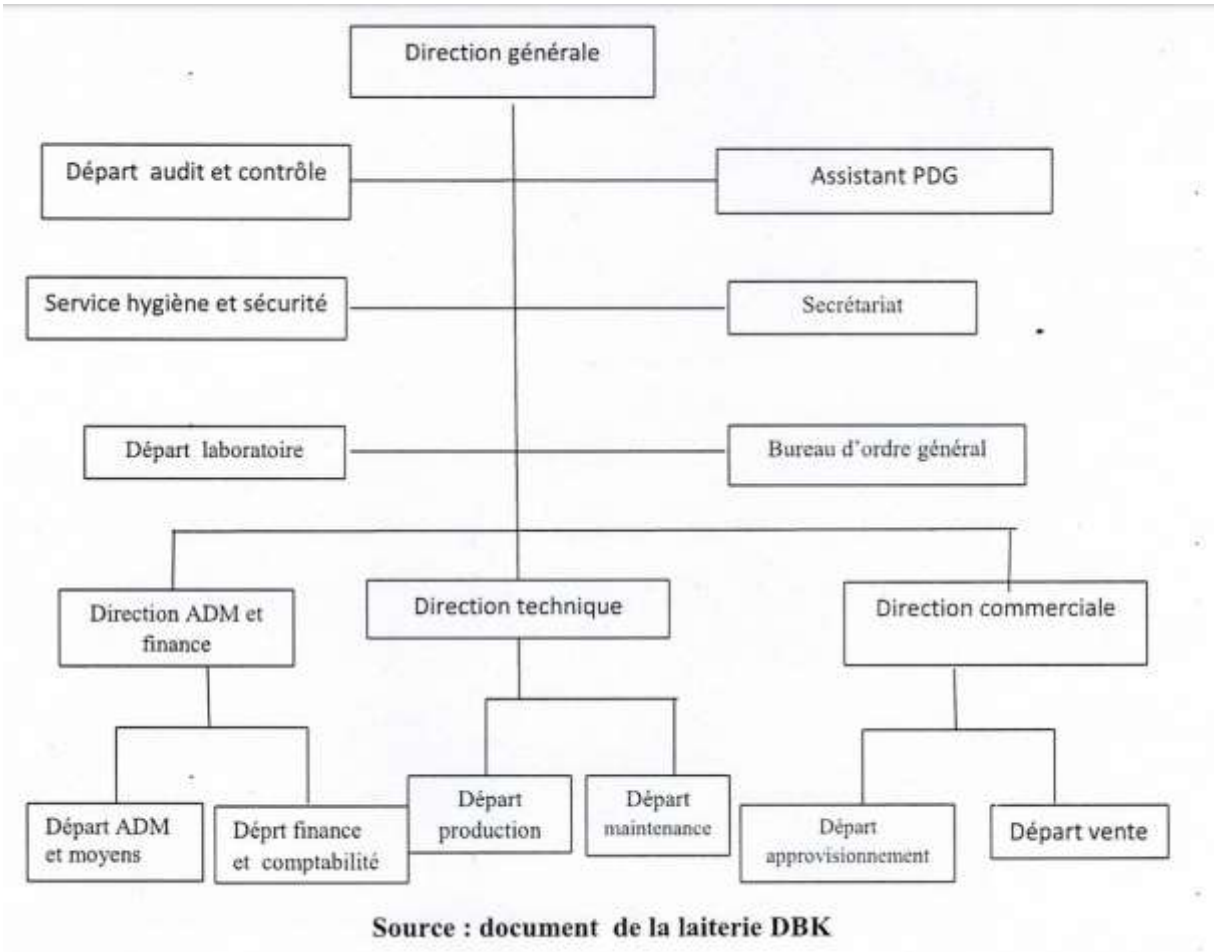
Ateliers alloué à la production de fromage, la laiterie de DBK en produit deux sortes, qui sont :

- Le fromage à pâte molle
- Le camembert

4.2. Département maintenance :

Ce département s'occupe de l'aspect technique, or tout ce qui est lié à la mécanique mobile ou immobile de l'entreprise, entre autre, mais aussi des centres et des sous centres de collecte, centres disséminé dans les wilayas de TIZI OUZOU, BOUMERDES et BOUIRA.

Figure : L'organigramme de la laiterie de DBK :



Source : document de la laiterie DBK

Section 2 : Evaluation de la performance financière de la laiterie de DBK

Dans l'optique de mettre en pratique tous les points mis au claire plus haut, l'entreprise de la laiterie de DBK, nous a fournis certains documents afin d'en étudier et d'en déterminer d'une part la performance. Ainsi, nous utiliserons les bilans financiers des années 2016, 2017 et 2018, qu'a bien voulu nous fournir l'entreprise, et sur lesquels nous allons appliquer les ratios mentionnés dans la section 2 du chapitre 1, dans la mesure des informations dont nous disposons

1. Ratios de liquidité

1.1. *Ratio de liquidité générale*

Sa formule est la suivante :

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \frac{\text{Actif à court terme}}{\text{passif à court term}}$$

- Nous allons donc appliquer ce ratio sur les bilans de grandes masses de l'année 2016 :

- Actif à court terme de 2016 est composé des VE, VR et VD
  VE= 163 315 041,07
  VR= 67 593 823,28
  VD = 83 293 595,17
  Donc l'actif à court terme = 163 315 041,07 + 67 593 823,28 + 83 293 595,17 = 314 202 459,52
- Le passif à court terme est composé des DCT et donc est égale à 250 259 967,45
- Le ratio de liquidité générale Pour l'année 2016 est donc égal à :

$$1{,}2556 = \frac{314\ 202\ 459{,}52}{250\ 259\ 967{,}45}$$

- Ratio de liquidité générale pour l'année 2017

- L'actif à court terme de l'année 2017 est comme suit :
  VE= 267 738 310,92
  VR= 89 731 525,23

VD= 12 821 252,07

L'actif à court terme = 267 738 310,92 + 89 731 525,23 + 12 821 252,07 = 370 291 088,22

- Le passif à court terme est composé des DCT et est donc égal à 206 135 632,11
- Le ratio de liquidité générale de 2017 est donc égal à :

$$1.79 = \frac{370\ 291\ 088{,}22}{206\ 135\ 632{,}11}$$

- Ratio de liquidité générale pour l'année 2018

- L'actif à court terme de l'année 2018 est comme suit :

VE= 508 581 351,46

VR= 63 566 266,88

VD= 22 134 681,06

L'actif à court terme =508 581 351,46 + 63 566 266,88 + 22 134 681,06 = 594 282 299,4

- Le passif à court terme est composé des DCT et est donc égal à 138 317 516,04
- Le ratio de liquidité générale de 2018 est donc égal à :

$$4{,}296 = \frac{594\ 282\ 299{,}4}{138\ 317\ 516{,}04}$$

L'actif circulant, durant les 3 années, permet de financer les dettes à court terme. L'entreprise est donc considérée comme étant solvable à court terme, le ratio étant positif, ceci veut dire que son fond de roulement est aussi positif, il démontre aussi que durant les 3 années l'entreprise a pu développer ses activités.

1.2.Ratio de liquidité restreinte

Sa formule est la suivante

$$Ratio\ de\ liquidité\ restreinte = \frac{Actif\ courant - stocks}{dettes\ à\ court\ terme}$$

- Calcul du ratio de liquidité restreinte pour l'année 2016

- L'actif courant –les stocks = $314\ 202\ 459{,}52 - 163\ 315\ 041{,}07$= 150 8874 418,45
- Ratio de liquidité restreinte pour 2016 est égal à :

$$\frac{150\ 887\ 418{,}45}{250\ 259\ 967{,}45} = 0.603$$

- Calcul du ratio de liquidité restreinte pour l'année 2017

- L'actif courant –les stocks = 370 291 088,22 – 267 738 310,92= 102 552 777,3
- Ratio de liquidité restreinte pour 2017 est égal à :

$$\frac{102\ 552\ 777{,}3}{206\ 135\ 632{,}11} = 0{,}4975$$

- Calcul du ratio de liquidité restreinte pour l'année 2018

- L'actif courant – les stocks= 594 282 299,4 – 508 581 351,46 = 85 700 947,94

- Ratio de liquidité restreinte pour 2018 est égal à :

$$\frac{85\ 700\ 947{,}94}{138\ \ 317\ 516{,}04} = 0.6195$$

Grace au calcul du ratio de liquidité générale nous avons déduis que durant les 3 années, la laiterie de DBK avait largement de quoi rembourser ses dettes à court termes grâce à son actif circulant. Cependant, en l'imputant des stocks, valeur beaucoup moins liquide que le reste de l'actif, nous nous apercevons que l'entreprise, ne peut faire face aux créanciers, si ceux-là décident de demander remboursement sans attendre.

1.3. Ratio de liquidité immédiate

Sa formule est la suivante

$$Ratio\ de\ liquidité\ immédiate = \frac{liquidité}{dettes\ à\ court\ terme}$$

Liquidité, qui est représentée par les VD du bilan de grandes masses

- Calcul du ratio pour l'année 2016 :

$$\frac{83\ 293\ 595{,}17}{250\ 259\ 967{,}45} = 0.3328$$

- Calcul du ratio pour l'année 2017 :

$$\frac{12\ 821\ 252{,}07}{206\ 135\ 632{,}11} = 0.0621$$

- Calcul pour l'année 2018 :

$$\frac{22\ 134\ 681{,}06}{138\ 317\ 516{,}04} = 0.1600$$

Malgré l'absence de réels normes pour ce ratio, néanmoins nous pouvons déduire que durant l'année 2016, l'entreprise finance a un taux de 33,28% ses dettes à court terme grâce à ses actifs de placement, et de 6,21% au courant de l'année 2017 et de 16% durant l'année 2018 .

1.4. Ratio de liquidité à long terme

Ce ratio est calculé de la manière suivante :

$$Ratio\ de\ liquidité\ à\ long\ terme = \frac{Montant\ de\ financement\ stable\ disponible}{Montant\ de\ finacement\ stable\ exigé}$$

Notons que dans le bilan, le montant de financement stable disponible sont les DLMT et les Fonds propres, et le montant de financement stable exigé est représenté par les VI.

- Calcul du ratio pour l'année 2016 :
- Le montant des financements stables disponibles pour l'année 2016 est :
- F.Propres + DLMT= 83 885 909,28 + 498 217 697,08
- Le montant est de 582 103 606,36

- Le ratio de liquidité à long terme de l'année 2016 est égal à :

$$\frac{582\ 103\ 606{,}36}{483\ 161\ 114{,}29} = 1{,}2048$$

- Calcul du ratio pour l'année 2017:
- Le montant des financements stables disponibles pour l'année 2017 est :
- F.Propres + DLMT= 66 025 800,94 + 553 720 958,61
- Le montant est de 619 746 759,55
- Le ratio de liquidité à long terme de l'année 2017 est égal à

$$\frac{619\ 746\ 759{,}55}{455\ 591\ 303{,}44} = 1{,}3603$$

- Calcul du ratio pour l'année 2018:
- Le montant des financements stables disponibles pour l'année 2018 est :
- F.Propres + DLMT= 285 434 627,18 + 620 973 401,42
- Le montant est de 906 408 028,6
- Le ratio de liquidité à long terme de l'année 2018 est égal à

$$\frac{906\ 408\ 028{,}6}{450\ 443\ 245{,}24} = 2{,}0123$$

La norme en ce qui concerne ce ratio, est de toujours être supérieur à « 1 », et la laiterie de DBK ne déroge pas à la règle, non seulement elle finance ses besoins stables par ses ressources stables mais elle dégage, en 2016 ; 20,48%, en 2017 ; 36,03% et en 2018 101,23% de marge de sécurité qui peut être utilisée en cas de manque pour la liquidité à plus court terme.

2. Ratio de levier financier

Dit aussi ratio d'endettement, il est calculé comme suit :

$$Ratio\ d'endettement = \frac{Passif}{actif}$$

Ici dans le passif, il est fait référence à l'ensemble des dettes, or les DLMT et les DCT, pour ce qui concerne l'actif c'est l'ensemble des VI, VE, VR et VD.

- Calcul du ratio d'endettement de l'année 2016 :

_ Le passif de l'année 2016 est de : DLMT + DCT = 498 217 697,08 + 250 259 967,45

Le passif est de : 748 477 664,53

_ L'actif en 2016 est de : 802 363 573,81

_ Le ratio d'endettement de 2016 est donc égal à :

$$\frac{748\ 477\ 664{,}53}{802\ 363\ 573{,}81} = 0{,}9328$$

- Calcul du ratio d'endettement de l'année 2017 :

_ Le passif de l'année 2017 est de : DLMT + DCT = 553 720 958,61 + 206 136 632,11

Le passif est de : 759 856 590,72

_ L'actif en 2018 est de : 825 882 391,66

_ Le ratio d'endettement de 2017 est donc égal à :

$$\frac{759\ 856\ 590{,}72}{825\ 882\ 391{,}66} = 0.9201$$

- Calcul du ratio d'endettement de l'année 2018 :

_ Le passif de l'année 2018 est de : DLMT + DCT = 620 973 401,42 + 138 317 516,04

Le passif est de : 759 290 917,46

_ L'actif en 2018 est de : 1 044 725 544,64

_ Le ratio d'endettement de 2018 est donc égal à :

$$\frac{759\ 290\ 917{,}46}{1\ 044\ 725\ 544{,}64} = 0{,}7268$$

Le ratio d'endettement de l'entreprise est inférieur à « 1 » durant les 3 années, nous déduisons donc que l'entreprise utilise ses propres fonds afin de financer ses actifs, 93,28% financés par des dettes en 2016, 92,01% en 2017 et seulement 72,68% en 2018.

3. Le ROI, ou le retour sur investissement

Il se calcule selon la formule suivante :

$$Retour\ sur\ investissement = \frac{Bénéfices\ (ou\ perte)}{Investissement}$$

Le résultat est retrouvable dans le bilan financier :

- En 2016 le résultat est nul, donc le retour sur investissement est égal à 0
- En 2017 le résultat est égal à : - 141 085 982,34

_ Le montant de l'investissement est de 455 591 303,44

_ Le retour sur investissement de l'année 2017 est donc égal à :

$$\frac{-141\ 085\ 982{,}34}{455\ 591\ 303{,}44} = -0{,}3097$$

- En 2018 le résultat est égal à 219 408 826,24

_ Le montant de l'investissement est de 450 443 245,24

_ Le retour sur investissement de l'année 2018 est donc égal à :

$$\frac{219\ 408\ 826{,}24}{450\ 443\ 245{,}24} = 0{,}4871$$

Nous avons sur les 3 années différents cas, en 2016 l'entreprise a réalisé un résultat nul, et donc l'investissement n'a rien rapporté, en 2017 elle a réalisé une perte de 141 085 982,34 ce qui équivaut à une perte de 30,97% pour chaque unité monétaire investie, en 2018 elle réalise un bénéfice de 219 408 826,24, et donc pour chaque unité monétaire investie elle en gagne 0,4871

4. Le ROE, ratio de rentabilité financière

Il est calculé selon la formule suivante :

$$Ratio\ de\ rentabilité\ financière = \frac{Résultat\ net}{Capitaux\ propres}$$

- En 2016 le résultat est nul, donc le ratio de rentabilité financière est égal à « 0 ».
- En 2017 le résultat est égal à : - 141 085 982,34

_ Le montant des capitaux propres est de : 66 025 800,94

_ Le ratio de rentabilité financière de l'année 2017 est donc égal à :

$$\frac{-141\ 085\ 982{,}34}{66\ 025\ 800{,}94} = -2{,}1368$$

- En 2018 le résultat est égal à : 219 408 826,24

_ Le montant de l'investissement est de 285 434 627,2

_ Le ratio de rentabilité financière de l'année 2018 est donc égal à :

$$\frac{219\ 408\ 826{,}24}{285\ 434\ 627{,}2} = 0{,}7687$$

Le ratio de rentabilité financière mesure simplement la rémunération des actionnaires, selon le montant qu'ils ont investi, en 2016 les actionnaires n'ont rien pu toucher à cause du résultat nul, en 2017 les actionnaires ont perdus 213,68% de ce qu'ils ont investis, et en 2018 ils ont pu toucher 76,87% du montant qu'ils ont investis.

Section 3 : le contrôle de gestion au sein de l'ONALAIT DBK

Après avoir effectué des recherches théoriques à propos du contrôle de gestion nous avons rejoint le siège de la laiterie de DBK, ou nous nous sommes entretenus avec deux interlocuteurs pour lesquels nous n'avons pas eu les noms, nous nous sommes entretenus avec eux et nous leurs avons soumis une série de questions (guide d'entretien) traitant des deux éléments nécessaires à notre analyse de leur performance grâce au contrôle de gestion, ses éléments sont :

I. Audit :

Contrôle interne :

Lors de notre entretien sur le contrôle interne dans la laiterie de DBK nos question se sont penché sur la répartition des tâches, or nous avons identifié pour chaque tache un responsable que nous avons classé dans ce tableau :

• Gestion des espèces	• Service trésorerie
• Maintien des comptes bancaires	• Chef de service trésorerie
• Approbation des dépenses	• Directeur général
• Administration des factures et documentation des dépenses	• Service trésorerie
• Signature des chèques	• PDG et DFC

• Maintien des documents comptables	• Service comptabilité
• Ajustement des relevés bancaires à la comptabilité	• Service comptabilité
• Préparation des rapports financiers	• Service comptabilité (répartie sur plusieurs agents du service)

Tableau des responsables des taches dans la laiterie de DBK

A la suite du questionnaire concernant ce tableau ainsi que d'autres questions sur le contrôle interne, nous avons remarqué que le contrôle interne au sein de l'entreprise est assez bien géré, les justificatifs, contrats, feuilles de présences sont géré de main de maitre, les entrées et sorties des employées sont contrôlé de manière régulière, et enfin les tâches réparties sur plusieurs services et agents, ce qui empêche l'accumulation de taches pour une personne.

Après l'entretien avec le personnel concerné, et une analyse rétrospective, nous avons jugé que l'entreprise, respecte en partie les normes de l'audit et du contrôle interne qui, acquiesce de la bonne santé de sa gestion.

Système comptable :

La suite de notre entretien a porté sur leur système comptable, la laiterie de DBK sur ce point, est très prudente, elle conserve les factures, coupons, récépissé et feuilles de présence sur une durée allant parfois au-delà de 15 ans, et s'occupe de la vérification et la récolte de ces documents, sous toutes les circonstances. Ils s'occupent aussi de classifier leurs dépenses et les documents qui y sont lié par période et par produit qui rends l'accès à celles-ci plus intuitif. Tout ceci fait de cette entreprise, une entreprise très à cheval sur les documents comptables et les justificatifs juridiques, qui peuvent répondre à toutes les attentes des contrôles juridiques de sa comptabilité.

Audits :

La laiterie de DBK entretien des audits régulier, d'un minimum de 6 par année, dirigé par n cabinet d'audit pi d'expert-comptable, ces audits portent sur tous les aspects de cette entreprise. Les audits qui en ressortent sont l'audit comptable et financier et l'audit du contrôle des procédures, l'entreprise se fait aider par un conseiller proche de la direction générale qui s'occupe de diriger ces audits.

I. Contrôle de gestion :

Après avoir discuté sur l'audit de la laiterie de DBK nous avons soumis une deuxième partie du questionnaire qui traite du contrôle de gestion au sein de l'entreprise.

Comme la deuxième section de ce chapitre traite de la performance de l'entreprise, durant les années 2016, 2017, et 2018, nous avons pu savoir que le manuel de procédures de contrôle de gestion de laiterie est resté inchangé.

Le président directeur de la laiterie de DBK procède d'abord au lancement d'une étude afin de planifier les futurs projets, qui est mené par des experts afin d'avoir un choix optimal des moyens à fournir.

L'entreprise procède ensuite, vers le dernier trimestre de l'année à l'élaboration des budgets prévisionnels, sur la production, pour les services et pour les approvisionnements, budgets qui sont coordonnés par le chef de département des finances, ces budgets sont adopté vers la fin de l'année et appliqué le 1er janvier de l'année prochaine.

Ensuite l'entreprise fait effectue le contrôle de ses budgets ainsi que l'analyse des écarts entre la réalité et les prévisions des budgets mensuellement, elle ajuste ensuite ces écarts en s'adaptant aux situations et en compensant durant les mois qui suivent. Ceci empêche l'apparition d'écarts trop grands, mais aussi apaise l'entreprise de l'étape du suivi poste réalisation.

La laiterie de DBK utilise les ratios cité dans le chapitre 1 de ce mémoire, mais aussi plains d'autres, qu'on a malheureusement pas pu connaitre, afin d'évaluer sa performance financière.

Conclusion

Après avoir reçus les informations relatives à l'état de la laiterie de DBK, sous forme de bilan des années 2016, 2017 et 2018, nous avons appliqué, grâce aux informations qu'ils contiennent, le calcul de certains ratios mentionnés dans la partie théorique, en effet l'entreprise, malgré quelques difficultés, notamment sur la liquidité restreinte, mais aussi sur le retour sur investissement et la rentabilité financière durant les années 2016 et 2017, celle-ci s'avère être assez performante.

Nous avons pu voir qu'elle n'a aucun problème vis-à-vis des dettes à courts termes, lorsqu'il s'agit de l'actif courant, l'entreprise peut aisément faire face à ses dettes en utilisant ses actifs à court termes, elle dispose aussi d'un fond de roulement positif, ainsi qu'une marge de sécurité qui résulte du ratio de liquidité à long terme.

En 2018 l'entreprise a pallié au résultat insatisfaisant des deux années précédentes quant au ratio de rentabilité financière et du retour sur investissement, ce qui démontre que l'entreprise ne se repose sur ses lauriers, et lutte contre tous les aspects négatifs qui restreigne son activité.

C'est lors d'un entretien direct avec un employé du service comptabilité de l'entreprise ainsi qu'un haut placé dont nous n'avons pas eu le nom ni la fonction, qu'on a compris que l'entreprise fournis des efforts afin de ne pas être frauduleuse, ceci en multipliant les opérations d'audit durant l'année. La laiterie de DBK fonctionne sur budget, or elle effectue la mise en place de budget au courant du dernier trimestre de l'année par le département des finances et l'adopte durant les dernières semaines du mois de décembre afin qu'il soit complétement en place le 1er janvier de l'année suivante.

A la fin de notre entretien nous avons pu poser la question qui nous apporte la réponse à notre thème, selon vous, quel est l'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise ?

Nous avons pu avoir une réponse venant de deux interlocuteurs, le premier considère le contrôle de gestion comme étant les yeux d'une entreprise dans toutes ses structures, et selon lui, une entreprise n'en prenant pas compte est une entreprise défaillante.

Le deuxième interlocuteur a simplement qualifié le contrôle de gestion d'une ligne directive qui corrige les imperfections qui se mettent au travers du chemin de l'entreprise et qui ont des répercussions sur son activité, en apportant des solutions qui permettent à l'entreprise de faire face à toutes les éventualités et d'atteindre les objectifs qui lui permettrons d'atteindre le rang d'entreprise performante.

Conclusion générale

Nous voici au terme de notre travail qui a porté sur l'étude de l'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise de la laiterie de DBK, ONALAIT.

Nous avons effectué, en premier lieu, des recherches théoriques pour comprendre la performance, savoir différencier les différents axes liés à celle-ci, ensuite nous nous sommes penchés sur la performance financière, les outils utilisés pour la mesurer et la signification des résultats obtenus par ces outils.

Pour faire simple, il s'agit d'optimiser le couple valeur-coût, et ceci exige de l'entreprise de parfaire son efficacité et son efficience. L'entreprise se doit d'atteindre ses objectifs en utilisant les moyens dont elle dispose, mais se doit aussi de maximiser les sorties et les ventes de biens ou de services en minimisant les coûts qui en découlent. Si une entreprise réussi non seulement à atteindre ses objectifs, mais en plus de le faire avec un minimum de moyens à sa disposition, nous pouvons qualifier celle-ci de performante.

Cette entreprise brille donc sur les différents axes de la performance, la performance économique qui s'appuie sur la compétitivité ; en terme de produits, qui doivent être attirants et à prix compétitifs, dis prix psychologiques, la performance organisationnelle, qui signifie littéralement sa capacité à s'organiser, au niveau de la production, de sa flexibilité…, ensuite, la performance sociale, qui indique la qualité des interactions et rapports sociaux au sein de l'entreprise.

Quant à la performance financière, l'entreprise performante se doit de répondre à des critères modélisés sous forme de ratios. Les ratios de liquidité, sont des ratios dont la fonctionnalité est de déterminer l'éventuelle capacité de l'entreprise à faire face à ses dettes, en effet les différents ratios qui en découlent l'indiquent sous différents angles. Le ratio de liquidité générale, démontre la capacité de l'entreprise à faire face à ses dettes à courts termes grâce à ses actifs courants, le ratio de liquidité restreinte a la même fonction, à l'exception du fait qu'il retire les stocks, les stocks étant une valeur beaucoup moins sûre que le reste des actifs, beaucoup moins liquides, quant au ratio de liquidité immédiate il mesure la capacité de l'entreprise à utiliser ses capitaux de placement afin de faire face à ses dettes.

Les ratios de rentabilité, quant à eux mesurent le taux de bénéfice, rapporté au chiffre d'affaire de l'entreprise, ils sont appliqués sur deux indicateurs, d'abord on le calcule sur les bénéfices brutes, ensuite on l'applique sur les bénéfices nets.

Le ratio de liquidité financière, qui indique le taux par lequel l'entreprise, finance ses actifs en utilisant ses dettes, plus ses actifs sont financés par des fonds propres, moins importantes sont ses charges financières.

Les ratios de gestions, sont des ratios qui permettent, d'une part de prendre connaissance de la moyenne de temps, sur laquelle l'entreprise encaisse ses payements de la part des clients, et d'une autre part, il permet de gérer les stocks, en indiquant le nombre de fois où les stocks ont été remplacés durant l'exercice, ces ratios permettent à l'entreprise d'évaluer l'efficacité avec laquelle l'entreprise gère ses moyens.

Pour finir nous avons les ROI, ROE et EVA, ces ratios sont, successivement, le retour sur investissement, le ratio de rentabilité financière et la création de valeur intrinsèque, ces ratios sont des outils utilisés non seulement par l'entreprise mais aussi par l'investisseur, en effet, le retour sur investissement leur permet d'apprécier le taux de bénéfices, ou de pertes rapporté à leur investissement initial, quant à la rentabilité financière, elle calcule le potentiel montant de rémunération des capitaux propres du bilan, ainsi la valeur qu'ils encaisseront, pour ce qui est de la création de valeur intrinsèque, elle calcule la valeur créée par l'entreprise sur ses différentes unités et départements. C'est généralement sur ces indicateurs que les investisseurs basent leur choix d'investissement, si une entreprise répond à leurs critères, ces derniers représentent une grosse aide pour eux et leur permet d'accroitre encore plus leur performance.

Sur le cas de la laiterie de DBK, nous avons appliqué les ratios sur les bilans financiers des années 2016, 2017 et 2018, sur les informations dont nous disposant, et en appliquant les ratios de liquidités, nous avons déduit que cette entreprise a disposé durant les 3 année d'un actif circulant suffisant pour faire face à ses dettes et un fond de roulement positif. La laiterie de DBK, a cependant un problème en ce qui concerne le remboursement des créanciers hâtifs, or en retirant les stocks, l'entreprise ne dispose pas de liquidité suffisante pour ses dettes. Pour ce qui est de la liquidité immédiate, elle dispose quand même d'actifs de placement lui permettant de rembourser une petite partie de ses dettes. L'entreprise réussi à financer ses actifs à long terme en utilisant ses actifs à court termes, et réussi même à dégager une marge de sécurité qui a l'aire d'augmenter au courant des années.

La laiterie de DBK ne puise pas à 100% dans ses dettes afin de financer ses actifs, or elle utilise donc ses propres fonds, nous avons pu constater cela en appliquant sur les bilans, le ratio de levier financier. En plus de cela, nous apercevons aussi une nette amélioration, durant les 3 années le taux de dettes utilisé pour financer ses actifs diminue, et donc l'entreprise s'améliore au courant des années.

Après cela nous avons appliqué le ratio de retour sur investissement, au vu des résultats différents de l'entreprise, celui-ci est passé d'un résultat nul en 2016, à une perte en 2017, à un bénéfice en 2018. Cette différence de résultat affecte aussi le ratio de rentabilité financière, cependant l'entreprise a bien réussi à s'améliorer et à finir par générer du bénéfice, ce qui peut s'expliquer par une bonne gestion de ses activités d'exploitation, la mise en œuvre de plans d'actions ou de nouveaux projets, afin de mener à bien ces projets et plans, l'entreprise s'appuie sur le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion, est l'outil de pilotage de l'entreprise, il aide les dirigeants dans la prise de décision, il est utile afin de réguler son activité, en anticipant toutes les éventualités, et en alertant sur les problèmes survenus lors de l'exercice. Le contrôleur de gestion, pour se faire, met en place des outils de gestion qui déterminent l'écart entre la situation actuelle et les objectifs visés par l'entreprise.

Le contrôle de gestion n'est pas seulement un outil de vérification et d'évaluation, il a aussi le rôle de conseiller, l'entreprise s'appuie sur les informations fournies par le contrôle de gestion afin d'ajuster ses actions au sein de son exploitation.

Le contrôleur de gestion a pour mission de mettre en place des indicateurs et des outils de gestion. La gestion budgétaire, la mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires, le suivi des résultats, le choix des indicateurs clés des tableaux de bord, la production et la diffusion des outils de pilotage.

Lors de notre étude sur le cas de la laiterie de DBK nous avons pu nous entretenir avec des gens du métier, qui nous ont parlé en premier lieu de l'audit de l'entreprise, ainsi nous avons pu comprendre que cette entreprise, que ce soit juridiquement, opérationnellement mais aussi financièrement suivi par de hautes instances de l'audit, étant suivi par un bureau de commissaire au compte de renommé, qui est un conseiller au PDG de l'entreprise.

Nous avons ensuite reçus des informations relatives au contrôle de gestion, qui est certes non entretenu de la meilleure des manières, au vu de l'absence de personnel compétent

dans le domaine, elle effectue néanmoins la mise en œuvre des budgets ainsi que leur contrôle, contrôle qu'elle effectue très régulièrement, et ainsi qui lui permet de constater les écarts avec leurs objectifs, écarts qu'ils réussissent à réduire dans la mesure du possible mensuellement, ceci étant dit, nous pouvons, malgré un manque d'informations, en déduire que l'année 2018 a vu l'avènement d'un plan d'action qui a permis à l'entreprise de pallier aux insuffisance des deux années précédentes et d'améliorer leur performance financière

Pour finir et reprendre les dires des employés de l'entreprise, le contrôle de gestion ne peut avoir qu'un impact positif sur la performance de l'entreprise, il est un tableau de bord, grâce auquel l'entreprise ne peut fonctionner correctement, il lui permet d'éviter les éventuelle risques, mais aussi de saisir les éventuelles opportunités. Sans celui-ci l'entreprise navigue à l'aveugle elle ne peut ni garantir sa pérennité sur le marché mais aussi le bien-fondé des informations liées à son activité. Pour conclure, la performance de l'entreprise est intimement liée à une bonne gestion de celle-ci ainsi qu'un bon contrôle de ses informations, pour mener à bien ceci, il lui est impératif de disposer d'un contrôleur de gestion qui lui garantira sa pérennité et sa performance.

Bibliographie

Bibliographie :

Ouvrages :

SAINT-ONGE Sylvie et HAINES Victor, Gestion des performances au travail, édition De Boeck, Bruxelles, 2007.

Guedj Norbert, Le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, Paris, 2005.

Articles :

La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions, de Zineb ISSOR, 2017/n°17, pages 93 à 103.

Sites :

https://www.manager-go.com/finance/controle-de-gestion.htm Fondamentaux du contrôle de gestion, l'essentiel à savoir.

file:///C:/Users/acer/Desktop/bessire1999.pdf Performance de l'entreprise.

https://qualiblog.fr/documentation/quelques-conseils-pour-rediger-une-procedure-efficace/ Procédures de gestion et règles opératoires.

https://pyx4.com/blog/performance-organisation-systeme-mesure-efficace/ Performance de l'entreprise : comment mettre en place un système de mesure efficace?

http://www.univ-bejaia.dz/xmlui/bitstream/handle/123456789/17072/La%20contribution%20du%20contr%c3%b4le%20de%20gestion%20%c3%a0%20l%e2%80%99am%c3%a9lioration%20de%20la%20performance%20de%20l%e2%80%99entreprise.pdf?sequence=1&isAllowed=y

https://wikimemoires.net/2011/04/le-controle-de-gestion/ Le contrôle de gestion.

https://www.memoireonline.com/04/11/4404/Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-de-lentreprise.html Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise.

https://xn--apprendreconomie-jqb.com/aspects-fondamentaux-gestion-budgetaire/ Aspects essentiels de la gestion budgétaire.

https://visionstrategique.com/performance-de-l-entreprise-comment-l-evaluer-par-mohamed-ali-bouharb/ Performance de l'entreprise: comment l'évaluer ?

https://xn--apprendreconomie-jqb.com/aspects-fondamentaux-gestion-budgetaire/#1_Definition_de_la_gestion_budgetaire Les aspects fondamentaux de la gestion budgétaire.

https://www.researchgate.net/publication/237089253_Determinants_et_modes_operatoires_du_controle_de_gestion_dans_les_PME_une_approche_qualitative_comparative Déterminants et modes opératoires du contrôle de gestion dans les PME : une approche qualitative comparative.

https://www.creerentreprise.fr/outils-gestion-pilotage-entreprise/ Outils de pilotage de l'entreprise : les incontournables.

https:///staticfiles/PublicWebsite/Home/ResearchPublications/InBriefs/PDF/2019-04-F.pdf

https://www.ebp.com/blog/developper-mon-business/outils-de-pilotage-pour-votre-entreprise Le pilotage d'entreprise : un outil clé pour faire face à la crise Le pilotage d'entreprise : un outil clé pour faire face à la crise.

https://www.fin.gov.nt.ca/fr/services/comprendre-le-budget/cycle-budg%C3%A9taire-et-processus-d%E2%80%99%C3%A9laboration-du-budget Comprendre le budget : Cycle budgétaire et processus d'élaboration du budget.

https://sumup.fr/factures/termes-comptables/controle-de-gestion/ Termes comptable et du contrôle de gestion.

https://fr.wikipedia.org/wiki/Contr%C3%B4le_de_gestion Contrôle de gestion

https://www.cairn.info/le-controle-de-gestion--9782130557760-page-9.htm Présentation générale du contrôle de gestion

http://esjecoma.over-blog.com/article-33721617.html Contrôle de gestion

http://www.magrh.reconquete-rh.org/index.php/articles/2-uncategorised/574-mutation-evolution-des-metiers-du-controle-de-gestion-sociale Mutation et évolution des métiers du contrôle de gestion sociale

https://www.doc-etudiant.fr/Gestion/Controle-de-gestion/Cours-Les-outils-de-controle-de-gestion-2997.html Les outils du contrôle de gestion

http://esjecoma.over-blog.com/article-33721617.html contrôle de gestion

https://www.automobile-propre.com/breves/tesla-va-augmenter-sa-production-pour-tenir-ses-objectifs/ Tesla va augmenter sa production pour tenir ses objectifs

https://www.lepavillondesentrepreneurs.fr/role-du-controle-de-gestion/ Rôle du contrôle de gestion

https://www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-controle-de-gestion/2-l-aide-a-la-coherence-du-management/ Gestion financière : Contrôle de gestion

https://www.cairn.info/le-controle-de-gestion--9782707175359-page-58.htm?contenu=auteurs Les limites du contrôle de gestion

Annexes

Emplois	2016	2017	2018
Valeurs immobilisée(VI) :	**483 161 114.29**	**455 591 303.44**	**450 443 245.24**
Valeurs incorporelles	123 971 768.33	123 971 768.33	123 971 768.23
Terrains	80 278 480.00	80 278 480.00	80 278 480.00
Equipements de production	264 041 844.95	215 592 696.18	177 423 909.48
Equipements sociaux	1 984 670.19	1 437 899.25	911 978.18
Matières et fournitures	8 198 818.82	13 411 374.68	25 853 439.25
Créances d'investissements	2 593 300.00	2 593 300.00	2 593 300.00
Créances de stocks	6400.00	/	6 440.00
Avances d'exploitation	2 085 792.00	18 305 785.00	39 403 930.00
Valeurs d'exploitation (VE) :	**168 315 041.07**	**267 738 310.92**	**508 581 351.46**
Marchandises	3 746 688.09	3 499 801.06	3 478 710.77
Matières et fournitures	155 777 557.56	254 816 118.97	491 215 345.64
Produits semi-finis	7 386 812.47	8 712 657.21	6 647 821.37
Produits finis	418 359.63	0.00	0.00
Stocks à l'extérieur	985 623.32	709 733.68	7 239 473.68
Valeurs réalisables (VR) :	**67 593 823.23**	**89 731 525.23**	**63 566 266.88**
Créances d'investissement	97 500.00	423 479.00	/
Créances des stocks	/	6 440.00	7 034 955.30
Avances pour compte	2 701 920.46	1 447 489.86	1 294 755.33
Avances d'exploitation	17 188 408.84	22 888 285.75	2 109 333.65
Créances sur client	47 541 354.98	50 630 147.75	52 848 592.00
Compte débiteur du passif	64 639.00	1 433 5 683.52	278 629.00
Valeurs disponibles (VD) :	**83 293 595.17**	**12 821 252.07**	**22 134 681.06**
Compte bancaire	77 635 129.21	6 569 185.15	5 484 297.03
Compte caisse	1 527 191.15	4 386 615.16	15 959 595.65
Régies et accréditifs	4 131 274.15	1 865 451.76	690 788.98
Total	**802 363 573.81**	**825 882 391.66**	**1 044 725 544.64**

Source : L'actif du bilan Financiers de la Laiterie de DBK Pour les années 2016, 2017 et 2018

Ressources	2016	2017	2018
Fonds propres (FP) :	**83 885 909.28**	**66 025 800.94**	**285 434 627.2**
Apport à l'état	200 000 00.00	200 000 00.00	200 000 000,00
Réserves légales	4 971 891.62	4 971 891.62	4 971 891,62
Réserves facultatives	20 000 000.00	20 000 000.00	20 000 000,00
Ecart de réévaluation	-141085982.34	-17 860 108.34	-158946090.68
Résultat en instance d'affectation	/	-141 085982.34	219 408 826.24
DLMT :	**468 217 697.08**	**553 720 958.61**	**620 973 401.42**
Dettes d'investissement	1 623 901.99	1 624 795.29	1 546 089.04
Dettes de stocks	21 535 467.65	9 120 653.62	15 651 242.65
Dettes envers associés	444 934 457.04	542 847 574.64	563 610 961.28
Dettes d'exploitation	123 870.40	125031.76	139 130.34
Autres dettes commerciales	/	2903.30	24 958.11
Résultat à distribuer	/	/	40 000 000.00
Détention pour compte	/	/	1 020.00
DCT :	**250 259 967.45**	**206 135 632.11**	**138 317 516.04**
Provisions pour pertes probables	18 630 181.70	69 695.21	16 880.88
Dettes d'investissement	4 115 949.55	3 831 294.69	1 337 442.87
Dettes de stocks	38 050 010.97	169 422 965.17	45 530 839.63
Détentions pour compte	5 410 602.09	4 633 841.92	6 177 871.57
Dettes envers associés	178 197 310.09	20 977 672.35	63 529 322.39
Dettes d'exploitation	5 722 918.09	6 851 143.77	2 054.80
Autres dettes commerciales	125 156.18	22 054.81	76 103.90
Compte créditeur de l'actif	7838.78	326 964.19	21 647 000.00
Total	**802 363 573.81**	**825 882 391.66**	**1 044 725 544.64**

Source : Le passif du bilan comptable de la Laiterie DBK pour les années 2016, 2017 et 2018

Bilan financier grandes masses 2016 :

Actifs	Montants	%	Passif	Montants	%
VI	483 161 114,29	60,22	Fonds propres	83 885 909,28	10,46
VE	163 315 041,07	20,98	DLMT	498 217 697,08	58,35
VR	67 593 823,28	8,42	DCT	250 259 967,45	31,19
VD	83 293 595,17	10,38			
Total	802 363 573,81	100%	Total	802 363 573,81	100%

Bilan financier grandes masses 2017 :

Actifs	Montants	%	Passif	Montants	%
VI	455 591 303,44	55,16	Fonds propres	66 025 800,94	7,99
VE	267 738 310,92	32,43	DLMT	553 720 958,61	67,05
VR	89 731 525,23	10,86	DCT	206 135 632,11	24,96
VD	12 821 252,07	1,55			
Total	825 882 391,66	100%	Total	825 882 391,66	100%

Bilan financier grandes masses 2018 :

Actifs	Montants	%	Passif	Montants	%
VI	450 443 245,24	43,12	Fonds propres	285 434 627,18	27,32
VE	508 581 351,46	48,68	DLMT	620 973 401,42	59,44
VR	63 566 266,88	6,08	DCT	138 317 516,04	13,24
VD	22 134 681,06	2,12			
Total	1 044 725 544,64	100%	Total	1 044 725 544,64	100%

Guide d'entretien :

1. Identifier les responsables de la comptabilité, y compris la budgétisation ?
2. Identifier les responsables des tâches suivantes :
   - Gestion des espèces
   - Maintien des comptes bancaires
   - Approbation des dépenses
   - Administration des factures et documentation des dépenses
   - Signature des chèques
   - Maintien des documents comptables
   - Ajustement des relevés bancaires à la comptabilité
   - Préparation des rapports financiers
3. Est-ce qu'une feuille de présence, un compte rendu des heures de travail des employés à plein-temps et à temps partiel est maintenu pour chaque employé rémunéré ?
4. Emettez-vous une lettre d'emploi où un contrat contenant le salaire des employés ?
5. Tenez-vous un inventaire de vos équipements ?
6. Conservez-vous les factures, les coupons, et les récépissés pour tous les paiements effectuer ?
7. Existe-il des circonstances où des factures, des coupons, des récépissés et des feuilles de présence ne peuvent pas être obtenus ?
8. Votre système comptable résume-il les dépenses selon différentes catégories budgétaires telles que les salaires, l'espace et les services publics, les fournitures et équipements ?
9. Votre organisation classe-t-elle ses documents comptables, comme les factures et les feuilles de présence, par trimestre, par bailleur de fonds et par catégories budgétaires ?
10. Votre organisation garde-t-elle les documents comptables y compris les factures, les coupons, les récépissés et les feuilles de présence en moins pendant 3 ans ?
11. Votre organisation dispose-t-elle d'audits externes (cabinet d'audit où expert-comptable) ?

12. Quelle est la fréquence des audits effectués ?

13. Quel type d'audite est effectué ?

14. Disposez-vous d'un manuel de procédures ?

15. Etait-ce le même durant les années 2016, 2017 et 2018 relatives à notre étude

16. Procédez-vous à la planification des projets ou des objectifs de l'entreprise ?

17. Votre entreprise fonctionne-t-elle sur budget ?

18. Quand commence l'élaboration des budgets prévisionnels ?

19. Quand adoptez-vous les budgets ?

20. Qui coordonne l'élaboration des budgets ?

21. Quels sont les catégories de budgets élaborés dans votre

22. Appliquez-vous le contrôle budgétaire ? Si oui quel est son importance

23. Disposez-vous d'outils de gestion budgétaire si oui lesquels

24. Selon vous, un contrôle budgétaire efficace constitue-t-il un avantage concurrentiel ?

25. Quel est la périodicité ou la fréquence par laquelle le suivi budgétaire est-t-il effectué

26. Quand procédez-vous à l'analyse des écarts ?

27. Comment procédez-vous lorsque vous détectez un écart trop grand ?

28. Procédez-vous au suivi poste réalisation ? Quels sont les outils d'évaluation de la performance financière, utilisez-vous les ratios et si oui, sont-ils les mêmes que nous avons appliqués sur les années 2016, 2017, et 2018 ?

29. Quels sont les catégories de tableaux de bords que vous réalisez, et quels sont les indicateurs sur lesquels vous vous basez lors de leur mise en place ?

Table des matières :

Introduction générale 1
Chapitre I : Performance de l'entreprise.....5
Introduction.....5
Section 1 : Notion, Définition et mesures.....5
I. Définition de la performance de l'entreprise.....5
II. Etablissement d'un système de mesure de la performance.....6
III. Le système de mesure chez l'entreprise.....7
IV. Dynamisation du système de mesure de la performance.....9
V. Les indicateurs de performance d'une entreprise.....9
VI. Les critères de la performance.....9
VII. La gestion de la performance sous l'aspect des ressources humaines.....10
VIII. L'évaluation de la performance de l'entreprise.....13
IX. Le management de la performance.....14
X. Les types de performances.....14
Section 2 : Indicateur de la performance financière de l'entreprise.....15
I. Ratios de liquidité.....15
II. Ratios de rentabilité.....17
III. Ratio de levier financier.....18
IV. Ratios de gestion.....18
V. ROI, ROE, EVA.....19
Conclusion du chapitre.....22
Chapitre II ; Aspects théoriques sur le contrôle de gestion.....23
Introduction.....23
Section 1 : Le contrôle de gestion.....23
I. Définition du contrôle de gestion.....23
II. Genèse et évolution du contrôle de gestion.....25
III. Le rôle du contrôleur de gestion.....28
IV. Les domaines d'action du contrôleur de gestion.....29
V. Le processus du contrôle de gestion.....30
VI. Les limites du contrôle de gestion.....31
Section II : Missions du contrôle de gestion.....34

I. La gestion budgétaire.....35
II. La mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires.....44
III. Le suivi des résultats 44
VI. Le choix des indicateurs clés des tableaux de bord 46
V. Production et la diffusion des outils de pilotage.....46
Conclusion du chapitre.....49
Chapitre 3 : Etude de cas pratique sur la laiterie de DBK.....50
Section 1 : présentation de la laiterie de DBK.....50
I. Historique.....50
II. La vocation de la laiterie de DBK.....51
III. Les partenaires de la laiterie de DBK.....51
Section 2 : Evaluation de la performance financière de la laiterie de DBK.....57
Section 3 : Le contrôle de gestion au sein de l'ONALAIT-DBK.....64
I. Audit.....64
II. Contrôle de gestion 66
Conclusion du chapitre.....68
Conclusion générale.....70