



UNIVERSITE MOULOUD MAMMERRI DE TIZI-OUZOU



***Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des
Sciences de gestion***

Département des Sciences de Gestion

Filière des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire

En vue de l'obtention du diplôme de Master

Spécialité : Audit & Contrôle de gestion

Intitulé du mémoire :

**Le contrôle de gestion appliqué à la fonction de
distribution d'une entreprise publique**

Cas : SOCOTHYD - ISSERS

Réalisé par :

- SAIDOUN Yamina
- ZITOUN Katia

Encadré par : Mr SADAOUI Farid

Devant le jury composé de :

- Président : Mr BADI Abdelmadjid MCA
- Examineur : Mr HADJOU Abdelaziz MAA
- Encadreur : Mr SADAOUI Farid MCA

5^{ème} Promotion

Année universitaire 2019/2020

REMERCIEMENTS

Avant tout, nous tenons à remercier Dieu le tout puissant pour nous avoir donné la force et la volonté afin de réaliser ce modeste travail ;

Nous tenons à présenter notre sincère gratitude à notre promoteur Mr SADAoui Farid, pour son aide précieuse, ses conseils et son orientation ;

Nous remercions également tous les enseignants de l'université de Mouloud Mammeri, et toute l'équipe de la bibliothèque ;

Nous remercions également tout le personnel de SOCOTHYD pour leur accueil et en particulier Mr YUCEF Mohammed pour sa gentillesse, son aide pour amener en meilleur notre travail ;

Nous remercions également l'ensemble des membres du jury, qui ont accepté d'examiner et de juger ce travail ;

Enfin, nous remercions tous ceux qui ont contribués de près ou de loin afin que notre travail puisse avoir le jour.

DÉDICACES

Tout d'abord je tiens à remercier le bon DIEU de m'avoir appris, protégé, guidé tout au long de ma vie. Avec les sentiments de la plus profonde humilité, je dédie ce modeste travail :

A mes chers parents qui m'ont toujours soutenu et je les remercie d'autant que je ne remercie personne, à leurs aides, à leurs orientations et leurs conseils durant mes études et dans ma vie. Et sans eux je ne serais pas arrivé jusqu'à là ;

A mes chers grands parents : Ali, Ouerdia et Melha ;

A mes adorables frères : Massinissa et Younes ;

A mes adorables sœurs : Souhila et Kahina ;

A mes adorables oncles : Akli et Merzouk ;

A mes adorables tantes : Nacera, Zahia, Djouher, Malika, Fariza et Cilia ;

A mes adorables amies : Lynda, Rabéa, Fazia, Katia et Ghania ;

A mes chers amis : Yacine, Massi, Youcef et Souleymane ;

A ma chère binôme : Yamina ;

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail.

KATIA

DÉDICACES

Toute d'abord je tiens à remercier le bon Dieu de m'avoir appris, protégé, guidé tout au long de ma vie. Avec les sentiments de la plus profonde humilité, je dédie ce modeste travail :

A mes chers parents qui m'ont toujours soutenu et je les remercie d'autant que je ne remercie personne, à leurs aides, à leurs orientations et leurs conseils durant mes études et dans ma vie. Et sans eux je ne serais pas arrivé jusqu'à là ;

A mes adorables frères : Ahmed, Marzouk et Khaled ;

A mes adorables sœurs : Nassima, Souad et leurs maris et Rabéa ;

A ma chère nièce : Elyne ;

A mes adorables neveux : Imad et Yani.

A mes adorables tantes : Ourida et Fatima ;

A mon oncle : Ahmed ;

A mes adorables amies : Lynda, Malia et Ghania ;

A ma chère binôme : Katia ;

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail.

YAMINA

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
ABB	Activity Based Budgeting
ABC	Activity Based Costing
ABM	Activity Based Management
ACS	Algeria Chemical Specialities
AFGI	Association Française de Gestion Industrielle
BBZ	Budget Base Zéro
BSC	Balanced Scorecard
CA	Chiffre d'affaire
CAM-I	Consortium for Advanced Manufacturing International
CHU	Centre Hospitalo-universitaire
DA	Dinars Algérien
E/P	Ecart sur prix
E/Q	Ecart sur quantité
EHS	Etablissements Hospitaliers Spécialisés
EHU	Etablissements Hospitaliers Universitaire
EPE	Entreprise Publique Economique
EPSP	Etablissements Publics de Santé et de Proximité
GM	Général Motors
ISO	International Standards Organisation
KDA	Kilo Dinars Algérien
MDN	Secteur de Santé Militaire
PCG	Plan Comptable Général
PCH	Pharmacie Centrale des Hôpitaux
PDG	Président Directeur Général
PPBS	Programming, Planning, Budgeting, System
SGP	Société de Gestion des Participations
SOCOTHYD	Société de Coton Hydrophile
TBP	Tableau de Bord Prospectif
TR	Taux de réalisation

Introduction générale.....	
Introduction.....	
Chapitre 01 : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion.....	
Section 01 : Apparition de la discipline.....	
Section 02 : Evolution des outils de contrôle de gestion.....	
Section 03 : Le contrôle de gestion aujourd'hui : vers une amélioration permanente de la performance.....	
Conclusion.....	
Chapitre 02 : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution.....	
Introduction.....	
Section 01: Fonction de la distribution.....	
Section 02 : Les instruments utilisés dans la fonction de distribution.....	
Section 03 : Le contrôle budgétaire au service d'évaluation de la performance commerciale....	
Conclusion.....	
Chapitre 03 : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD.....	
Introduction.....	
Section 01 : Présentation et organisation générale de l'entreprise SOCOTHYD.....	
Section 02 : Présentation et organisation de la direction commerciale.....	
Section 03 : Analyse et interprétation des résultats.....	
Conclusion.....	
Conclusion générale.....	

Le contrôle de gestion est né à la fois d'un environnement qui l'a rendu nécessaire ou utile et d'un ensemble d'outils qui l'ont rendu possible. La discipline de "contrôle de gestion" a connu des évolutions que la comptabilité, autrement dit on ne peut pas effectuer un contrôle de gestion sans maîtriser la comptabilité.

Au début de la décennie 1920, le contrôle de gestion est apparu comme fonction spécifique aux Etats-Unis dans les grandes entreprises comme General Motors qui se retrouve en concurrence avec Ford.

Durant les années 80 et 90 du siècle dernier, avec la concurrence et la globalisation de l'économie. Le contrôle de gestion est conçu initialement pour les entreprises industrielles. Le contrôle de gestion utilisait des instruments comptables tels que les coûts, charges en vue de contrôler la main d'œuvre. L'atteinte des objectifs était liée à ceux fixés aux employés.

Ainsi, la modification de l'environnement industriel a obligé les entreprises à utiliser de nouveaux instruments de contrôle. Le dirigeant en cas permanente à la recherche d'outils pour réaliser leurs objectifs. Ainsi, ils lui permettent de déceler les écarts en cas de réalisation ou non des objectifs. Ces derniers intéressent non seulement les dirigeants, mais également les actionnaires et les membres de la direction.

Ainsi, les dirigeants accordent une plus grande importance de management dans l'entreprise qui se résume à un ensemble de techniques et de moyens tels que le contrôle de gestion ce qu'il est perçu comme amélioration économique. Le contrôle de gestion constitue un outil permettant l'efficacité lorsque les objectifs tracés sont atteints, et l'efficience lorsque les quantités obtenues sont maximisées avec le moindre coût, et donc il contribue à la performance de l'entreprise.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion joue un rôle clé dans le pilotage des entreprises afin de bien gérer l'activité de la société. Il est considéré comme outil stratégique de planification et de pilotage à travers un rôle de conseil à la direction.

Les outils de contrôle de gestion se sont constitués en fonction des besoins des entreprises, ils se sont différenciés selon la taille de l'entreprise, les domaines d'activités des organisations ainsi qu'avec de nouvelles représentations des entreprises. De nouveaux instruments et outils qui intègrent de nouvelles variables, le découpage de l'organisation en

activités, processus, en projet conduit à de nouveaux outils de calcul des coûts ou de nouvelles démarches de management : la comptabilité par activité ou la méthode ABC, la gestion par activité ou la méthode ABM, le contrôle budgétaire, le tableau de bord prospectif, etc. Nous assistons donc à l'émergence de nouveaux outils et instruments de contrôle de gestion, comme moyen de pilotage de la performance de l'organisation.

La distribution est devenue à notre jour une fonction fondamentale de l'économie et du commerce, elle dérègle le marché des produits et services, et entraîne des pénuries ponctuelles qui sont des sources de tension, la politique de distribution est devenue aussi l'une des clés de l'élaboration d'un marketing mix efficace : la cohérence entre les décisions concernant les prix, les produits, la communication, la promotion, les délais, les services, d'une part, le choix d'un circuit de distribution, et d'autre part, est un aspect essentiel d'une politique commerciale. L'intérêt que pourrait avoir une entreprise à intégrer la fonction de distribution dans son activité se justifie par l'inconvénient de mobiliser des ressources supplémentaires importantes pour les magasins, de stocks et de moyens de transport.

Pour maintenir ses parts de marchés, la distribution doit absolument réduire ses coûts et optimiser l'ensemble de la chaîne d'approvisionnement pour continuer à proposer des produits avec un rapport qualité prix.

La performance commerciale tient à la clarté de la mission des équipes commerciales, le commercial doit ainsi arbitrer entre les nombreux choix qui président aux relations entre une entreprise et ses clients.

Problématique de la recherche

Afin de faire face aux mutations de l'environnement économique, social, technologique et réglementaire, les entreprises se trouvent dans l'obligation de mettre en place un processus de contrôle de gestion pour toutes leurs fonctions notamment la fonction distribution qui leur permettra de réaliser une performance commerciale qui conduira à une performance globale.

Dans ce contexte, nous allons dans le cadre de notre recherche essayer d'apporter des éléments de réponses au questionnement suivant :

« Comment le contrôle de gestion contribue-t-il à la performance commerciale de l'entreprise SOCOTHYD ? ».

Pour répondre à cette question, nous avons émis les questions secondaires suivantes :

- Quel est l'objet du contrôle de gestion ?
- Quels sont les outils et les instruments utilisés par le contrôle de gestion en vue d'améliorer la performance commerciale de l'entreprise ?
- Quel est l'apport du contrôle de gestion à la performance de la distribution ?

Hypothèses de recherche

H1. Le contrôle de gestion d'une entreprise à travers les différents instruments dont il dispose tel que le tableau de bord permet une meilleure mesure de la performance ;

H2. Parmi les indicateurs de mesure de la performance commerciale : le chiffre d'affaires, la part de marché.

Objectif de la recherche

L'objectif de ce travail se situe à des différents niveaux :

- Pour nous-mêmes puisque cette étude sera pour nous l'occasion d'appliquer sur le terrain les enseignements théoriques reçus au cours de notre formation, d'approfondir nos connaissances sur le contrôle de gestion, la fonction de distribution et la performance de l'entreprise ;
- Cette étude permettrait pour les lecteurs d'une part, d'élucider la notion du contrôle de gestion et d'autre part, la performance d'une entreprise ;
- Cette étude permettrait au contrôleur de gestion dans une entreprise de prendre conscience des forces et faiblesses liées au système de l'entreprise et des efforts d'amélioration à réaliser afin que l'entreprise soit performante.

Méthodologie de Recherche

Afin de mener notre étude sur le contrôle de gestion, la collecte des données s'est faite grâce à certaines techniques.

- **Etude documentaire**

La technique documentaire nous a guidé à faire le parcours des ouvrages et autres écrits relatifs au contrôle de gestion et de distribution pour cerner les questions théoriques relatives à notre sujet ;

- **Méthode analytique**

Cette méthode nous a été d'une grande importance pour l'analyse des données de SOCOTHYD sur le contrôle de gestion ;

- **Méthode statistique**

La méthode statistique nous a aidé à quantifier, à chiffrer et à présenter les résultats de notre recherche sous forme de tableaux et graphiques.

Plan de travail

Notre travail de recherche est structuré en trois chapitres :

- Le premier chapitre, intitulé " Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion", porte sur l'apparition de contrôle de gestion, évolution de ses outils et contrôle de gestion de nos jours vers une amélioration de la performance ;
- Le deuxième chapitre, intitulé " Les outils de contrôle de gestion appliqués dans la fonction de la distribution", qui traite le cadre conceptuel de la fonction de distribution, les instruments utilisés dans la fonction de distribution et le contrôle budgétaire au service d'évaluation de la performance commerciale ;
- Le troisième et le dernier chapitre, intitulé " Le contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD", nous permet d'appliquer les développements théoriques précédents.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Introduction

Chaque entreprise s'active dans son domaine par le biais de la poursuite de ses objectifs. Toute activité humaine est toujours susceptible d'erreurs et fraudes d'où le contrôle s'impose. Le contrôle s'avère donc indispensable en vue de prévenir ces erreurs a priori ou les découvrir a posteriori. Il est aussi perçu comme une réponse à certains problèmes d'entreprises, en cherchant la meilleure façon pour les résoudre. Le but de ce chapitre est de donner un aperçu général sur le contrôle de gestion. Pour cela nous l'avons organisé en trois sections :

- **La première section** concernera l'apparition du contrôle de gestion ;
- **La deuxième section** traitera les principales évolutions des outils de contrôle de gestion ;
- **La troisième section** sera réservée au contrôle de gestion de nos jours vers une amélioration de la performance.

Section 01 : Apparition de la discipline

Dans cette section nous allons d'abord donner un aperçu général sur l'apparition historique du contrôle de gestion, puis on entamera les différentes définitions du contrôle de gestion.

1.1. Historique du contrôle de gestion

Durant des années les entreprises ont été gérées selon l'inspiration de leur dirigeant, mais la taille de ces entreprises qui ne cessent de s'accroître ne permettait plus le contrôle direct par le dirigeant et cette nouvelle fonction est née du besoin de contrôle par les responsables de ces grandes organisations.

A cette époque, les premiers systèmes de contrôle de gestion ont pris la forme d'un ensemble de contrôles financiers reposant sur des systèmes d'informations comptables dont le

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

seul langage commun était le langage financier. Ceci a permis la comparaison entre les activités industrielles de plus en plus diversifiées conduites au sein d'une même entreprise.¹

1.1.1. Histoire du « contrôle »

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découlent sont plutôt dus à la phase de l'industrialisation de la fin du XIXe siècle et surtout du début du XXe siècle. S'y ajoutent l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt (1915) qui ont porté sur les charges de structure ainsi que les choix de General Motors (1923) et de Saint-Gobain (1935) pour des structures par division ... Tout cela a fait du contrôle de gestion une pratique concerne principalement l'activité de production mais il ne s'appelle pas encore ainsi.

Avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification des enjeux, et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion se sont progressivement élargies. Il devient ainsi nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en gardant contrôle des exécutants².

Dans les années 1950, le contrôle de gestion était tourné vers la comptabilité analytique. Il a d'abord vu sa mission limitée à un simple contrôle des coûts (contrôle = inspection), ensuite, il s'est élargi pour toucher les différentes composantes de la gestion de l'entreprise (contrôle = maîtrise) sans pour autant avoir atteint la maturité qu'il semble avoir acquis aujourd'hui.³

Dès les années 1960, après l'analyse des coûts, les entreprises mettent en place des budgets prévisionnels et réels qui ont permis de contrôler les réalisations, mesurer les écarts et déléguer les responsabilités après la négociation des objectifs budgétaires. A cette époque, le processus de contrôle de gestion qui se résume en deux phases : l'élaboration du budget puis le reporting qui porte sur la réalisation du budget et l'analyse des écarts. C'est pourquoi le contrôle de gestion est souvent considéré comme synonyme, à tort, de contrôle budgétaire.

¹ De Rongé Y, Cerrada K., (2012), « Contrôle de gestion », 3^{ème} édition, Pearson, Paris, P7.

² Alazard C., Sépari S., (2010), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DCG 11, 2^{ème} édition, Dunod, Paris, P5.

³ Bouin X., Simon F. X., (2004), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion, outils et comportements », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, P11-12.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

A partir des années 1970, les perturbations internes et externes, les changements d'environnement, l'émergence de nouvelles technologies ainsi que la mondialisation de l'économie ont donné la possibilité aux entreprises de planifier et de concevoir leur avenir, sous l'influence des techniques de contrôle pour une gestion plus efficace.

Avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires vont chercher dans le contrôle de gestion une aide non seulement pour la prise de leurs décisions mais aussi pour le contrôle des acteurs dans la structure.⁴

Les pratiques se sont donc élaborer progressivement en fonction des besoins des entreprises et avec sa forme moderne, le contrôle de gestion devient un outil fondamental dans la gestion de l'entreprise.

1.1.2. Evolution du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'est développé aux Etats-Unis après la deuxième guerre mondiale et s'est répandu par la suite en Europe. C'est un mode de contrôle en constante évolution, qui trouve son origine dans la comptabilité.

Ce n'est qu'au début du 20^{ème} siècle que le contrôle est né avec l'avènement de la production en grande série (Usines Ford et General Motors aux Etats-Unis). La majorité des auteurs du domaine (Chandler, 1977 ; Johnson et Kaplan, 1987 ; Bouquin, 2005) ; s'accordent pour dire que l'apparition du contrôle de gestion, dans les années 1920, est due à Alfred Sloan et Dunaldson Brown, respectivement président et vice-président de General Motors (GM).

Le modèle classique du contrôle de gestion tel qu'il a été conçu et mis en œuvre dans GM consiste à faire de la comptabilité un instrument essentiel d'analyse, de prévision, de coordination et de motivation des opérationnels. Il s'agit moins d'un contrôle de gestion que d'un contrôle financier.

Pour Ford, le contrôle de gestion est apparu dans ses usines au début du siècle sous forme de contrôle par les règlements et procédures, ce contrôle est discernable dans les écrits de Taylor F et Fayol H est adopté et mis en œuvre par Ford ou les organisations qualifiées de « bureaucraties wébérienne ».

⁴ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P6.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Cette forme de contrôle de gestion est caractérisée par le développement de manuels décrivant de façon exhaustive, les procédures et toutes les instructions à suivre.⁵

Löning H et al⁶, trouvent que ce mode de convergence des buts, outre son caractère profondément mécaniste et potentiellement déshumanisant, est particulièrement rigide et mal adapté aux situations d'incertitude. Ce qui a remis en cause sa pertinence pour les responsables, qui se trouvent constamment obligés de réagir rapidement face à des situations non prévues. Néanmoins, les entreprises de nos jours continuent à l'adopter, sous plusieurs formes par exemple : normes (assurance qualité, ISO, etc.), processus standardisés.

Le contrôle de gestion s'est donc pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines (General Motors, Ford, Du Pont de Nemours....) comme une réponse à un besoin d'amélioration de leurs structures, de disposition d'informations précises sur leurs opérationnels et sur leurs environnements.... Un contrôle opéré par la direction dans le but de motiver les personnels, déceler et corriger les erreurs et anticiper pour les éviter....

Le contrôle de gestion était alors limité, mais avec l'intensification de la concurrence, les entreprises ont dû apprendre à devenir de plus en plus flexibles.

Ainsi de nouvelles approches ont vu le jour grâce aux apports des pionniers du « management control », au premier rang, Robert .N. Anthony en 1965 qui a associé les objectifs de l'organisation, les moyens mis en œuvre et le suivi des résultats même si ce modèle souffrait encore de lacunes.

Postérieurement, de nombreux travaux de recherche ont remis en cause l'apport de R. Anthony et ont permis de mieux cerner la réalité, notamment ceux de H. Simon, qui trouve que la vision du contrôle de gestion précédemment observée était trop restrictive. En justifiant qu'une entreprise pouvait être en difficulté même si elle semblait bien gérée et avait atteint ses objectifs. Depuis son apparition dans la compagnie General Motors, le contrôle de gestion n'a cessé d'être remis en cause. Il est passé progressivement d'une vision « taylorienne » basée

⁵ Löning H., Malleret V., Méric J., Pesqueux Y., Solé A, (2013), « Contrôle de gestion, des outils de gestion aux pratiques organisationnelles », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, P9.

⁶ Löning H, Malleret V., Méric J., Pesqueux Y., Solé A, Op.cit, P09.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

sur la tâche à une vision « plus humain » qui prend en considération l'aspect humain à savoir la diversité des acteurs dans l'organisation.⁷

Ainsi considéré en tant langage commun aux membres de l'entreprise, il s'est adapté afin qu'il reçoive la même compréhension des différentes cultures et est destiné à l'ensemble des parties prenantes, parfois même assez éloignées de la culture de l'entreprise.

Aujourd'hui, le cycle de contrôle de gestion s'est complété et enrichi. On assiste à un renforcement du lien avec le pilotage stratégique. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent alors le processus du contrôle de gestion. La problématique de l'évaluation de la performance s'est aussi largement enrichie.

Le contrôle de gestion continue à évaluer du fait que les organisations sont constamment sous l'effet de l'incertitude et la complexité de l'environnement.

1.2. Définitions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un domaine en constante évolution. Sa définition n'est donc pas chose facile. Elle varie selon les périodes et les auteurs.

En vue de mieux comprendre cet objet complexe et changeant, il convient d'abord de préciser différentes acceptions du terme « contrôle » utiles à sa compréhension, pour ensuite présenter les différentes définitions des plus grands auteurs du domaine. Ainsi que celles qui nous semblent génériques et exhaustives.....

Tout d'abord, il nous parait nécessaire de définir les concepts contrôle/gestion :

- Contrôle : contrôler une situation signifie sa maîtrise et sa domination pour la mener vers le sens voulu. (sens anglo-saxon).
- Gestion : gérer c'est utiliser de façon optimale les ressources rares mises à la disposition d'un responsable d'un gestionnaire, dans le but d'atteindre les objectifs définis à l'avance.

⁷ Berland N., Simon F. X, (2010), « Le contrôle de gestion en mouvement, l'état de l'art et meilleurs pratiques », P4.

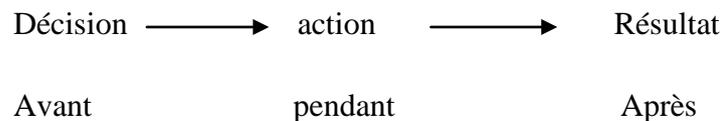
Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

1.2.1. La notion de contrôle

Le terme contrôle de gestion s'entend dans l'acception anglo-saxonne de management control : comme nous l'avons déjà précédemment évoqué, plus que le vérifier, il s'agit de maîtriser la gestion, d'avoir la situation sous contrôle.

Selon **Alazard C et Sépari S**⁸, tout contrôle doit permettre la mesure des résultats d'une action et la comparaison de ces résultats avec les objectifs prédéfinis pour relever les points de concordance ou de divergence. Par ailleurs, ce contrôle doit aboutir, si nécessaire, à un retour sur l'amont en vue de corriger et remettre sur les rails, les décisions et les actions entreprises.

Ces auteurs, évoquent aussi la notion de processus, puisque le contrôle se développe de manière dynamique au sein des organisations ; et pensent qu'un processus comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient les décisions et les actions d'une organisation. Ils s'inspirent de l'étude d'Henri Bouquin qui a réparti le processus en trois phases :



D'après **Bouquin H**⁹, le contrôle est alors associé à la notion de permanence : il intervient avant, pendant et après la décision ou l'action :

Avant, cela consiste à : la définition des buts et des moyens, ainsi que la détermination des procédures et « règles du jeu » pour une meilleure utilisation des moyens disponibles afin de parvenir aux buts prévus, Bouquin appelle ceci « *finaliser* ».

Pendant, c'est la nécessité d'être vigilant, c'est-à-dire : l'évaluation de la situation du moment : où en sommes-nous ? Où en sont nos concurrents ? Mais aussi l'anticipation du futur : que se passera-t-il si nous ne réagissons pas ? Si nous prenons telle ou telle décision ? Et donc régir si cela est nécessaire et prendre des actions correctives. Il nomme ceci « *piloter* ».

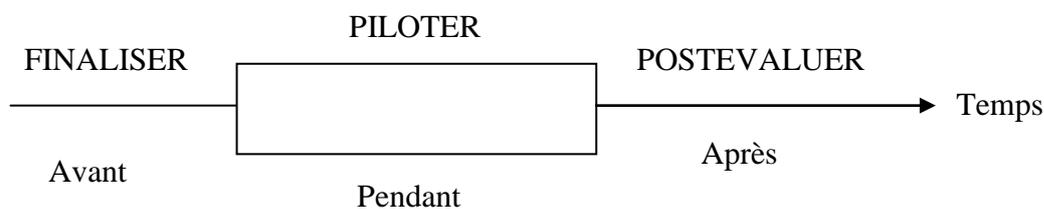
⁸ Alazard C., Sépari S., (2018) « Contrôle de gestion : manuel et applications », DCG11, 5^{ème} édition, Dunod, Paris, P5-6.

⁹ Bouquin. H., (1992), « La maîtrise des budgets dans l'entreprise » Edicef, Vanves, P10-11.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Après, c'est la constatation de la performance réalisée sur une période de temps prédéfinie écoulée (le mois, le trimestre, l'année sont des références habituelles en contrôle), c'est-à-dire une fois terminé un chantier, une campagne de vente, la phase d'une recherche, les buts sont-ils atteints ? Les moyens respectés ? Si non, pourquoi ? Le « contrat », avec les actionnaires, avec la hiérarchie, avec les autorités de tutelle, est-il rempli ? Quelle leçon peut-on en tirer pour l'avenir ? Bouquin appelle cette dernière phase « *post-évaluer* ».

Figure N°01 : Processus de contrôle



Source : Bouquin H., (1992), « La maîtrise des budgets dans l'entreprise, Edicef, Vanves, Paris, P11.

De ce qui précède, il conclut que «les dispositifs de contrôle recherchent à garantir la qualité, en permanence et à tous les niveaux de la hiérarchie (notion d'universalité), des décisions et des actions qui surviennent dans l'entreprise ».

1.2.2. Les premières définitions du contrôle de gestion

1.2.2.1. Définitions préliminaires

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion. Elles témoignent de l'évolution, de la conception et du rôle du contrôle de gestion dans le temps. Chacune développe alors un aspect particulier de cette discipline qui est en constante évolution.¹⁰

La définition du contrôle de gestion par Robert Newton Anthony, le premier en 1965 à avoir théorisé cette discipline, nous paraît la plus riche dans ses implications. Sa définition a accédé au rang de définition conventionnelle « universelle » : « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* ». ¹¹

¹⁰ Langlois G., Bonnier L., Bringer M, (2006), « Contrôle de gestion », Editions Berti, Paris, P13.

¹¹ Anthony R.N., (1965), "Planning and control System: a Frame work for Analysis", Harvard University, Boston, P17.

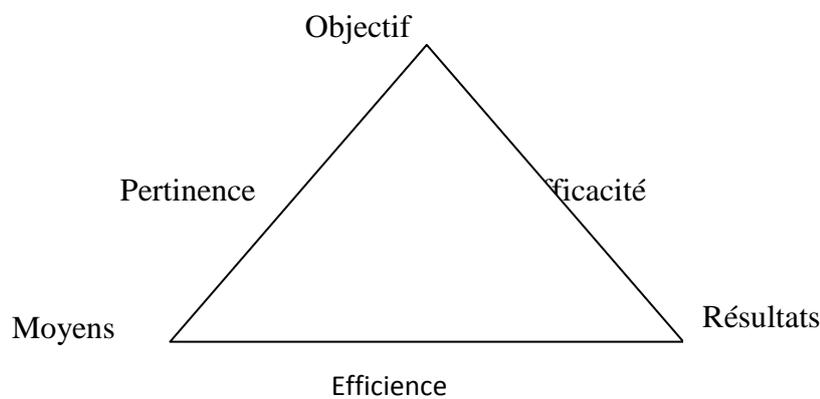
Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Le contrôle de gestion, d'après R. Anthony, repose sur trois éléments :

- Les objectifs à atteindre ;
- Les ressources disponibles ;
- Les résultats obtenus.

Il montre aussi que l'analyse des articulations entre ces 3 éléments fait ressortir les critères d'évaluation, comme l'illustre le schéma suivant¹² :

Figure N°02 : Critères d'évaluation selon Anthony



Source: Anthony R.N., (1965), « Planning Control systems », Harvard University Press, Boston Etats-Unis.

- 1) La pertinence: C'est la mise en adéquation et la bonne articulation du couple objectif /Moyen, c'est-à-dire prendre en considération les moyens lors de la détermination des objectifs.
- 2) L'efficacité : C'est la capacité d'atteindre un résultat conforme à l'objectif prédéfini.
- 3) L'efficience : C'est la maximalisation du résultat par rapport au moyen alloué tout en respectant les contraintes de coûts.

Cette définition a inspiré plusieurs auteurs du domaine, qui ont réintroduits les termes efficacité, efficience, pertinence dans leurs définitions du contrôle de gestion. Mais elle revêt, au premier abord, une dimension essentiellement technico-économique.

Dans cette définition, Anthony.R réduit le contrôle de gestion au contrôle de l'allocation optimale des ressources de l'entreprise et précise, à travers les derniers termes, que ce contrôle doit-être mené vers l'accomplissement des buts organisationnels.

¹² Anthony R.N., Op.cit, P17.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Ainsi le contrôle de gestion, outre sa dimension technico-économique, comporte une dimension stratégique et managériale. C'est en partant de cette idée, que Robert Anthony, bien plus tard, en 1988, a reformulé la première définition pour lui donner un sens plus large :

*« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente ».*¹³

Dans cette seconde définition, il met en exergue, la dimension managériale du contrôle de gestion : il s'agit alors d'orienter le comportement des acteurs de l'organisation au sens de l'accomplissement des objectifs stratégiques¹⁴. On assiste ici à un passage d'une fonction de vérification, à une fonction de pilotage.

1.2.2.2. Définitions d'après certains auteurs

Les spécialistes en gestion ont proposé une multitude de définitions du contrôle de gestion, on peut citer parmi :

- **D'après le Plan Comptable Général français (PCG)** : En 1982, le PCG définit le contrôle de gestion comme : « Un ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées ».
- **D'après Khemakhem A et Jean-Loup Ardoin**¹⁵ : « Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif qui vise cette entité ».
- **D'après Alain Burlaud et Claude Simon**¹⁶ : « Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation ».

¹³ Anthony R.N., (1988), « The Management Control Function », Harvard Business School Press, Boston, P10.

¹⁴ Augé B., Naro G., (2011), « Mini Manuel de contrôle de gestion », Dunod, Paris, P7.

¹⁵ Khemakhem A., Ardoin J.L., (1971), « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, France, P10.

¹⁶ Burlaud A., Langlois G., Bringer M., Bonnier C., Op.cit, P13.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

1.3. Mission et rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adapter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions.

Ce sont les phases traditionnelles du management qui caractérisent le processus du contrôle de gestion : la phase de prévision, d'exécution, d'évaluation et d'apprentissage.¹⁷

A. Phase de prévision

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

B. Phase d'exécution

Dans cette phase, les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'informations sur lequel ils s'appuient et qui leurs permet une meilleure distinction des actions et fonctions de l'organisation.

C. Phase d'évaluation

Afin d'évaluer la performance de l'organisation cette dernière période a une comparaison entre les résultats obtenus et les prévisions préétablies. Ceci induira des écarts qu'elle doit justifier par des mesures correctives.

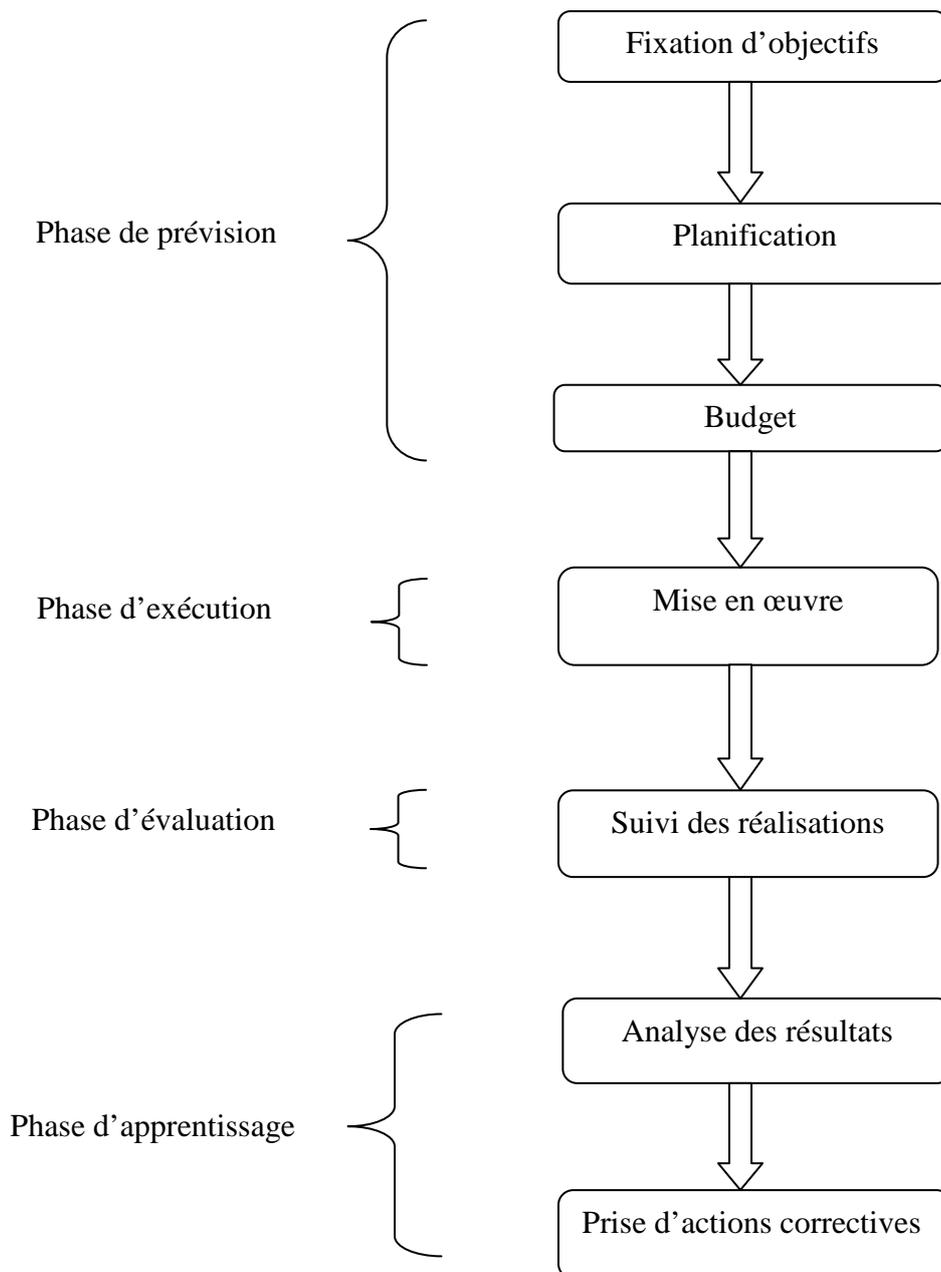
D. Phase d'apprentissage

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts de faire identifier les faiblesses éventuelles de l'entité, d'où cette dernière procédera à l'adoption des mesures correctives. C'est ainsi, qu'une base de données sera constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

¹⁷ Langlois G., Bonnier C., Bringer M., (2010), « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Paris, P15-16.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

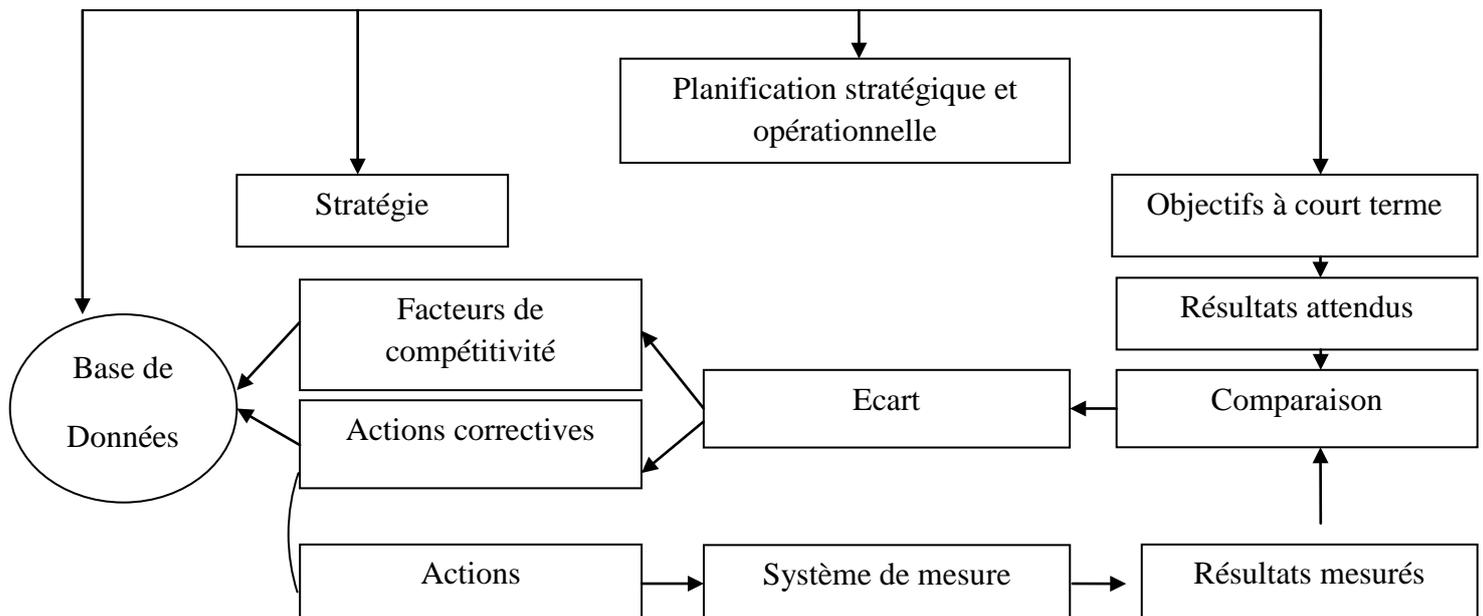
Schéma N°01 : Les étapes du contrôle de gestion (un processus d'apprentissage)



Source : Löning H., Malleret V., et AL., (2008), « Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, P3.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Schéma N°02 : Le processus de contrôle de gestion



Source : Langlois G., Bonnier C., Bringer M., (2006), « Contrôle de gestion », Editions Berti, Paris, P19.

L'élaboration, le diagnostic et l'évaluation du système de contrôle font appel aux compétences techniques du contrôleur de gestion qui en a la charge, mais aussi à son sens humain pour l'adapter à la communauté des responsables opérationnels et de direction générale.

1.4. Place du contrôle de gestion

La mise en place d'un service de contrôle de gestion dépend de plusieurs facteurs dont la taille de l'entreprise ; car dès qu'elle atteint une certaine dimension, la complexité des problèmes exige la création d'un poste de contrôleur de gestion, puis un service spécial dont l'importance croît peu à peu avec l'augmentation de la taille de l'établissement.

En général, les entreprises attribuent trois places différentes pour le contrôle de gestion soient :

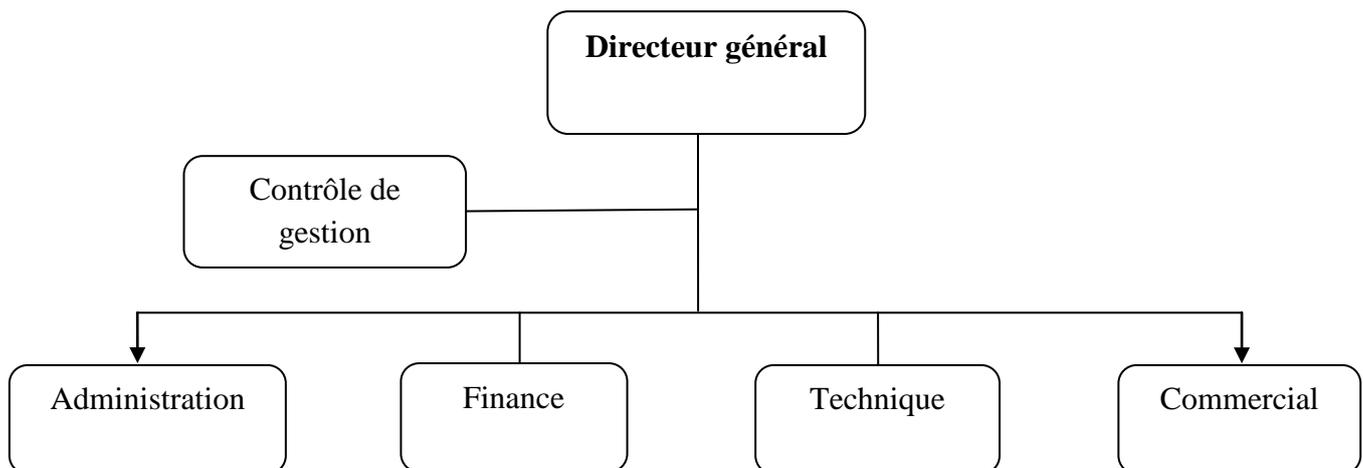
- Rattachement à la direction générale ;
- Rattachement au directeur financier ;
- Rattachement en râteau.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

1.4.1. Rattachement à la direction générale

C'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. En effet, rattacher à la direction générale, il bénéficie du soutien total de cette dernière, aussi, elle lui procure une facilité dans la transmission des différents rapports élaborés. Cette position, dénote de son indépendance totale à contrario de la perception que les services opérationnels peuvent avoir la fonction.

Schéma N°03 : Rattachement à la direction générale



Source : Bouin X ; Simon F.X, (2015), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, P56.

Les avantages de cette position :

- Cette position d'état-major lui offre un avantage primordial d'être indépendant et de bénéficier d'un soutien lui permettant de transmettre facilement les différents rapports qu'il est amené à élaborer ;
- Cette position le décharge de toute responsabilité directement hiérarchique et met en évidence son rôle de conseiller de gestion ;
- Sa tâche d'animation et de coordination sera facilitée.

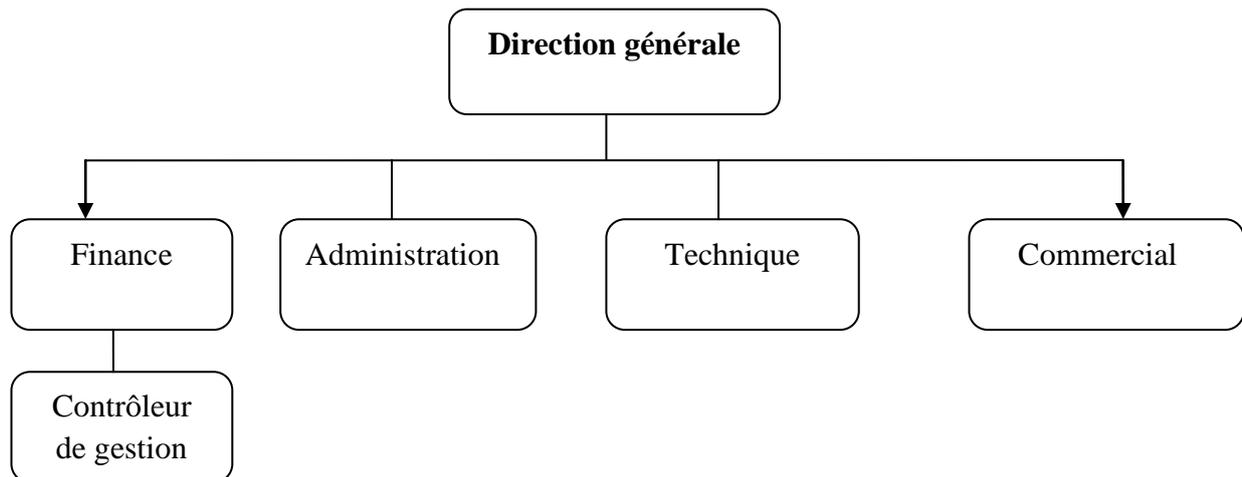
1.4.2. Le rattachement au directeur financier

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui la rapproche plus des informations comptables et financières au détriment des informations plus opérationnelles.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Dans cette position la fonction de contrôleur de gestion présente ces limites, vu que le contrôleur ne s'implique pas dans la discussion des orientations stratégiques de l'entreprise, ce qui lui fait courir le risque de s'éloigner de son rôle principal qui est l'animation et la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise.

Schéma N°04 : Rattachement à la direction financière

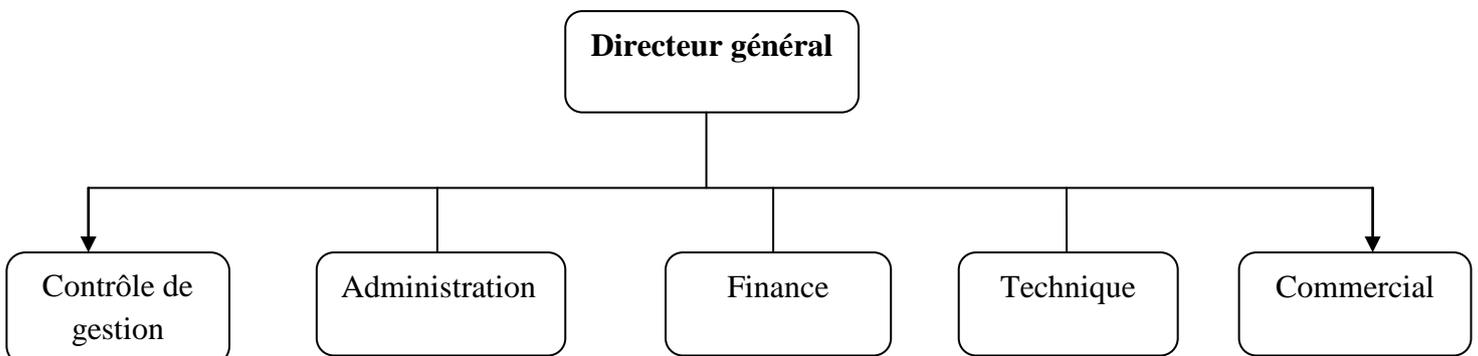


Source : Löning H., Malleret V., et AL., (2008), « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, P286.

1.4.3. Rattachement en réseau

Cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui, engendre une relation perpétuelle, facilite la communication entre eux et accorde au contrôleur de gestion un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

Schéma N°05 : Rattachement en réseau



Source : Bouin X ; Simon F.X., (2015), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, P57.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Section 02 : Evolution des outils de contrôle de gestion

Depuis vingt ans, de nouveaux outils de contrôle de gestion apparaissent régulièrement. Leurs promoteurs les présentent comme des révolutions managériales qui devraient bouleverser une méthode de management théorisée dans les années 1960 par R. N Anthony¹⁸.

La comptabilité à base d'activités (ABC) est apparue aux Etats-Unis au milieu des années 1980 par Cooper et Kaplan, en raison de l'évolution de l'environnement concurrentiel et technologique notamment.¹⁹

2.1. La comptabilité de gestion : de calcul ou gestion des coûts

Le calcul des coûts ou du moins sa diffusion semble apparaître dans les années 30, même si le problème du calcul des coûts de revient se pose de façon beaucoup plus précoce. À cette époque, les entreprises sont les firmes dont les caractéristiques essentielles sont les suivantes²⁰:

- Vente de produits homogènes fabriqués en grandes séries ;
- Procédés de fabrication stables et homogènes ;
- Prépondérance de la fonction de production au sein de l'entreprise ;
- Importance des consommations directes dans le coût des produits ;
- Gestion taylorienne qui dissèque le travail humain dans des gammes opératoires ;
- Notion de la performance de l'entreprise identifiée à la minimisation du coût du produit.

Dans les années 1980, le modèle américain semblait en panne, deux outils ont été proposés pour aider les entreprises américaines à faire face aux entreprises japonaises : l'activity based costing (ABC) et le Target Costing.²¹

¹⁸ Chatelain-Ponroy S., Sponem S., (2007), « Evolution et performance du contrôle de gestion », revue Economie & Management, N°123, P12.

¹⁹ Wegmann G., Nozile S., (2010), « Comptabilité à base d'activité (ABC) et activités informatique : une contribution à l'amélioration des processus informatiques d'une banque », publié dans Echanges, P2.

²⁰ Alazard C., Sépari S., (2001), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°7, 5^{ème} édition, Dunod, P128.

²¹ Chatelain-Ponroy S., Sponem S., Op.cit, P13.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

2.1.1. La méthode ABC : une nouvelle modélisation de l'organisation

Le constat de la pertinence perdue des méthodes dites maintenant classiques de calculs de coûts a conduit la comptabilité de gestion à proposer le concept d'activité (Bouquin & Pesieux, 1999). La méthode ABC a été proposée à la fin des années 1980 par des professeurs de Havard (R. Cooper et R.S. Kaplan) et issue des travaux de CAM-I (Consortium for Advanced Manufacturing International). Ce système de calcul des coûts est présenté comme une réponse à l'incapacité de la comptabilité de gestion traditionnelle à refléter l'évolution des conditions de production dans l'industrie américaine et, en particulier l'augmentation considérable des charges fixes indirectes dans les coûts de production qui rend inadaptées les méthodes de direct costing utilisées jusqu'à là.²²

Cette méthode repose sur l'idée que ne sont pas les produits qui consomment les ressources de l'entreprise mais plutôt les activités. Les diverses activités de l'entreprise sont utilisées par les produits.

Selon **Bescos et Mendoza** (1994) : « *L'ambition de l'ABC est d'obtenir une affectation plus pertinente basée sur l'étude des relations entre les produits, les activités et les ressources* »²³ ; le concept clé de cette méthode est l'activité.

Développée dans les années quatre-vingts, cette méthode conduit à gérer des déversements de coûts pour calculer le coût de revient d'un produit. Dans cette approche, le principe général est que les ressources engagées par l'entreprise permettent de réaliser des « activités », qui sont elles mêmes consommées par les produits.²⁴

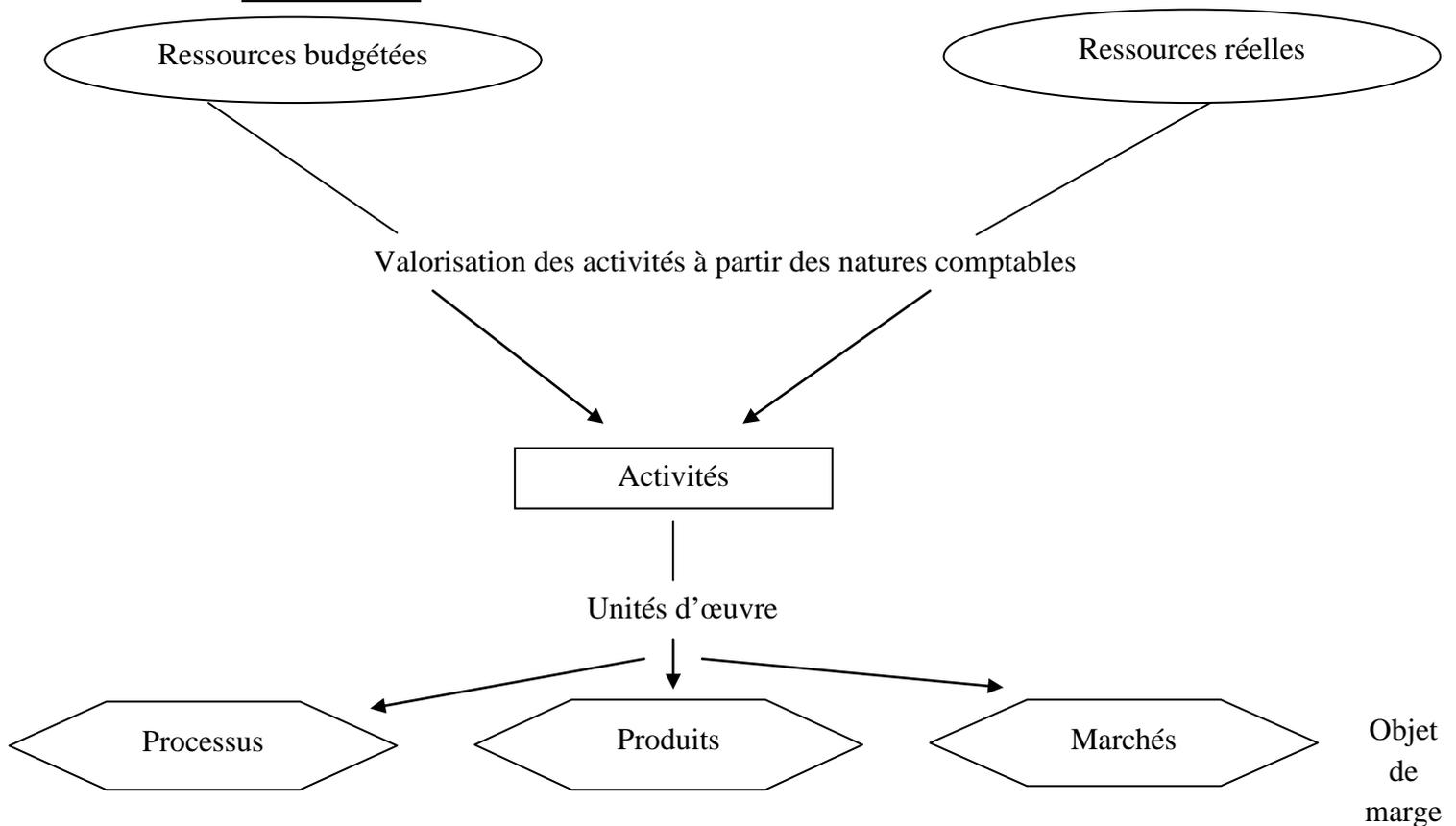
²² Chatelain-Ponroy S., Sponem S., Op.cit, P13.

²³Bescos P. L., Mendoza C., (1994), « Le management de la performance », ECM, Paris, P41.

²⁴ Mottis N., (2006), « Le contrôle de gestion », 2^{ème} édition, Editions EMS, Paris, P77.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Figure N°03 : Le schéma de base de l'ABC



Source : Demeestere R., Lorino P., Mottis N, (2009), « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 4^{ème} édition, Dunod, P319.

Cette méthode repose donc sur une vision transversale (et non pas verticale) de l'entreprise : un ensemble de tâches élémentaires cohérentes est appelé activité²⁵. « Une activité est définie comme un ensemble de tâches homogènes caractéristiques d'un processus de réalisation de la chaîne de valeur et consommateur de ressource ».²⁶

Selon **Lebas** ²⁷ (1991) : « Une activité est définie par un ensemble d'actions ou tâches qui ont pour objectifs de réaliser, à plus ou moins court terme, un ajout de valeur à l'objet ou de permettre cet ajout de valeur ».

²⁵ Devasse H., Langlois G., (1991), « Comptabilité de gestion et gestion prévisionnelle », Editions Foucher, Paris, P76.

²⁶ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P251.

²⁷ Lebas M., (1991), « Comptabilité analytique basée sur les activités, analyse et gestion des activités », revue Française de comptabilité, N°226, P51.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

2.1.2 Du costing ABC au pilotage ABM

Deherripon donne une intéressante définition de l'ABM ²⁸: « *C'est une discipline qui se fonde sur la gestion d'activités comme voie d'amélioration de la valeur reçue par le client et du profit obtenu à pourvoir à cette valeur. Cette discipline implique une analyse de vecteurs de coût, une analyse d'activités et une mesure de performance, l'ABM utilise l'ABC comme principale source d'informations* ». Le management par les activités est perçu comme un développement, une amélioration de la méthode ABC.

On peut définir l'ABM (Activity Based Management) comme une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu. Cette méthode s'appuie sur le découpage de l'entreprise par activité assez similaire à celui défini par la méthode ABC.

Il faut cependant garder à l'esprit que de nombreux échecs ont lieu dans la mise en place de l'ABC. Gervais et Lesage (2006) évoquent, outre les difficultés de mise en place (lourdeur parfois excessive, coûts élevés, méthodologie difficile à appliquer).²⁹

2.1.3. Le Target costing : le coût comme outil de gestion de la valeur

Le Target costing (coût cible) a été inventé en 1965 chez Toyota. Il a été développé au début des années 1970 au Japon mais il n'a pas diffusé dans le reste du monde qu'au cours des années 1990³⁰. Selon Meysonnier (2001), la visibilité de cette technique est relativement faible : peu d'articles de recherche lui sont consacrés. Le Target costing peut être considéré comme une pratique organisationnelle appliquée à l'ensemble de cycle de vie du produit et visant à réduire les coûts dans leur globalité.

Selon **Kato Y** le target-costing est défini comme : « *Une démarche qui vise à réduire les coûts des produits sur l'ensemble de leur cycle de vie, tout en satisfaisant les exigences du consommateur, en matière de qualité, de fiabilité et autres, en examinant les idées envisageables de réduction des coûts au moment de la planification, du développement et du prototypage* ».

²⁸ Gump B., (2000), « Les outils du contrôle de gestion au service de votre stratégie », Editions d'organisation, Paris, P26.

²⁹ Wegmann G., Nozile S., Op.cit, P2.

³⁰ Chatelain-Ponroy S., Sponem S., Op.cit, P13.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Selon **Robin Cooper**, l'objet du target costing est d'identifier le coût de production d'un produit proposé de telle sorte que, lorsque le produit sera vendu, il fournira la marge de profit désirée. Selon Cooper, le Target costing est une technique de calcul de coût.

2.2. Les instruments de la gestion budgétaire

2.2.1. Planification et gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées : les budgets. Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence d'écarts qui doivent entraîner des actions correctives.

2.2.1.1. Le cadre global de la planification d'entreprise

Dans une entreprise, la planification peut être considérée comme un système de données sur son futur. Elle s'organise comme un ensemble d'informations prévisionnelles dans des plans à horizon de plus en plus restreint.³¹

Dans un processus de planification complet, on dénombre trois niveaux :

- **Le plan stratégique**

Le plan stratégique se préoccupe de la viabilité de l'entreprise et de sa rentabilité à long terme, il reprend les points clés de la stratégie, à savoir³²

- a) Les marchés/produits/technologies de l'entreprise ;
- b) Les objectifs de cette dernière : buts quantifiés, par exemple part de marché ;
- c) Les moyens pour les atteindre : par exemple croissance interne, externe.

Le plan stratégique retrace les différentes étapes souhaitées du devenir de l'entreprise pour les cinq-sept ans à venir. Il est élaboré par la direction générale avec confrontation des responsables de chaque grande fonction de l'entreprise. Ce plan est confidentiel et comporte peu de chiffres.

³¹ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P273.

³² Alazard C., Sépari S., Ibid.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

- **Plan opérationnel**

Il conduit à envisager le futur proche de l'entreprise sous les aspects conjugués de sa viabilité, de sa rentabilité et son financement. Ce plan introduit le diagnostic à court terme à identifier les problèmes à résoudre dans les différents domaines de l'entreprise : commercial, production, finance, logistique.....etc. Mais contrairement au plan stratégique, qui a un caractère global et qualitatif, en définissant de grandes orientations en termes généraux.

Il est élaboré en ou sur proposition des centres de responsabilités. Il représenté sur un horizon de deux à trois ans les modalités pratiques de mise en œuvre de la stratégie³³. Le plan opérationnel correspond donc, au chiffrage à moyen terme (trois ans en général) des objectifs du plan stratégique, déclinés entre les centres de responsabilités.

- **Les budgets**

La dernière étape de planification est celle des prévisions à moins d'un an formalisé dans les budgets.

« Le budget est la traduction monétaire du programme ou du plan d'action retenu pour chaque responsable. Il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négocié »³⁴. Ils sont généralement annuels et détaillés selon une périodicité plus ou moins finie (trimestrielle, mensuelle, etc.). Les différents plans touchent des niveaux organisationnels et des horizons temps différents.

2.2.1.2. Le contrôle budgétaire

M. Gervais définit le contrôle budgétaire comme : « La comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrés figurant aux budgets, afin :

- De rechercher la /les cause (s)d'écarts ;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- De prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires ;

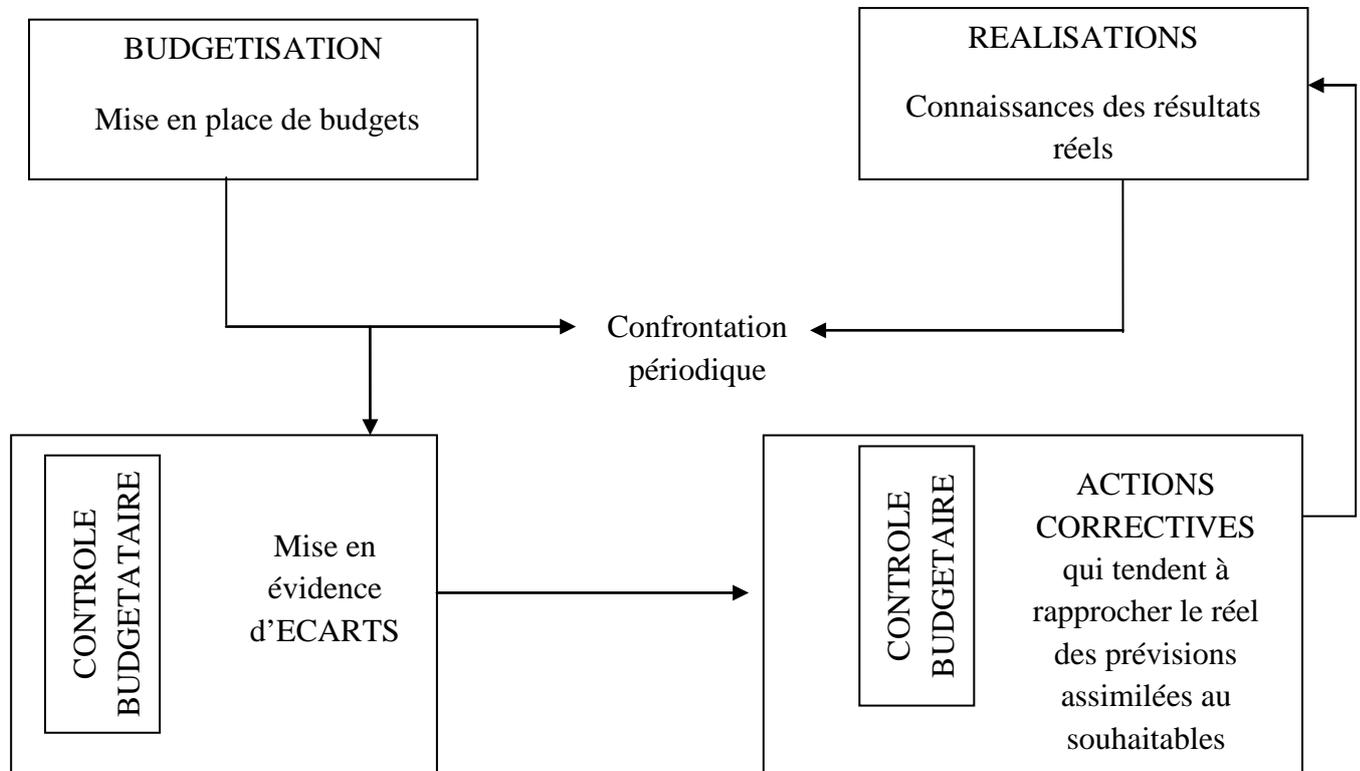
³³ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P274.

³⁴ Doriath B., Goujet C., (2007), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, P104.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires ». ³⁵

Figure N°04 : Gestion budgétaire



Source : Alazard C., Sépari S., (2010), « contrôle de gestion : manuel et applications », DCG 11, 5^{ème} édition, Dunod, Paris, P225.

La gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de gestion composé de deux phases distinctes :

- La budgétisation, c'est-à-dire l'élaboration des budgets (documents) ;
- Le contrôle budgétaire constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

2.2.2. Le budget base zéro

Face aux dysfonctionnements constatés dans la pratique des budgets, des études ont été menées pour essayer de pallier ces dérives.

³⁵ Doriath B., Goujet C., Op.cit, P199.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

2.2.2.1. Définition et objectifs

Le BBZ est une technique inspirée de la pratique américaine des années soixante du PPBS (Planning, Programming, Budgeting, System). Elle a été employée en 1962 dans le département américain de l'agriculture, mais s'est soldée en échec. Après il a été conçu en 1969 par PYHRR P chez Texas instrument.³⁶

Selon **PYHRR P**, le budget base zéro : « Est un procédé de planification et de budgétisation qui exige chaque dirigeant d'un centre de décision qu'il justifie dans le détail et dès son origine, tous les postes du budget dont il a la responsabilité et qu'il donne la preuve de la nécessité d'effectuer cette dépense ».

Alazard et Sépari (2001)³⁷ définissent le BBZ comme : « Une procédure budgétaire qui restructure l'entreprise sans tenir compte du passé ». La méthode BBZ est une procédure budgétaire qui consiste à allouer des ressources aux fonctions : autres que celles entraînent des coûts directs de fabrication sur lesquelles les responsables ont une possibilité d'action en imaginant la reconstruction de l'organisation de l'entreprise à partir de zéro.

2.2.2.2. Les avantages et les inconvénients de la méthode

Les expériences de BBZ dans les entreprises ont montré clairement les avantages et les inconvénients de la méthode :

A. Les avantages de la méthode :

- Le BBZ a été un premier essai pour rétablir une relation entre les moyennes allouées et les prestations proposées, afin de mieux apprécier les résultats obtenus ;
- Le BBZ permet de bien délimiter des fonctions et des services concernés ;
- Le BBZ peut mettre en évidence la nécessité de nouvelles activités.

B. Les inconvénients de la méthode quatre limites principales apparaissent :

- Le BBZ est un plan opérationnel sur deux ou trois ans, donc assez lourd à gérer ;

³⁶ Bouquin H., Op.cit, P136.

³⁷ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P520.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

- Le modèle n'empêche pas la création d'activités artificielles ou arbitraires pour biaiser son fonctionnement ;
- Les activités inefficaces N-1 doivent être supprimées en N sans que leurs coûts soient reportés sur d'autres activités ;
- La méthode doit être instaurée progressivement car elle bouleverse les habitudes de travail.

2.2.3. Les procédures budgétaires fondées sur les activités et les processus

Les budgets fondés sur l'activité ou ABB (Activity Based Budgeting) s'appuient sur la démarche de l'ABC, mais avec plusieurs différences, le principe général de l'ABB consiste à calculer les coûts prévisionnels d'une activité à partir des consommations prévues de cette activité. L'ABB fait partie du processus global de planification stratégique. Elle est donc de nature prévisionnelle puisqu'il s'agit de déterminer le montant des ressources nécessaires à l'atteinte d'un niveau souhaité de production de biens ou de services.

2.3. Les tableaux de bord pour un pilotage de la performance

2.3.1. Définition et principes de conception

Les budgets sont rapidement apparus insuffisants pour piloter et mesurer la performance de l'entreprise en cours d'année. Les managers ont également besoin d'indicateurs synthétiques pour piloter et régulièrement faire le point. Ces indicateurs sont regroupés sous forme de tableaux de bord dans une analogie évidente avec le tableau de bord de la voiture ou de l'avion.

Bouquin (2008) a défini le tableau de bord comme outil d'information sur le futur, qui éclaire les objectifs non atteints par la comptabilité et qui permet également de projeter dans l'avenir les conséquences des décisions et offre une vision globale sur les activités et priorités de l'organisation. Il n'existe pas un modèle de tableau de bord, mais des outils permettant de suivre avec plus ou moins d'efficacité le degré de réalisation des objectifs fixés.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Dans une autre définition, le tableau de bord est : « Un ensemble d'indicateurs qui informent le responsable d'un centre de responsabilité sur l'état du système qu'il pilote et sur le degré de réalisation de ses objectifs ». ³⁸

Enfin, le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisé en système suivi par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner et à contrôler les actions d'un service. Il est donc, un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer.

2. 3.2. Naissance de la notion des indicateurs : instrument et tableaux de bord

Les tableaux de bord sont constitués d'indicateurs qui sont des informations précises, utiles pertinentes pour le gestionnaire, exprimés sous des formes et des unités diverses.

Selon **AFGI** (Association Française de Gestion Industrielle), un indicateur de performance est une donnée quantifiée, qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système par rapport à une norme, un plan ou un objectif déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie d'entreprise.

Lorino P a défini un indicateur de performance comme : « Une information devant aider un acteur individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ». ³⁹

A travers cette définition, l'indicateur de performance n'est pas une mesure objective, attribut du phénomène mesuré indépendamment de l'observateur. Au contraire, il est construit par l'acteur en relation avec le type d'action qu'il conduit et les objectifs qu'il poursuit. L'indicateur de performance n'est pas forcément un chiffre et il peut prendre, toute forme informationnelle, répondant à l'une des fonctions évoquées de la définition (conduite d'une action ou évaluation de résultat) : jugement qualitatif signe binaire (oui/non), graphe.....etc.

³⁸ Doriath B., Goujet C., Op.cit, P284.

³⁹ Lorino P., (2001), « La performance et ses indicateurs in « Les indicateurs de performance », sous la direction de BONNE FOUS et COURTOIS, Hermès, Paris, P25.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

2.3.3. BSC : utiliser des données non comptables pour piloter l'organisation

Dans les années 1980 tout d'abord, Johnson H.T et Kaplan R.S attribuent la perte de vitesse de l'industrie américaine au trop fort lien entre la comptabilité de gestion et comptabilité financière. Ils proposent alors de nouveaux outils pour reconstruire une comptabilité et un contrôle de gestion qui soient destinés aux managers et non plus aux actionnaires. La méthode Activity Based Costing et le Target costing ou le Balanced Scorecard (BSC) constituent des illustrations de ce mouvement.⁴⁰

En effet, les tableaux de bord sont développés à des orientations stratégiques. Il s'agit de systèmes d'indicateurs qui visent à mesurer la performance globale et à suivre son évolution dans ses différentes dimensions constitutives.

Parmi les contributions les plus récentes dans ce domaine, le tableau de bord équilibré, appelé également tableau de bord prospectif (TBP) ou balanced scorecard qui a été développé au début des années quatre-vingt-dix à Harvard Business school par Kaplan R.S et Norton D.P. Cet outil a pour objectif d'offrir une vision équilibrée de la performance en cherchant à promouvoir un choix d'indicateurs plus cohérents avec la stratégie de l'entreprise.

Selon **Kaplan et Norton** (1998), les indicateurs non financiers se présentent complémentaires aux indicateurs de moyen et long terme. Pour le tableau de bord prospectif, Kaplan et Norton (2001) ont proposé des indicateurs qui vont au-delà de l'aspect proprement financier et intègrent d'autres indicateurs non financiers. Il est présenté comme un système équilibré de mesure de la performance globale couvrant l'ensemble des processus de création de valeur et ne se focalisent pas seulement sur les résultats.

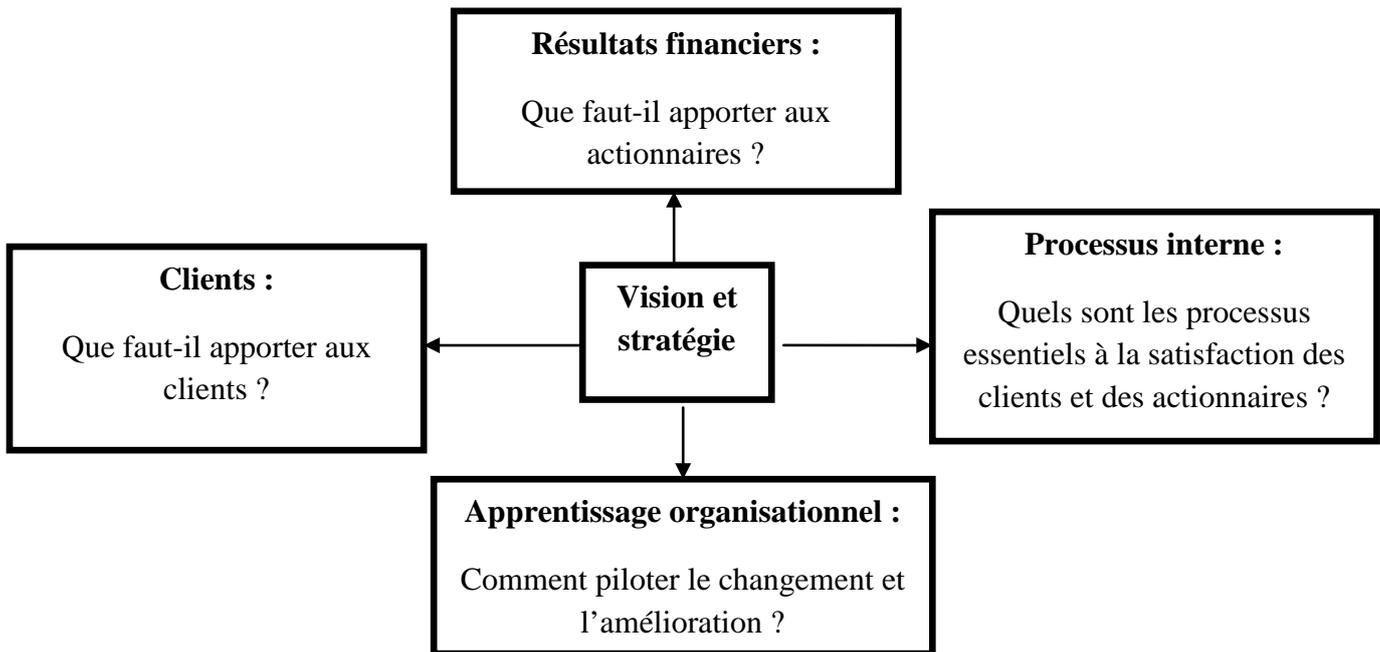
De ce fait, le BSC est considéré comme un ensemble d'indicateurs regroupés au sein de quatre axes stratégiques, et qui ont les uns envers les autres des liens de causalités.

Le modèle général que présente Kaplan et Norton (2003) et qui permet d'apprécier la performance dans quatre domaines est présenté comme suit :

⁴⁰ Chatelain-Ponroy S., Sponem S., Op.cit, P12.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Figure N°05 : Un support pour traduire la stratégie en objectifs opérationnels



Source : Kaplan R.S., Norton D.P., (2003), « Le tableau de bord prospectif », Editions d'organisation, Paris, P21.

1. L'axe financier : il est le fil conducteur des objectifs et des indicateurs des autres axes. Le tableau de bord prospectif doit communiquer la stratégie en exposant tout d'abord les objectifs financiers à long terme, puis en les reliant à la série d'initiative à déployer en relation avec les résultats financiers, les clients, les processus internes, les salaires et les systèmes afin de parvenir à la performance économique visée à long terme ;
2. L'axe client : permet d'analyser les segments de marché sur lesquels l'entreprise souhaite se positionner (satisfaction, fidélité, rentabilité par segment, acquisition de nouveaux clients ...).
3. L'axe processus interne : il mesure la capacité de l'entreprise à maîtriser ses modes de fonctionnement. Il s'agit d'analyser les politiques d'amélioration de trois composantes : l'innovation /conception des produits, la production (processus classiquement étudié dans tous les tableaux de bord), l'après vente, qui permet d'envisager la valeur du produit sur un cycle complet intégrant utilisation mais aussi recyclage....
4. L'axe apprentissage organisationnel : porte sur les infrastructures (ressources humaines, systèmes et procédures) que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer la performance et générer la croissance à long terme.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Section 03 : Le contrôle de gestion aujourd'hui : vers une amélioration permanente de la performance

3.1. Les fonctions premières du contrôle de gestion

Les premières fonctions du contrôle de gestion se résument comme suit⁴¹ :

a- Le domaine spécifique de la production

Au début du XX^e siècle, avec les grandes entreprises industrielles, les responsables et les décideurs de la production apparaissent comme les acteurs stratégiques essentiels de l'entreprise. Le premier champ d'action du contrôle de gestion se limitait à la gestion de la production dans un objectif de productivité et de rationalisation, dans une organisation taylorienne et une approche quantitative de la résolution des problèmes.

b- Contrôle de gestion comme outil de suivi opérationnel

Les responsables de la production ont alors besoin d'outils et de démarches pour effectuer un suivi opérationnel de court terme. Il faut contrôler des actions, déterminer des écarts par rapport à des objectifs fixés. Le calcul des coûts permet d'orienter les actions futures pour les produits (ex : nouveau prix de vente) et pour les opérateurs (ex : heures de travail).

3.2. Evolution du contrôle de gestion vers le contrôle de la performance

3.2.1. Le concept de performance

La performance est une notion polysémique donc il ya lieu de la définir et de présenter les éléments qui la déterminent.

3.2.1.1. La notion de performance

Selon **Bourguignon** (1995), la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, cette définition met en évidence trois caractéristique fondamentales de la performance⁴² :

⁴¹ Alazard C., Sépari S., (2007), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°11, Dunod, P7.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

- **La performance se traduit par une réalisation (ou un résultat)**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées cohérentes entre-elles qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement). Ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétence du personnel, technologie, organisation, fournisseurs,Etc.).

- **La performance se traduit par une comparaison**

La réalisation est comparée aux objectifs grâce à un ensemble d'indicateurs chiffrés ou non, la comparaison suppose une forme de compétition :

Faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à une interprétation, un jugement des valeurs qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes)

- **La comparaison traduit le succès de l'action** : la notion de performance étant positive.

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

3.2.1.2. Définition de la performance

Selon **Khemakhem**, la performance : « *Est un accomplissement d'un travail, d'un acte, d'une œuvre ou d'un exploit et la manière avec laquelle un organisme atteint les objectifs qui lui était désignés* ». ⁴³

Ainsi, cette performance par rapport à l'auteur s'analyse selon deux critères :

- L'efficacité : qui définit dans quelle mesure l'objectif est atteint, quelque soit les moyens mis en œuvre ;
- La productivité : qui compare les résultats obtenus aux moyens mis en exergue.

Selon **Chandler** : « *La performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique, l'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats,*

⁴² Doriath B., Goujet C., (2005), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod, P172.

⁴³ Khemakhem. A., (1976), « La dynamique de contrôle de gestion », Dunod.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin ». ⁴⁴

3.2.2. Les principaux critères de la performance

Le concept de performance fait référence, non seulement à un jugement sur un résultat est atteint, compte tenant des traditions et des objectifs de réalisation. Il recouvre alors deux aspects, en l'occurrence, l'efficacité et l'efficience.

3.2.2.1. L'efficacité

Dans le langage courant de la gestion, on parle de l'efficacité lorsqu'on veut mettre en relation les résultats et les objectifs. Elle signifie que les actions menées ont permis de répondre « aux principaux constituants stratégiques ». ⁴⁵

L'efficacité est le meilleur rapport possible entre le degré de réalisation des objectifs et les moyens mis en œuvre pour l'obtenir, néanmoins, l'efficacité est la capacité à obtenir un résultat.

3.2.2.2. L'efficience

L'efficience est « la capacité de minimiser les moyens employés pour un résultat donné » ⁴⁶. Les notions suivantes expriment l'efficience :

- **La productivité**, rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.
- **La profitabilité**, est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaires qui lui est associé.
- **La rentabilité**, est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

La notion de performance englobe à la fois l'efficacité et l'efficience, sans toute fois que ces deux notions s'impliquent nécessairement. En somme, si l'efficacité est atteinte des objectifs l'efficience et la meilleure manière de les atteindre.

⁴⁴ Chandler (1992)., « Organisation et performance des entreprises », T.I organisation, P21.

⁴⁵ Michel Barbare., Olivier Meller., (2006), « Manager », Dunod, Paris, P346.

⁴⁶ Doriath B., Goujet C., Op.cit, P173.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

3.2.3. Mesure de la performance

Pour définir la performance, cette dernière est associée à quatre principes fondamentaux (Marion et al)⁴⁷ à savoir

3.2.3.1. Les principes fondamentaux de performance

- ❖ **L'efficacité** : qui traduit l'aptitude de l'entreprise à atteindre ses objectifs, en rapportant les résultats aux objectifs.
- ❖ **L'efficience** : qui met en relation les résultats et les moyens, en rapportant un indicateur de résultat à un indicateur de mesure des capitaux employés.
- ❖ **La cohérence** : en rapportant les objectifs aux moyens, la cohérence traduit l'harmonie des composants de base de l'organisation qui permet d'évaluer la performance organisationnelle (Ecosip, Cohendet et al, 1995).⁴⁸
- ❖ **La pertinence** : met en relation les objectifs ou les moyens avec les contraintes de l'environnement. La pertinence permet d'évaluer la performance dans le domaine stratégique, c'est-à-dire l'avantage concurrentiel à partir d'une appréciation entre l'adéquation des éléments de l'offre (création de valeur) et les attentes du marché.

3.2.3.2. Les objectifs de mesure de la performance

La mesure de la performance joue un rôle majeur dans le contrôle. Elle vise en effet une multitude d'objectifs et de buts. La mesure de performance doit permettre de :

- **Piloter** : c'est un instrument d'aide à la réflexion qui permet d'avoir une vision globale d'un système dans la mesure où il en est une représentation réduite.
- **Animer** : c'est une bonne occasion pour développer une réflexion collective.
- **Organiser** : par son effet miroir, c'est un reflet du niveau de performance d'un service. Les indicateurs alertent sur les domaines problématiques.
- **Aide à la réflexion** : c'est un support d'information qui permet d'orienter l'action. Elle ne dit pas comment agir mais incite à se poser les bonnes questions.

⁴⁷ Marion A., et al, (2012), « Diagnostic de la performance de l'entreprise, concepts et méthodes », Dunod, P2-3.

⁴⁸ Ecosip., (1995), sous la direction de Cohendet et al, Cohérence, Pertinence, et Evaluation, Economica.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

- Permet d'avoir : parce qu'elle offre les possibilités de se distancier des événements vécus. Elle développe au contraire une compréhension plus globale du fonctionnement du système.

3.2.4. Evolution du champ d'action de contrôle de gestion

Selon **Alazard et Sépari**, trois éléments sont essentiels pour situer le nouveau contrôle de gestion⁴⁹ :

- Un système d'information sur les performances ;
- Un système d'animation de l'organisation ;
- Un système s'adaptant aux évolutions de la production.

a) Un contrôle de gestion pour la performance

Le contrôle de gestion est considéré actuellement comme un système d'information, captant et traitant en permanence des informations passées et présentes pour mesurer la performance de l'activité de l'entreprise, l'approche cybernétique de la boucle de rétroaction pour représenter le contrôle de gestion est donc insuffisante. Il faut l'intégrer dans une approche systématique comme un outil d'aide aux décisions stratégiques. Le contrôle de gestion devient alors un système d'information pour assurer : la coordination et l'apprentissage de l'organisation.

Bouquin analyse ce système d'information comme devant répondre à trois questions principales :

- Pour quoi ?
- Sur qui ?
- Pour qui ?

La finalité devient stratégique, l'horizon s'étend au long terme et pour tout les acteurs de l'organisation.

b) Un contrôle de gestion pour l'animation

⁴⁹ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P677-P678.

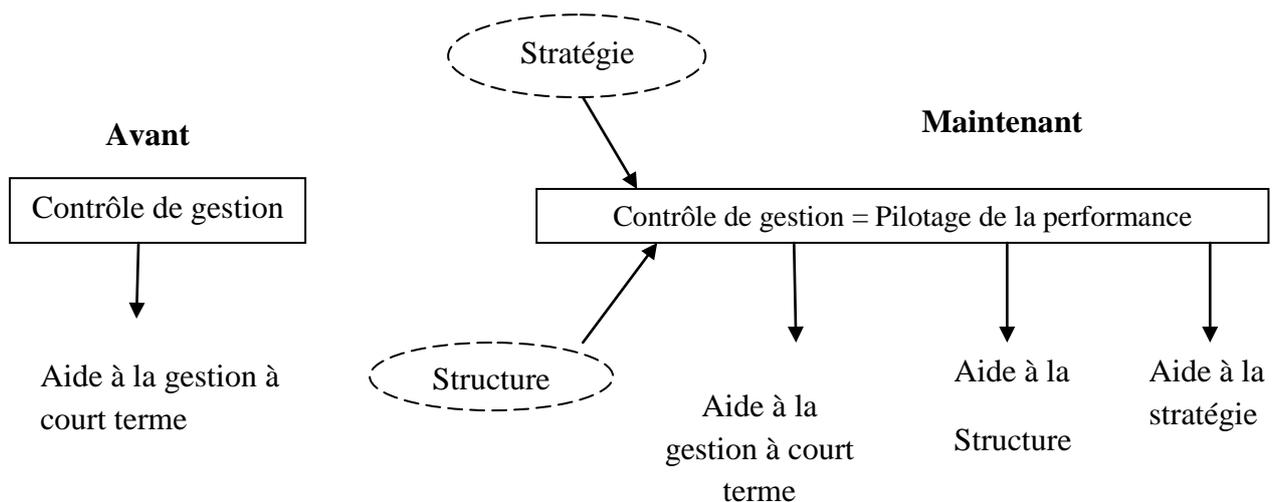
Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Dans une entreprise considérée comme un système socio-économique, le contrôle de gestion doit assumer de plus en plus un rôle d'animation parmi les acteurs de l'organisation.

c) Un contrôle de gestion pour le système de production actuel

Les évolutions des contraintes de la production ainsi que les modifications dans la structure des coûts nécessitent des adaptations et des améliorations du contrôle de gestion. En effet, les facteurs de performance et de différenciation tels que : la qualité du produit et du processus productif, le coût de la conception, de la maintenance, de la logistique et des services attachés au produit, ne sont pas correctement intégrés dans les techniques classiques du contrôle de gestion. Il est possible de schématiser l'évolution de la manière suivante :

Figure N°06 : Résumé de l'évolution du champ d'action du contrôle de gestion



Source: Alazard C., Sépari S., (2001), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°11, 5^{ème} édition, Dunod, P77.

3.2.5 Le contrôleur de gestion de nos jours

Face aux évolutions du contexte dans lequel doit travailler le contrôleur de gestion :

- La forte concurrence et la mondialisation du marché ;
- Le choix de structures transversales ou plates ;
- Le partenariat extérieur et les réseaux ;
- L'importance des activités de service ;
- La participation et l'implication des acteurs de l'organisation.

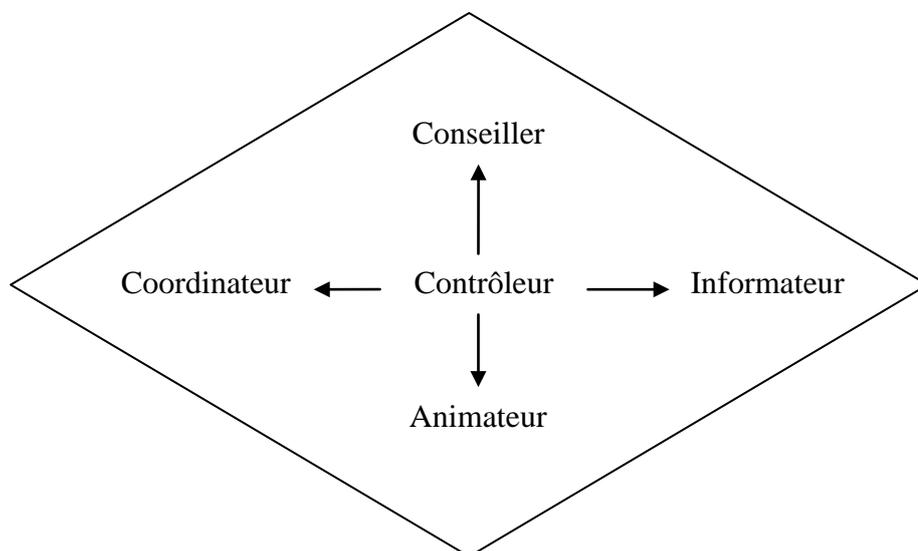
Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Ses missions sont développées, le contrôleur de gestion doit-être polyvalent, il doit en effet à la fois un spécialiste ou généraliste (maîtriser les outils pointus, organiser, coordonner les procédures), opérationnel et fonctionnel (gérer l'exécution et conseiller les décideurs) et enfin technicien et humain (intégrer la dimension technique et gérer les hommes et les groupes).

La diversité des missions du contrôleur de gestion montre le rôle stratégique de ce système d'information et les compétences tant techniques qu'organisationnelles et humaines requises par la fonction.⁵⁰

En effet, ces nombreuses missions portant sur les procédures de travail, des individus élargissent beaucoup le rôle initial du contrôleur de gestion de telle manière que l'on peut s'interroger sur le profil nécessaire. Le contrôleur de gestion ne contrôle plus, il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'informations, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité.⁵¹

Figure N°07 : Les missions du contrôleur de gestion de nos jours



Source: Alazard C., Sépari S., (2001), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°11, 5^{ème} édition, Dunod, P684.

⁵⁰ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P683.

⁵¹ Alazard C., Sépari S., Ibid.

Chapitre I : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion

Conclusion

Le contrôle de gestion est devenu incontournable du fait qu'il améliore les performances de l'entreprise. Il a pour but de rassurer les responsables, de les aider et de les motiver, pour atteindre les objectifs avec l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et efficace, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens. Dans le cadre de ses missions, le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels.

En tant que fonction à part entière, il est au service de la direction générale comme les cadres fonctionnels et opérationnels en s'appuyant sur une multitude d'instruments, tels que les tableaux de bord, la comptabilité analytique, les budgets, l'analyse financière qui permettent la mesure de la performance ce qui confirme la première hypothèse.

Avec la complexité constante de l'environnement économique, la fonction de contrôle de gestion et donc sa mission, devient de plus en plus importante. Par conséquent, l'efficacité des outils classiques de gestion diminue jusqu'à ne plus servir la performance de l'entreprise. Ce qui conduira à une refondation du contrôle de gestion tout en créant de nouveaux outils permettant une meilleure mesure de la performance (l'ABC, le BBZ, le BSC, etc...). Le contrôle de gestion moderne s'inscrit dans un processus d'amélioration continue.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Introduction

La distribution permet d'acheminer les produits du lieu de fabrication jusqu'à celui de la vente. Elle constitue l'étape indispensable pour mettre les produits à disposition des consommateurs.

Dans toute entreprise les dirigeants sont appelés à prendre un certain nombre de décisions assurant la bonne marche et la continuité de ses activités. Il faut évaluer pour évoluer, l'évaluation des performances consiste donc à mesurer, à comparer des résultats obtenus par rapport à des objectifs préalablement fixés. La vraie performance ne se limite pas à un contrôle de l'activité, elle doit se piloter et conduire à une amélioration de l'unité commerciale.

Les outils de contrôle de gestion se sont diversifiés et couvrent tout à la fois la prévision du futur et l'analyse du passé. Parmi ces outils : la gestion budgétaire, le tableau de bord, le contrôle budgétaire...etc

Dans ce second chapitre nous essayerons de mettre en évidence les outils (instruments) du contrôle de gestion utilisés dans la fonction de la distribution. Pour cela, ce dernier est scindé en trois sections :

- **La première section** traite le volet conceptuel de la fonction de la distribution ;
- **La deuxième section** portera sur les différents instruments utilisés dans la fonction de distribution ;
- La **troisième section** sera consacrée au contrôle budgétaire au service d'évaluation de la performance commerciale d'une entreprise.

Section 01: Fonction de la distribution

Cette section a pour objet de donner quelques définitions de la distribution, présenter ses fonctions, ses formes ainsi que ses coûts et déterminer la structure et choix de son circuit.

1.1. Evolution historique du concept de la distribution

Progressivement le commerçant a cédé la place à une nouvelle race de commerçants qu'on appelle « le distributeur », pour différencier les artisans de la vente au détail, des industrielles des temps modernes, maîtrisant totalement de grandes quantités de produits.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Ces distributeurs travaillent dans un univers hautement technologique, où règne la lecture optique, l'informatique interactive, et la manutention automatisée, qui leur permet de réaliser des chiffres d'affaires supérieures à ceux de leurs fournisseurs, et cela les condamnent à inventer ou plutôt à réinventer le « Trade marketing » dans le but de transformer les négociations d'achat conflictuelles, en négociation coopératives.

La distribution est le reflet vivant du monde au sein duquel nous évoluons. L'épicier rural et la vente traditionnelle ont cédé la place à la grande surface périphérique du libre service. Demain, la vente électronique sur le compte bancaire, sera probablement le système d'achat utilisé par la majorité des clients.

1.2. Définitions de la distribution

Plusieurs définitions ont été proposées par différents auteurs et parmi lesquelles nous citons les suivantes :

- **D'après Armand Dayan⁵²** : « La distribution est la fonction qui met les biens et les services à la disposition de l'utilisateur, dans les conditions de lieu, de temps, de taille, etc. ... ».
- **D'après Claude Demeure⁵³** : « La distribution comprend l'ensemble des opérations qui permet d'acheminer un produit du lieu de production jusqu'à la mise à disposition du consommateur ou de l'utilisateur ».
- **D'après Lendrevie J, Levy J et Lindon D⁵⁴** : « Distribuer des produits, c'est les amener au bon endroit, en quantité suffisante, avec le choix requis, au bon moment, et avec les services nécessaires à leur vente, à leur consommation, le cas échéant à leur entretien ».

1.3. Fonctions de la distribution

La distribution est l'ensemble des opérations affectant la valeur d'usage du produit. En effet, elle doit combler les écarts du temps, de lieu, de valeur et de perception existant entre chercheur et producteur.

Donc, le distributeur doit assumer deux types de fonctions :

⁵²Armand Dayan., (1987), « Manuel de la distribution », Editions d'organisation, Paris, P25.

⁵³Demeure C., (2008), « Aide-mémoire Marketing », 6^{ème} édition, Dunod, Paris, P170.

⁵⁴Lendrevie J., Levy J., Lindon D., (2003), « Mercator, Théorie et pratique du marketing, », 7^{ème} édition, Editions Dalloz, P399.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- Fonctions matérielles ;
- Fonctions commerciales ou immatérielles.

1.3.1. Fonctions matérielles

1.3.1.1. Fonction de transport

C'est la plus évidente, car on ne peut pas raisonnablement envisager de mettre les usines à proximité immédiate de toute la clientèle ou de demander aux clients d'aller eux –mêmes chercher les produits dans les entreprises. La fonction de transport correspond à l'acheminement du produit, aux opérations de manutention, et à tout ce qui touche à la logistique.

1.3.1.2. Fonction de stockage

Les produits doivent arriver au bon moment et en quantités suffisantes pour satisfaire les besoins de consommation. Le stockage effectué à différents niveaux dans le circuit de distribution permet d'ajuster, dans le temps et dans l'espace, la production et la demande. Les intermédiaires ont donc un rôle de régulateur, essentiel au bon fonctionnement de l'économie.⁵⁵

1.3.1.3. Fonction de groupage

Opération dans laquelle on réunit dans un même moyen de transport plusieurs lots de marchandises diverses mais de même destination afin d'avoir un chargement aussi complet que possible sur un trajet donné.

1.3.1.4. Fonction de fractionnement

Consiste à diviser un lot de marchandises provenant d'un point donné en plusieurs lots de taille inférieure pour que chacun de ces lots puisse atteindre sa propre destination.

1.3.2. Fonctions commerciales ou immatérielles

1.3.2.1. Fonction d'assortiment

Consiste à réunir, dans un même point de vente, plusieurs types ou plusieurs modèles d'un produit particulier, de manière à présenter un choix satisfaisant et adapté aux besoins du consommateur.

⁵⁵ Lendrevie J., Levy J., Lindon D., Op.cit, P400.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

« Assortir c'est de constituer des ensembles de produits spécialisés et/ou complémentaires, adaptés à des situations de consommation ou d'utilisation ». ⁵⁶

1.3.2.2. Fonction de financement

La fonction de financement est celle que les intermédiaires assument lorsqu'ils achètent aux producteurs, en prenant à leur charge les risques de commercialisation. Ils apportent la contrepartie financière de la production sans que le consommateur final ait acheté leurs produits. Il existe dans certains cas, où ce sont les producteurs qui financent la distribution par le biais de délais de paiement supérieurs aux délais de ventes. ⁵⁷

1.3.2.3. Fonction de communication, promotion et information

La communication se fait dans les deux sens :

- **D'amont en aval** : c'est la communication des distributeurs vers les clients. La distribution est un média de première importance : affichage des prix, informations sur les caractéristiques des produits, conseils donnés par les vendeurs, publicité sur le lieu de vente (PLV), actions de promotions des ventes dans les magasins...
- **D'aval en amont** : ce sont les remontés d'informations commerciales vers les fournisseurs : chiffre de vente, appréciations qualitatives des distributeurs, réclamations des clients...

« Informer c'est d'améliorer la connaissance des besoins du marché et des termes de l'échange concurrentiel ». ⁵⁸

1.3.2.3. Fonction des services rendus à la clientèle

En fonction des attentes de cette dernière et des particularités du produit : service après vente, livraison à domicile, garantie, crédit. ⁵⁹

1.4. Coûts de la distribution

Le prix de vente d'un produit comprend son prix de revient ou coût de production (matières premières, main-d'œuvre, frais de production), auquel s'ajoutent les services

⁵⁶ Lambin JJ., Chantal de Moerloose., (2008), « Marketing stratégique et opérationnel, du marketing à l'orientation du marché », 7^{ème} édition, Dunod, Paris, P424.

⁵⁷ Lendrevie J., Levy J., Lindon D., Op.cit, P401.

⁵⁸ Lambin JJ., Chantal de Moerloose., Ibid.

⁵⁹ Vandercammen M., Jospin-Pernet N., Op.cit, P29.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

intermédiaires que constituent les coûts partiels, à chaque stade de la commercialisation (chez le fabricant/producteur et chez les distributeurs) : ces coûts partiels sont composés des charges diverses, du bénéfice de chaque intermédiaire, des taxes.⁶⁰

1.4.1. Charges

- a. **Charges fixes ou de structure** : indépendantes du volume d'activité, du chiffre d'affaires. Il s'agit des primes d'assurance, du chauffage, de l'éclairage, de l'amortissement des installations....
- b. **Charges variables ou opérationnelles** : sont directement liées au volume d'activité à savoir : les charges relatives aux activités internes techniques (les opérations de manutention, le stockage, le transport, l'emballage...), et les charges relatives aux activités externes (les primes d'assurance, la publicité et la promotion des ventes...).

Ajoutons à ces charges la « démarque » connue et volontaire (les rabais divers, remises, ristournes...), et inconnue et involontaire (la casse accidentelle, les pertes, le vol).

1.4.2. Marges

On distingue marge brute et marge nette. La marge brute est égale au prix de vente au public diminué du coût d'achat, et inclut donc l'utilité, le service rendu, la valeur que l'intermédiaire distributeur ajoute au bien ou au service rendu.

Cette marge brute doit couvrir l'ensemble des coûts que supporte le distributeur (frais d'exploitation), et permettre la rentabilité de l'entreprise (bénéfice). Ce sera le résultat positif d'exploitation : marge brute moins frais d'exploitation.

Ces marges sont très différentes selon qu'il s'agit de commerce de gros ou de détail, selon les types d'activité et la nature des produits, mais également selon la forme de distribution.

1.4.3. Taxes

La TVA (Taxe à la valeur ajoutée) est un impôt indirect qui frappe le consommateur ou l'utilisateur final d'un produit. C'est un des éléments du coût de la distribution. Il est calculé sur la différence de prix entre le stade de l'acquisition et celui de la revente d'un bien.

Il est proportionnel aux charges de distribution ainsi qu'à la marge nette de chaque intermédiaire ce n'est donc en définitive que le consommateur qui supporte la charge de l'impôt,

⁶⁰ Armand Dayan., Op.cit, P166-167.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

car il paye les valeurs ajoutées successives : frais de distribution, bénéfice de chaque intermédiaire, impôt sur la valeur finale du produit.

1.5. Structure et choix de circuit de distribution

1.5.1. Définition du circuit, canal et réseau de distribution

- ❖ **Circuit de distribution** : un circuit de distribution est : « *Le processus qui passant à travers un nombre plus au moins important d'intermédiaire externe ou interne, permet de délivrer un bien ou service à l'acheteur ou au consommateur final* ». ⁶¹
- ❖ **Canal de distribution** : peut être défini comme : « *Une composante d'un circuit de distribution. Il représente une catégorie d'intermédiaires de même nature qui participent à la distribution du produit* ». ⁶²
- ❖ **Réseau de distribution** : le réseau de distribution se définit comme étant : « *Un ensemble des personnes qui concourent à la vente d'un bien ou un service, depuis le producteur jusqu'au consommateur final* ». ⁶³

1.5.2. Types de circuits de distributions

Les trois grands types de circuits de distribution sont :

- Les circuits directs sans intermédiaires : distribution direct pour le producteur ;
- Les circuits courts ne comportant qu'un intermédiaire ;
- Les circuits longs ayant plusieurs intermédiaires.

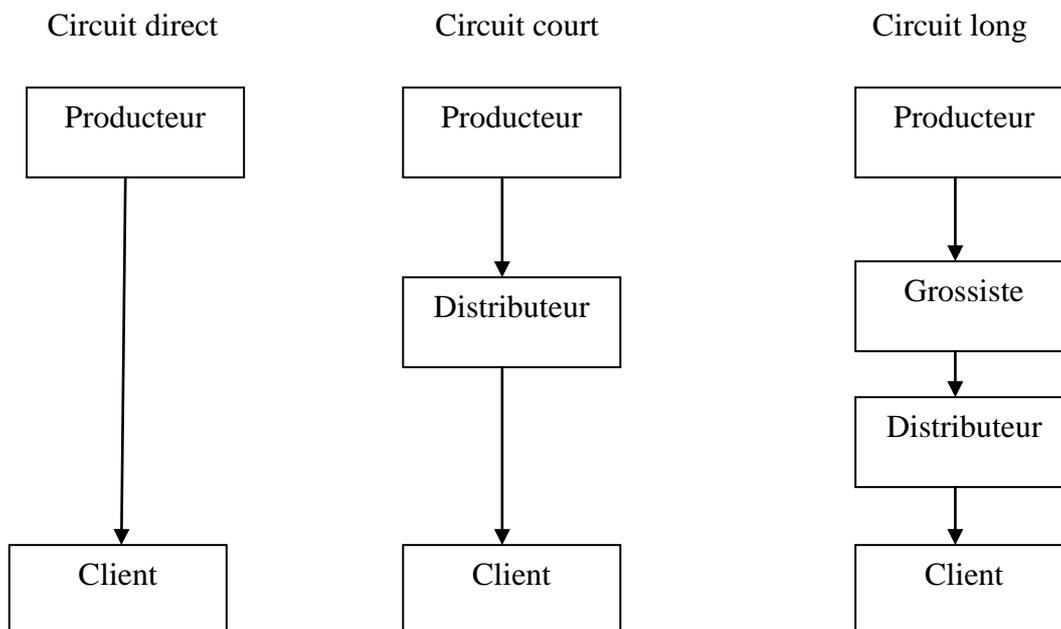
⁶¹ Lendrevie J., Levy J., (2014), « Mercator, Théorie et pratique du marketing », 11^{ème} édition, Dunod, Paris, P308.

⁶² Demeure C., (2008)., « Aide-mémoire marketing », 6^{ème} édition, Dunod, Paris, P189.

⁶³ Kotler P., Kevin k ., Manceau D., (2012)., « Marketing Management », 14^{ème} édition, Pearson éducations, France, P530.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Figure N°08 : Mode de distribution et longueur des circuits



Source : Lendrevie J., Levy J., (2014), « Mercator, Théories et nouvelles pratiques du marketing », 11^{ème} édition, Dunod, Paris, P308.

1.5.2.1. Le circuit direct

Le circuit direct domine dans les économies rurales. Il se caractérise par l'absence de tout intermédiaire indépendant entre le producteur et le consommateur. Il s'agit d'une distribution directe.⁶⁴

Tableau N°01 : Les avantages et les inconvénients du circuit direct

Avantages	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Un meilleur contrôle des produits. ➤ Connaissance approfondie des besoins et attentes des clients. ➤ Gain de la marge des intermédiaires. ➤ Prix moins chers et attractifs. ➤ La rapidité de lancer un nouveau produit. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Moyens Financiers importants. ➤ Stockage très important. ➤ Les produits offerts sont limités à ceux de l'entreprise.

Source : Sirieix L., Aurier Ph., (2004), « Le marketing des produits agroalimentaires », Dunod, Paris, P331.

⁶⁴ Lendrevie J., Levy J., (2014), « Mercator, Théories et nouvelles pratiques du marketing », Op.cit, P311.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

1.5.2.2. Le circuit court

C'est un circuit où un distributeur est l'intermédiaire entre le producteur et le client.⁶⁵

Tableau N°02 : Les avantages et les inconvénients d'un circuit court

Avantages	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none">➤ Gain de la marge des grossistes.➤ Croissance de la notoriété et d'implantation géographique, avec une fidélité assurée en cas de franchise.➤ Une maîtrise des prix de vente.➤ Partage des risques entre producteur et détaillant.➤ Différenciation de l'offre et un bon service après-vente.	<ul style="list-style-type: none">➤ Un éventuel conflit entre les membres du circuit.➤ Le producteur perd un peu le contrôle de la distribution de ses produits.➤ Stockage important car les détaillants achètent en petites quantités.

Source : Sirieix L., Aurier Ph., (2004), « Le marketing des produits agroalimentaires », Dunod, Paris, P331.

1.5.2.3. Le circuit long

Ce type de circuit est caractérisé par le nombre d'intermédiaires entre le producteur et le consommateur final qui est égal ou supérieur à deux.⁶⁶

⁶⁵ Lendrevie J., Levy J., Op.cit, P311.

⁶⁶ Lendrevie J., Levy J., Op.cit, P312.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Tableau N°03 : Les avantages et les inconvénients d'un circuit long

Avantages	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none">➤ Diminution des frais de stockage et de transport.➤ Une couverture géographique plus dense.➤ Régulation des ventes et de la production grâce au stockage des intermédiaires.➤ Une force de vente réduite.	<ul style="list-style-type: none">➤ Le producteur perd totalement le contrôle sur la distribution de ses produits.➤ Dépendance vis-à-vis des intermédiaires.➤ Le producteur perd le contact avec les consommateurs.➤ Prix de vente élevé à cause des marges des grossistes et détaillants.

Source : Sirieix L., Aurier Ph., (2004), « Le marketing des produits agroalimentaires », Dunod, Paris, P331.

1.5.3. Choix d'un circuit de distribution

Le choix d'un circuit de distribution est une décision très importante pour l'entreprise, car cela lui impose des investissements, pour faire un bon choix. Il est important de sélectionner le circuit qui maximise le rapport produit marché, ce choix est soumis à un certain nombre de contraintes.

1.5.2.1. Les contraintes liées aux choix d'un circuit de distribution

Le choix d'un circuit de distribution spécifique est largement déterminé par plusieurs types de contraintes liées au marché-cible, au produit, aux moyens de l'entreprise elle-même, à la nature de la concurrence et à l'environnement économique et juridique.⁶⁷

❖ Les contraintes liées au marché ciblé

Le nombre de client ponctuels détermine la taille du marché. Une règle communément observée est que, si le marché est grand, le recours à des intermédiaires sera généralement nécessaire pour réduire les coûts de distribution.

Inversement, si le marché est étroit, l'entreprise pourra plus facilement assurer elle-même la distribution de ses produits.

⁶⁷ Clique G., Fady A., Basset G., (2006) « Management de la distribution », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, P120.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Ainsi, le marché impliquera le choix d'un circuit d'autant plus long que la clientèle est dispersée géographiquement et que le produit est acheté fréquemment.

❖ Les contraintes liées au produit

Les caractéristiques physiques et techniques des produits ont une influence sur le choix d'un circuit de distribution, et qui dépend également de l'étendue de la gamme de produit du fabricant. Les produits hautement périssables exigent des circuits courts permettent à l'entreprise d'exercer un meilleur contrôle sur des innovations situées en phase d'introduction du cycle vie d'un produit.

❖ Les contraintes liées aux entreprises

Les caractéristiques propres à l'entreprise telle que sa taille, sa puissance financière, sa gamme de produit, son expérience passée en matière de distribution et sa stratégie marketing affectent évidemment le choix de circuit de distribution.

❖ Les contraintes liées à l'appareil commercial

L'efficacité technique et l'efficience commerciale des intermédiaires doivent guider le décideur quant au choix d'un circuit. Il s'agit de déterminer le degré de couverture de l'appareil commercial.

1.5.2.2. La mise en place d'un circuit de distribution

Mettre en place un système de distribution comporte plusieurs étapes : il faut successivement étudier les besoins des clients, définir les objectifs poursuivis, identifier les solutions de distribution envisageables et les évaluer.⁶⁸

❖ Étude des besoins de la clientèle

Il s'agit de comprendre qui achète quoi, où, quand, comment et pourquoi au sein du marché visé. Les attentes s'expriment le plus souvent à travers cinq dimensions:

- **Le volume unitaire d'achat** : il traduit la quantité de produit souhaitée par un client à chaque occasion d'achat, plus il est réduit, plus le service rendu par le circuit s'élargit ;

⁶⁸ Kotler P., Kevin k ., Manceau D., Op.cit, P479-P480.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- **Le délai** : il sépare la commande du moment de livraison plus il est court, plus le client est satisfait ;
- **L'endroit** : il est pratique pour un consommateur de trouver ce qu'il désire dans les multiples endroits, ce qui exige un réseau composé de nombreux points de vente ;
- **Le choix** : il correspond à la largeur de l'assortiment du distributeur. En général, les clients apprécient un large choix ;
- **Le service** : il comporte tous les éléments intangibles fourni par le circuit. Plus ceux-ci sont nombreux, plus les fonctions dévolues au circuit s'accroissent.

1.6. Les formes de la distribution

En simplifiant, on distingue trois types de commerce selon leur mode d'organisation.⁶⁹

1.6.1. Le commerce indépendant

Le commerce indépendant est une forme individuelle d'exploitation commerciale où le commerçant n'est affilié à aucun organisme centralisateur pour ses achats ou pour ces ventes. Il se compose de grossistes et de détaillants.

➤ Grossistes indépendants

Les grossistes sont des intermédiaires de commerce achetant la marchandise directement aux producteurs pour la revendre à un autre grossiste complémentaires tels que le crédit et donnent des conseils. Leur survie est menacée car ils subissent :

- En amont, l'attaque des producteurs qui cherchent à contrôler leurs canaux de distribution ;
- En aval, les détaillants qui s'organisent en centrale d'achat.

➤ Détaillants indépendants

Les détaillants indépendants sont des commerçants qui achètent les marchandises aux grossistes où aux producteurs pour les revendre au consommateur final, ce sont des structures souples et flexibles mais mal gérées. Les détaillants indépendants sont très appréciés car ils offrent la proximité, des heures d'ouverture plus large, un assortiment de produits de premières nécessités et la vente au micro-détail.

⁶⁹ Lendrevie J., Levy J., Op.cit, P321-324.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Cependant, ils ne disposent pas d'assez de moyens financiers et sont moins compétitifs face aux autres formes de commerce.

1.6.2. Le commerce associé

Le commerce associé est un regroupement de commerçants pour effectuer leurs achats ou pour bénéficier de notoriété et d'image. Il se compose de :

- **Groupement d'achat :** les groupements d'achat ont pour objet de gérer au mieux les achats de leurs adhérents. Il en existe deux types : la coopérative de détaillants et le groupement de grossistes.
- **Chaîne volontaire :** Il s'agit d'une association de grossistes avec des détaillants. Un ou deux grossistes vont sélectionner parmi leurs clients en vue d'organiser en commun leurs achats et leurs ventes, et d'adapter en conséquence, la gestion des entreprises associées tout en respectant l'indépendance juridique et financière de chacune d'elles.

Dans la chaîne volontaire, c'est le grossiste qui est l'élément central, il est appelé « tête de chaîne », c'est lui qui recrute les détaillants.

- **Franchise :** la franchise est une association entre une entreprise et des partenaires commerciaux. C'est un contrat dans lequel un franchiseur a l'obligation de concéder moyennant une redevance au franchisé le droit exclusif d'exploiter sa marque, ses produits, son enseigne et son savoir-faire.
- **Un concessionnaire :** un concessionnaire est un commerçant indépendant qui signe avec son partenaire fabricant un contrat représentation exclusive.

La signature d'un contrat de concession assorti d'une exclusivité va permettre au fabricant d'imposer à son distributeur des obligations plus ou moins fortes en matière par exemple de canaux de distribution, de politique de prix, de publicité, etc. Mais s'engage à lui offrir des conditions commerciales plus favorables : prix, délai de livraison, modalités de paiement, assistance technique, formation etc.

1.6.3. Le commerce intégré

Le commerce intégré est une forme de commerce selon laquelle les fonctions de gros et de détail sont remplies par une seule organisation qui intervient donc directement entre producteur et consommateur final.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

La fonction de gros consiste à acheter les marchandises aux producteurs ou aux importateurs, les stocker et les revendre aux détaillants.

La fonction de détail consiste à s'approvisionner en marchandises pour les revendre en détail au consommateur final.

Le commerce intégré est assuré par des grandes entreprises qui font de la distribution de masse : vente en grande ville, achats importants, méthodes modernes de vente telle que le libre-service

1.7. L'intermédiaire, son rôle

1.7.1. L'intermédiaire

L'intermédiaire représente la personne ou l'entreprise s'interposant entre le producteur et les consommateurs : ils assurent un lien entre l'offre et la demande.

Les intermédiaires les plus importants sont : les grossistes, les détaillants indépendants et les centrales d'achats.⁷⁰

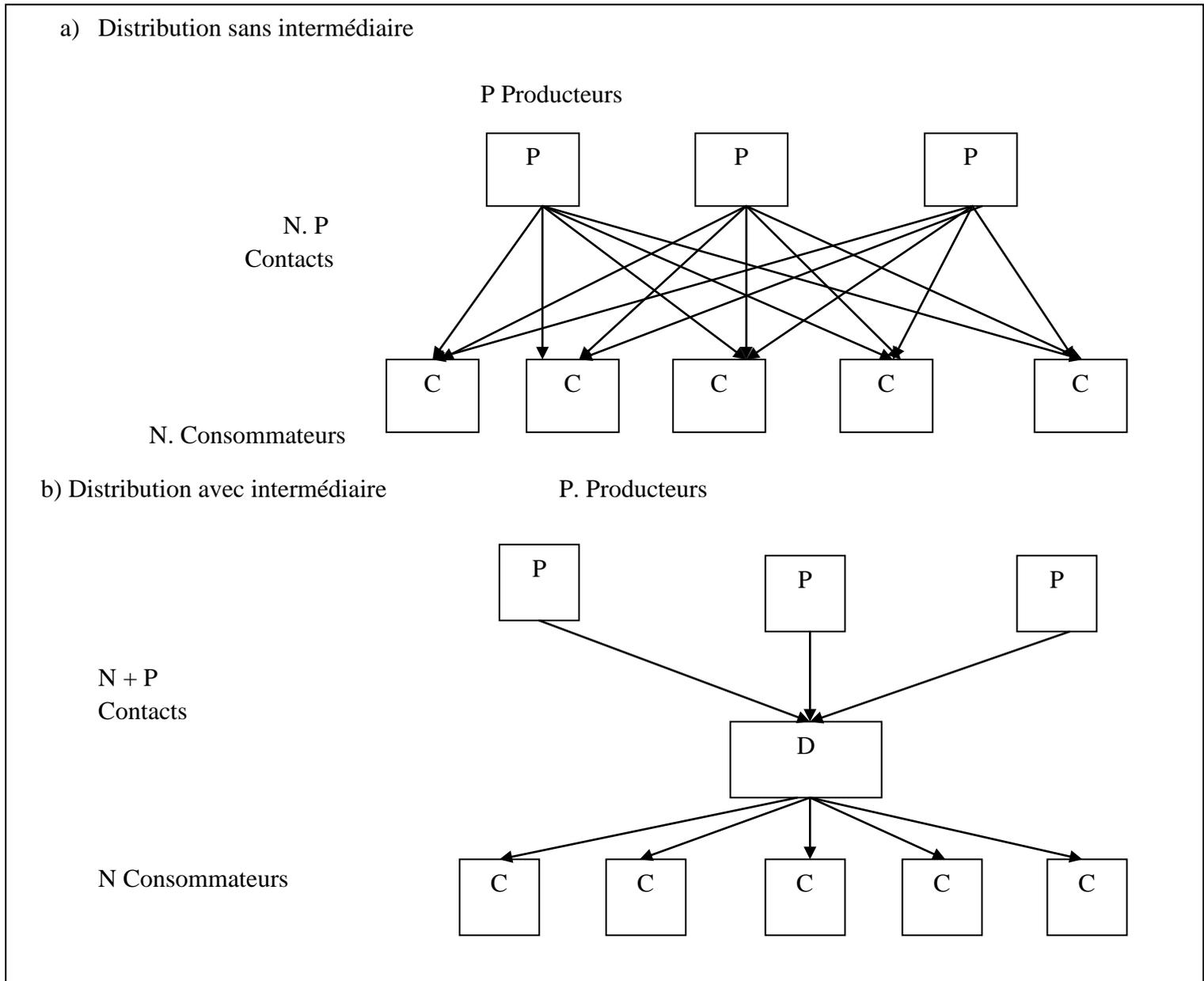
- A. **Les grossistes** : c'est un intermédiaire de commerce achetant la marchandise directement ou fabriquant pour la revendre aux détaillants ;
- B. **Les détaillants** : c'est un intermédiaire de commerce achetant la marchandise à un grossiste ou un fabriquant pour la revendre à l'utilisateur ou aux consommateurs finals ;
- C. **Central d'achat** : c'est un organisme ayant comme objet de commercialiser les commandes d'un certain nombre de magasin et d'effectuer les achats directement auprès des fabricants aux meilleurs conditions.

⁷⁰ Kotler P., Kevin K., Manceau D., Op.cit, P506.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

1.7.2. Le rôle des intermédiaires

Figure N°09 : Le principe de la démultiplication des contacts



Source : Lambin JJ., (2008), « Marketing stratégique et opérationnel, du marketing à l'orientation marché, 7^{ème} édition, Dunod, Paris. P427.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- **La démultiplication des contacts**

Comme le montre la figure N°09, le nombre de contacts nécessaires pour organiser une interaction entre les partenaires du processus d'échange est beaucoup plus élevé dans un système décentralisé qu'il ne l'est dans un système centralisé.

- **L'économie d'échelle**

En regroupant l'offre de plusieurs producteurs, l'intermédiaire est capable d'exercer les fonctions qui lui sont attribuées pour un volume plus grand que si le producteur s'en chargeait lui-même. En présence des intermédiaires, la force de vente sera donc exercée à moindre coup.

- **La réduction des disparités de fonctionnement**

En achetant de grandes quantités aux fabricants, en assurant le stockage et le fractionnement du volume acheté en plus petites quantités, les distributeurs permettent aux fabricants, ainsi qu'aux clients, d'opérer à un niveau optimal pour eux.

- **Le meilleur assortiment offert**

Le rôle de l'intermédiaire est de constituer des assortiments variés, permettant ainsi aux clients d'acheter une grande variété de produits au cours d'une seule et même démarche, ce qui contribuera à réduire le temps et les efforts requis pour trouver les produits dont ils ont besoin.

- **Le meilleur service**

Un distributeur ne subsistera dans un circuit de distribution qu'aussi longtemps que les autres partenaires dans le processus d'échange. Il juge que cet intermédiaire exerce des fonctions mieux qu'ils ne pourraient le faire eux-mêmes ou que d'autres institutions extérieures au circuit ne pourraient le faire.

Section 02 : Les instruments utilisés dans la fonction de la distribution

L'objet de cette section est de donner une vision globale sur la gestion budgétaire et le tableau de bord.

2.1. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de pilotage à court terme, elle englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées. Mais aussi, elle permet une meilleure connaissance des ressources disponibles pour une probable convergence des objectifs vers des buts.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

2.1.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est : «*L'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicable à la gestion d'une entreprise et pour comparer aux résultats effectivement constatés* ». ⁷¹

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par ⁷² :

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

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

2.1.2. Rôles de la gestion budgétaire

Plusieurs rôles sont attribués à la gestion budgétaire :

- La gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, simulation, de motivation, et de prévention des conflits ;
- La gestion budgétaire permet d'atteindre les objectifs de l'entreprise, aussi c'est un système de coordination et de contrôle au sein d'une entreprise ;
- D'après Bouquin H, « *Le système budgétaire est un élément du contrôle de gestion conçu pour mettre les fonctions de finalisation, de pilotage et post évaluation sur un horizon de court terme généralement annuel* » ⁷³ ;

⁷¹ Forget J., (2005), « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Editions d'organisation, Paris, P09.

⁷² Doriath B., (2008), « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, P01.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- Elle vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise.

2.1.3. Objectifs de la gestion budgétaire

Les objectifs de la gestion budgétaire sont :

- **La planification** : aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme ;
- **La coordination** : favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes ;
- **La communication** : faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service ;
- **La motivation** : apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés ;
- **Le contrôle** : aider au contrôle des activités en composant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires ;
- **L'évaluation** : gérer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

2.1.4. La démarche de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion prévisionnel, nécessite de suivre un raisonnement fonctionnel qui comporte essentiellement trois grandes phases commençant par la prévision après la budgétisation et finalement le contrôle budgétaire.

2.1.4.1. Prévision, première phase de la démarche budgétaire

La prévision budgétaire est : « Un processus itératif qui conduit l'ensemble de l'entreprise à la cohérence et à la sécurité (prévisions probabilistes) ». ⁷⁴

Elle doit être l'expression chiffrée ou non d'une politique, d'un choix, d'un engagement ou d'un enjeu sur l'avenir. L'entreprise établit des prévisions en utilisant des différentes techniques de prévision, dans cette partie nous présentons la technique de prévision de vente.

⁷³ Bouquin H., Op.cit , P15.

⁷⁴ Doriath B., Op.cit, P03.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

A. Préviation de vente

La préviation des ventes définit l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectifs de vente par produit et par région.⁷⁵

La préviation des ventes comporte une préviation des volumes vendus d'une part, et des prix de vente d'autre part. Elle tient compte :

- Des contraintes externes imposées par le marché et par la conjoncture économique ;
- Des contraintes internes (politique commerciale choisie, réseau de vente et capacité de production).⁷⁶

a. Les trois étapes de la préviation des ventes⁷⁷

- **Estimation de l'évolution globale du marché**

Principe : une étude de recherche des facteurs explicatifs de l'évolution passée de la demande globale.

➤ **Facteurs explicatifs à long et moyen terme**

- Evolution des habitudes et des goûts des consommateurs ;
- Evolution de taux d'équipement pour les biens durables ;
- Evolution de l'élasticité Demande/Revenu ;
- Evolution de l'élasticité Demande/Prix.

➤ **Facteurs explicatifs à court terme**

- La conjoncture économique : chômage, inflation, croissance du PIB, croissance des revenus....
- Le jeu des concurrents : producteurs et distributeurs principalement.

- **Détermination de la part « normale » de l'entreprise sur ce marché.**

Compte tenu de sa position actuelle et l'évolution du marché et de la concurrence.

- **Détermination de la part souhaitée et possible de l'entreprise**

⁷⁵ Doriath B., Op.cit, P04.

⁷⁶ Langlois G., Bonnier C., Bringer M., Op.cit , P322.

⁷⁷ Hervé Hutin., (2010), « Toute la finance », Editions d'organisation, 4^{ème} édition, P482.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

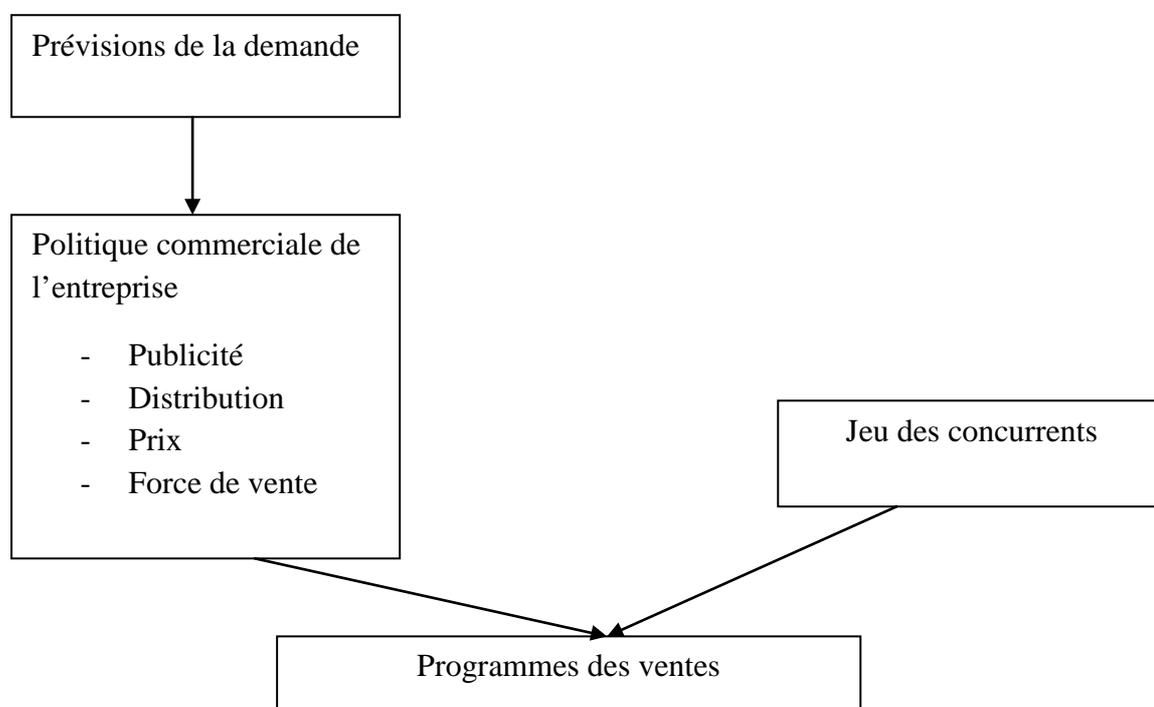
En prenant en compte les contraintes (capacité de production de l'entreprise et capacité d'absorption du marché). Cette démarche intègre :

- Les actions commerciales envisagées ;
- Les actions possibles des concurrents.

b. Les formes de la prévision des ventes ⁷⁸

- Un chiffrage en volume : le programme des ventes permettant de situer le niveau d'activité des services commerciaux, de la production et des achats.
- Un chiffrage en valeur : permettant de déterminer le chiffre d'affaire prévisionnel de l'entreprise.

Figure N°10 : Programme des ventes



Source : Hervé Hutin., (2010), « Toute la finance », Editions d'organisation, 4^{ème} édition, P483.

2.1.4.2. La budgétisation, deuxième phase de la démarche budgétaire

La budgétisation est un processus par lequel est détaillé le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel, il désigne les ressources nécessaires

⁷⁸ Hervé Hutin., Op.cit, P488.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

affectées au service afin de leurs permettre la mise en œuvre du programme ou une partie auquel ils sont assignés.

❖ Définition du budget

Le budget est : « *L'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers les buts à long terme de l'organisation* ». ⁷⁹

a. Budget de vente

Le budget des ventes est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets, il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps. ⁸⁰

D'après **Alazard et Sépari** : « *Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux* ». ⁸¹

Le travail de prévision des ventes est souvent effectué par un service des études commerciales en collaborations avec le contrôle de gestion. La direction définira les moyens à mettre en œuvre pour réaliser ces objectifs, elle définit les variables d'actions sur lesquelles elle compte asseoir son plan d'action. Ces variables d'action constituent les différentes composantes du plan de Marchéage des produits ⁸² :

- Les tarifs pratiqués ;
- Les ristournes à consentir ;
- Les actions de promotion ;
- Les choix de distribution ;
- Les effectifs de la force de vente.

⁷⁹ Bouquin H., Op.cit, P09.

⁸⁰ Doriath B., Op.cit, P04.

⁸¹ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P307.

⁸² Alazard C., Sépari S., Op.cit, P308.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Ce type de budget est issu de la valorisation du programme des ventes grâce aux prévisions de prix⁸³ :

- Informations provenant des services comptables et commerciaux ;
- Etude de la concurrence ;
- Analyse des prix : prix psychologique, élasticité de la demande par rapport aux prix ;
- Connaissance des coûts.
- Le budget des ventes peut prendre différentes formes : il peut être construit, par exemple, par produit, par région ou par représentant.

b. Le budget des coûts de distribution

Le budget des coûts de distribution est dépendant du budget des ventes. Les coûts de distribution comprennent en général deux types de charges : les charges de marketing et les autres charges de distribution.

- **Les charges de marketing**

Les charges sont liées aux objectifs commerciaux de l'entreprise. Elles concernent essentiellement les frais de publicité et promotion des ventes. Elles ne dépendent pas directement du volume des ventes, c'est pour cette raison que ces frais échappent le plus souvent à une procédure de prévision rationnelle.

- **Les autres charges de distribution**

Les autres charges de distribution (administration des ventes, emballage, service après vente, transport, ...etc.), dépendent du niveau de l'activité. Les budgets correspondants sont modélisés en distinguant une partie fixe (amortissement, loyer locaux commerciaux,etc.) et une partie variable proportionnelle à l'activité (commissions sur ventes, frais d'emballages,...etc.).

2.2. Le tableau de bord

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage et d'obtenir ces données le plus rapidement possible, et en permanence, cet outil s'appelle le tableau de bord.

⁸³ Doriath B., Op.cit, P05.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

2.2.1. Définition du tableau de bord

Alazard C et Sépari S définit un tableau de bord comme étant : «*Un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction et d'une équipe.* ». ⁸⁴

2.2.2. Les principaux rôles du tableau de bord

Le tableau de bord ne se limite pas à être un outil qui répond au mieux aux besoins d'un pilotage des managers, il n'est pas un simple panneau d'affichage. Ses fonctions vont bien au-delà. Il permet de ⁸⁵:

- **Réduire l'incertitude** : le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire l'incertitude qui handicape toute prise de décision ;
- **Stabiliser l'information** : l'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, des services indispensables pour le décideur ;
- **Faciliter de communication** : lorsque le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.
- **Dynamiser la réflexion** : le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion ;
- **Maitriser le risque** : on ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

⁸⁴ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P552.

⁸⁵ Fernandez A., (2013), « L'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, groupe Eyrolles, Paris, P08.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

2.2.3. Les objectifs du tableau de bord

Un tableau de bord étant un système d'alerte, il doit servir à tirer la sonnette d'alarme au bon moment, et pour cela, il permet d'obtenir des indicateurs essentiels qui permettent de guider et d'orienter les gestionnaires.

À l'aide d'écart, de ratios, de clignotants, et bien d'autres, il permet de dégager des tendances dans l'évolution ou la chute des indicateurs. Autrement dit, il donne une photographie de l'état des lieux de l'entreprise, d'un service ou d'un projet à un moment donné. De ce fait, une réaction efficace dans un court délai est plausible pour faire face aux évolutions environnementales. Enfin de mesurer les effets des actions correctives entreprennent.

2.2.4. Les instruments du tableau de bord

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques, les clignotants, le multimédia et les commentaires.⁸⁶

- **Les écarts** : le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord ;
- **Les ratios** : les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise ;
- **Les graphiques** : ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence des changements de rythme ou de tendance ;
- **Les clignotants et le multimédia** : ce sont des seuils limités définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. Les formes variées que peuvent prendre les indicateurs ne doivent pas faire oublier l'essentiel. Enfin le plus préférable est le multimédia qui offre une perception plus riche de la situation, car il englobe à la fois image et voix ;
- **Les commentaires** : le commentaire doit apporter une valeur ajoutée par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau du bord. Le style télégraphique est tout à fait adapté et suffisant. On peut soit regrouper l'ensemble des commentaires sur une même page au début du tableau de bord, soit à la fin du tableau de bord, ou insérer un commentaire à côté des chiffres visés.

⁸⁶ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P558-P559.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Section 03 : Le contrôle budgétaire au service d'évaluation de la performance commerciale

Cette section a pour objet d'expliquer le contrôle budgétaire et la performance commerciale ainsi que ses différents indicateurs.

3.1. Contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est la troisième étape de la gestion budgétaire après la prévision et la budgétisation, il permet de comparer les réalisations avec les prévisions, déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices dans le but de rapprocher le résultat attendu. Aussi, étant un outil de vérification, il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

3.1.1. Définition du contrôle budgétaire

Selon **Hervé Hutin** : « *Le contrôle budgétaire consiste à comparer le niveau des réalisations à celui des prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts* ». ⁸⁷

En ce sens, contrôle budgétaire, est un concept qui consiste à comparer les dépenses et les recettes budgétées aux dépenses et recettes réelles.

Le contrôle budgétaire s'exprime dans l'équation suivante :

A grey 3D rectangular box containing the equation: Réalisations – Prévisions = -/+ Ecart.
$$\text{Réalisations} - \text{Prévisions} = -/+ \text{Ecart}$$

3.1.2. Objectifs du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire a pour objectif de :

- Permettre la comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre les mesures correctrices ;

⁸⁷ Hervé Hutin., Op.cit, P820.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- Permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilité de l'entreprise ;
- S'assurer que le plan de marche se déroule bien comme anticipé afin d'atteindre les objectifs financiers prévus au budget.

3.1.3. Etapes du contrôle budgétaire⁸⁸

Le système budgétaire prévoit différentes phases de contrôle : avant, pendant et après l'action.

3.1.3.1. Le contrôle avant l'action

Il a pour but d'améliorer la préparation de l'action et est constitué par la démarche prévisionnelle. Il faut vérifier que les hypothèses retenues pour la construction des budgets sont cohérentes avec les objectifs à moyen et à long terme (plan opérationnel et plan stratégique). Il faut aussi envisager les conséquences des décisions budgétaires avant de s'engager dans l'action.

3.1.3.2. Le contrôle pendant l'action

C'est-à-dire pendant l'exercice budgétaire. Il a pour objectif de repérer rapidement les décalages entre prévisions et réalisations de façon à mettre en œuvre les actions correctives nécessaires.

Pour réaliser ce contrôle, il faut pouvoir fournir, de façon permanente et rapide, aux opérationnels, les informations sur les réalisations.

Avant de mettre en œuvre des actions correctives, on effectue des analyses complémentaires pour expliquer les causes de décalage. La technique de l'analyse des écarts est utilisée pour comprendre l'origine des problèmes.

3.1.3.3. Le contrôle après l'action

L'objectif n'est plus de corriger les actions mais de présenter un bilan final de la période budgétaire. Ce bilan final permet :

- D'expliquer les écarts ;

⁸⁸ Hervé Hutin., Op.cit, P821-822.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- De mettre à jour les normes techniques et de réfléchir sur la fiabilité des prévisions ;
- De mesurer la performance des responsables qui s'inscrit dans le processus d'évaluation de l'entreprise (lien entre contrôle budgétaire et gestion du personnel).

3.1.4. Analyse des écarts

Dans la pratique du contrôle budgétaire, l'analyse des écarts constitue un des instruments de base utilisés par les entreprises pour vérifier si les prévisions de chiffre d'affaires, les budgets, et les prévisions de coûts ont été respectées.

3.1.4.1. Définition d'un écart

Le **PCG** (1982) définit l'écart comme : « *La différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemples : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée...* ». ⁸⁹

Tous les écarts sont calculés de la manière suivante :

$$\text{Ecart} = \text{Donnée réelle} - \text{Donnée préétablie de référence}$$

3.3.4.2. Principes d'élaboration des écarts

La mise en évidence des écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter. Selon **Alazard C et Sépari S**, les principes conventionnels de construction des écarts sont comme suit ⁹⁰ :

a. Principe 1

Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de référence peut-être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien ;

⁸⁹ Doriath B., Op.cit, P72.

⁹⁰ Alazard C., Sépari S., Op.cit, P368-369.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

b. Principe 2

Un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur est un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit ;

c. Principe 3

La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de « n composantes » oblige à la mise en évidence de « n sous-écarts » ;

d. Principe 4

Toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du principe 3) définis comme suit :

**Ecart/ Eléments monétaires = (Elément monétaire réel – Elément monétaire prévu)
*Donnée volumique réelle**

**Ecart/Eléments volumiques = (Elément volumique réel – Elément volumique prévu)
*Elément monétaire prévu**

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation de budget.

3.1.4.3. Objectifs des analyses des écarts

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

3.1.4.4. Contrôle budgétaire de l'activité commerciale

Le contrôle budgétaire des centres de revenus ou de chiffre d'affaires (exemple : magasin de vente, force de vente...) relève de la responsabilité des commerciaux. Il doit faire apparaître le respect des objectifs assignés aux commerciaux, à savoir : des objectifs de quantités, des objectifs des prix.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

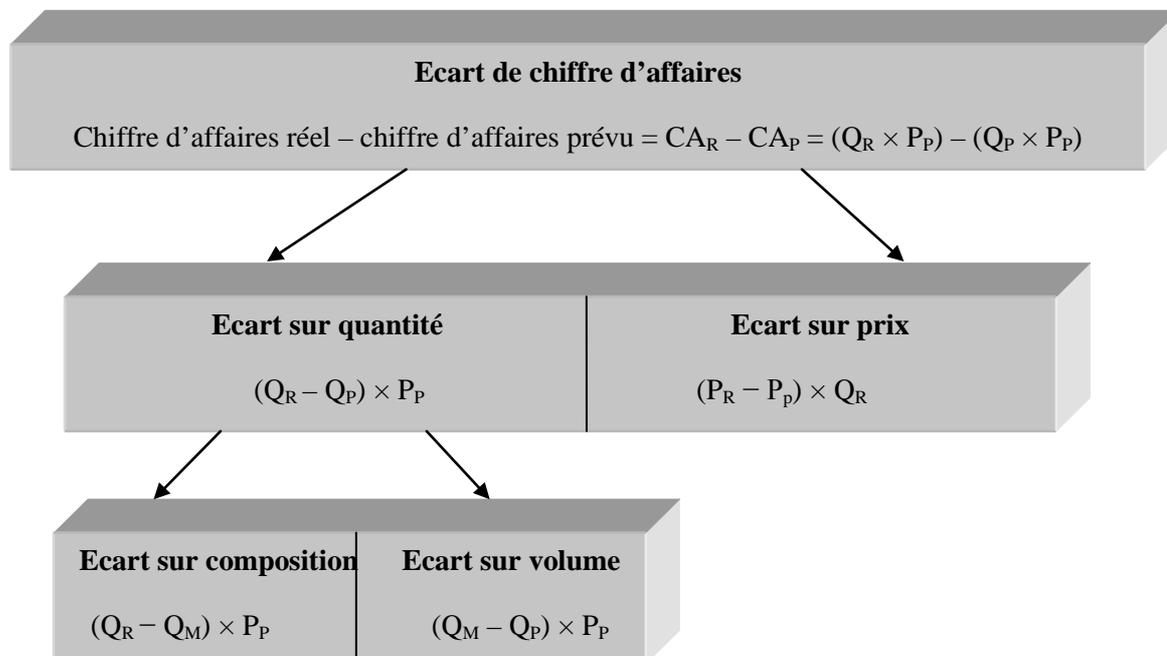
Ainsi le contrôle budgétaire des ventes donne lieu à des calculs d'écarts sur chiffre d'affaires, ou bien d'écarts de marge sur chiffre d'affaires.

A. Calcul et analyse de l'écart sur chiffre d'affaire

L'écart sur chiffre d'affaires : « Est la différence entre le chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaire prévu ». ⁹¹

$$\text{Ecart sur chiffre d'affaire} = \text{chiffre d'affaires réel} - \text{chiffre d'affaires budgété}$$

Schéma N°06 : Schéma appliqué à l'écart de chiffre d'affaires



Source : Doriath B., (2008), « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, P77.

Symboles utilisés :

Indice R pour réel, P pour prévu

CU = coût unitaire

Q = quantités

P = prix de vente

Q_M = quantités du produit qui avaient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé (calcul à partir du "mix" prévu)

⁹¹ Doriath B., Op.cit, P76.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

B. Calcul et analyse de l'écart sur marge

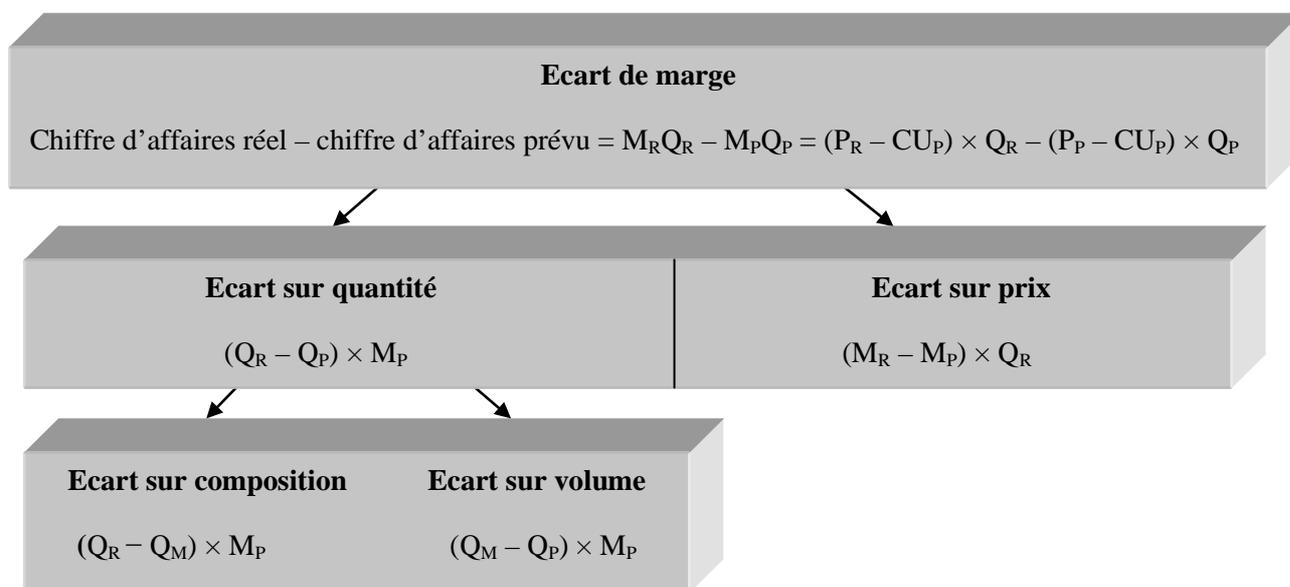
Analyse de la marge permet d'apprécier la performance commerciale de l'entreprise, l'écart sur marge est : « La différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue ».⁹²

Il se calcule de la façon suivante :

$$\text{Ecart sur marge} = \text{Marge sur coût préétabli réelle} - \text{Marge sur coût préétabli prévue}$$

Schéma N°07 : Schéma appliqué à l'écart de marge

L'écart de marge est analysé à partir de la marge unitaire sur coût préétabli, afin d'isoler l'effet prix, l'effet coût étant pris en compte dans l'analyse des écarts sur coûts. On note donc : $M_R = P_R - CU_P$ et $M_P = P_P - CU_P$



Source : Doriath B., (2008), « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, P77.

3.1.4.4. Interprétation des écarts

- Les écarts calculés doivent être qualifiés " favorable ou défavorable" selon qu'ils traduisent un impact positif ou négatif sur la performance de l'organisation, le signe obtenu lors du calcul de l'écart n'ayant pas toujours la même signification ;

⁹² Doriath B., Op.cit, P76.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- L'action du contrôle de gestion pourra se limiter aux écarts les plus significatifs, permettant ainsi une gestion par exception.

L'interprétation des écarts par le contrôleur de gestion est très importante, son rôle ne se limite pas à être un simple aiguilleur de chiffres et de tableaux. En effet, identifier l'origine de ces derniers lui permettra d'apporter des actions correctives dans une perspective d'amélioration.

3.1.2.5. Mise en œuvre des actions correctives

L'objet du contrôle n'est pas de sanctionner la défaillance mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. En outre, il ne faut pas se focaliser sur les écarts défavorables.

Les écarts favorables, facteurs de motivation, doivent être mis en évidence et analysés afin de rechercher la possibilité de diffusion des réussites.⁹³

Le type d'action corrective doit être adapté au type de cause. Le tableau ci-après représente quelques exemples.

⁹³ Doriath B., Goujet C., Op.cit, P205.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Tableau N°04 : Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives

Cause d'écarts	Types d'actions
Défaut de prévision Exemple : Croissance de marché surévaluée.	Nouvelle action : lancement d'une campagne commerciale agressive. Ou Nouvelle stratégie : concurrence par différenciation du produit et non plus par les prix.
Modification définitive de l'environnement Exemple : loi sur la réduction de temps de travail.	Recrutement des nouveaux fonctionnaires ou motiver les salariés pour produire plus.
Erreur humaine Exemple : défaut de réglage d'une machine.	Erreur accidentelle non inertielle : aucune correction, erreur liée à l'incompétence d'un salarié, nouvellement recruté : formation de ce salarié.
Erreur matérielle Exemple : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières.	Changement de fournisseurs.

Source : Doriath B., Goujet C., (2007), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, P206.

Les conséquences des actions correctives sont chiffrées afin d'évaluer leur impact sur la performance du centre de responsabilité.

3.2. La performance commerciale

La performance commerciale est très souvent utilisée comme moyen de contrôle ou d'animation des réseaux de distribution, ainsi la performance c'est faire mieux que le concurrent sur le moyen terme. Par ailleurs, on peut penser que la performance en matière de gestion est la réalisation des objectifs organisationnels.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

3.2.1. Les indicateurs de la performance commerciale⁹⁴

3.2.1.1. Les indicateurs orientés activité

Ce sont tout d'abord les indicateurs de trafic et de volume d'activité.

Tableau N°05 : Les indicateurs de trafic de volume d'activité

Fréquentation	Quantités vendues
Nombre de clients, de passages encaisse, nombre d'achat /ventes : évolution de saisonnalité. Temps d'attente aux caisses, et temps passé dans le point de vente.	Quantités vendues par point de vente ou département, rayon, produit. Nombre de commandes dans l'année. Volume des ventes. Nombre d'ouvertures de comptes ou de contrats signés.

Source : Nadia B., Micheline C., Marie G., (2006), « Gestion de la relation commerciale en 21 fiches », Dunod, Paris, P148.

3.2.1.2. Les indicateurs de chiffre d'affaires (CA)

Chiffre d'affaire : « Est le montant des facteurs établies au cours d'un exercice, envoyés aux clients et correspondant à des travaux, fournitures ou services effectivement terminés ou en cours de livraison à la clôture de l'exercice et à condition de résulter de l'activité professionnelle normale de l'entreprise. Le chiffre d'affaire figure hors taxe au compte de résultat, dans les produits d'exploitation ». ⁹⁵

⁹⁴ Nadia B., Micheline C., Marie G., (2006), « Gestion de la relation commerciale en 21 fiches », Dunod, Paris, P148-P149.

⁹⁵ Raimbault G., (1994), « Comptabilité analytique et gestion prévisionnelle », Chihab, P171.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Tableau N°06 : Les indicateurs de chiffre d'affaire

CA total et taux d'accroissement, CA par département, rayon, famille, référence. CA/ Nombre de clients, de commandes, par vendeur. Evolution en pourcentage des ventes d'un produit par types de clients. CA moyen par client, par type de client. Panier moyen en pourcentage d'évolution. CA/ m ² de surface de vente, CA/mètres linéaire développé. Prix de vente.
--

Source : Nadia B., Micheline C., Marie G., (2006), « Gestion de la relation commerciale en 21 fiches », Dunod, Paris, P149.

3.2.1.3. Les indicateurs de la position sur la zone de chalandise

Tableau N°07 : Les indicateurs de la position de la zone de chalandise

De position concurrentielle part de marché absolues : parts de l'unité par rapport au marché total (en volume et en valeur). Parts de marché relatives (en volume et en valeur) : CA par rapport au principal concurrent.	De la demande potentielle sur la zone. Taux d'attraction (% de personnes sur la zone qui effectuent leurs achats dans le point de vente). Taux d'empire (part des dépenses de la zone de chalandise réellement captée par l'unité). Part de nouveaux clients (%). Taux d'attrition (% de clients perdus).
--	---

Source : Nadia B., Micheline C., Marie G., (2006), « Gestion de la relation commerciale en 21 fiches », Dunod, Paris, P149.

3.2.1.4. Les indicateurs orientés clients

Ces indicateurs constituent une évaluation plus qualitative des performances de l'unité commerciale. Les indicateurs spécifiques de la satisfaction concernent :

- Les indicateurs généraux (taux de satisfaction global, taux de notoriété, taux de fidélité, intentions d'achat, taux de ré-achat) ;

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

- L'unité commerciale, le lieu d'achat et l'accessibilité (parking, horaires...), la qualité de l'aménagement et de la circulation, les facteurs d'ambiance ;
- La qualité de l'assortiment offert (choix et qualité des produits ou services, taux de disponibilité des produits, niveau de prix et conditions tarifaires, politique de promotion et animation) ;
- L'accueil et le rationnel (disponibilité et amabilité du personnel, rapidité de la prise en charge, pertinence et adéquation de l'information donnée, temps d'attente) ;
- Les services à la clientèle (taux de réclamation, de retours ou d'annulation de contrats, qualité du service après vente), délais et conformité des livraisons.

3.2.1.5. Les intermédiaires spécifiques de gestion des stocks

- Rotation des stocks (quantités vendues/ stocks moyen) ;
- Coût d'achat HT/ stock moyen HT.
- Durée de stockage (stock moyen HT/ Coût d'achat HT).

3.2.1.6. Le merchandisage

- Frontales et MLD (mètres linéaire développés) ;
- Contribution du CA et à la marge brute : % CA ou marge brute du rayon ;
- Indices de sensibilité (IS) : % CA %MLD et %MB %MLD.

Chapitre II : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution

Conclusion

L'entreprise performante fait au mieux les bonnes choses, de la meilleure façon pour répondre aux besoins et attentes des clients, elle améliore toujours sa performance et sa satisfaction de ses clients, les indicateurs de la performance commerciale constituent alors une bonne solution pour mesurer la performance de l'entreprise parmi ces indicateurs : volume d'activité, chiffre d'affaire, part de marché, gestion de stocks, etc.... ce qui confirme la deuxième hypothèse.

De ce fait, les outils de contrôle de gestion permet de mesurer l'efficacité des actions commerciales en fournissant des informations sur les ventes exprimés en volume et en valeur et sur les marges par circuit de distribution, outre le suivi de ces derniers , le contrôle aide les responsables à améliorer leur performance en les assistant dans l'élaboration de leur budget et leurs plans d'action.

Afin de détailler cette affirmation, on a été amené à effectuer un stage pratique au niveau de la direction générale de l'entreprise SOCOTHYD, qui nous a permis de vérifier sur le terrain les différents instruments utilisés dans la fonction de distribution que nous avons développés dans ce deuxième chapitre.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Introduction

La revue littérature effectuée dans les deux premiers chapitres, nous a permis de mieux comprendre le contrôle de gestion et la fonction de distribution dans une entreprise industrielle ainsi que la notion de la performance. Toute fois cela ne suffit pas pour répondre totalement à notre problématique posée antérieurement, alors pour mieux répondre à cette problématique et réaliser notre objectif qu'est le contrôle de gestion appliqué à la fonction de distribution, nous avons effectués un stage pratique de deux (2) mois au niveau de la direction contrôle de gestion au sein de l'entreprise de la fabrication et commercialisation des produits parapharmaceutiques et des produits d'hygiène corporelle « **SOCOTHYD** ».

Pour cela, nous avons articulé le travail dans ce chapitre autour de trois (03) sections, dans un premier temps, comme il est de coutume dans les travaux de mémoires de fin d'études, nous allons effectuer une présentation générale de l'entreprise SOCOTHYD tout en évoquant son historique, sa situation géographique, ses différentes activités et une présentation de son organigramme, et enfin l'évolution de son effectif.

Dans un deuxième temps, nous allons effectuer la présentation de la direction commerciale, ses missions principales, son organisation ainsi que les principaux clients et concurrents de la SOCOTHYD et sa politique de distribution.

Enfin, la troisième section présente le cadre méthodologique de la recherche, qui comprend la définition d'objet d'étude, de l'analyse et l'interprétation des résultats de l'étude.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Section 01 : Présentation et organisation générale de l'entreprise SOCOTHYD

SOCOTHYD est une Entreprise Publique Economique (EPE) qui a pour objet la fabrication et la commercialisation des produits parapharmaceutiques et d'hygiène corporelle. Elle est constituée en société par actions (SPA), régie par le code de commerce et la législation en vigueur. Cette section sera donc consacrée à la présentation générale de l'entreprise « SOCOTHYD », de son organisation et ses activités.

1.1. Présentation de l'entreprise SOCOTHYD

1.1.1. Evolution historique

L'entreprise SOCOTHYD a été créée par l'arrêté interministériel du 17 Avril 1970 rendant exécutoire la délibération N°01 du 11 Mars 1970 de l'assemblée populaire de la wilaya de Tizi-Ouzou, sous la dénomination de Société de Coton Hydrophile, en abrégé «SOCOTHYD».

L'entreprise SOCOTHYD a commencé la production en 1970 avec un seul produit à savoir le « coton » sous plusieurs formes (hydrophile, cardé...etc.). En mars 1975, elle a procédé à une extension, pour la fabrication de gaze. En 1978, elle a élargie sa gamme de produits qui est devenue plus importante : produits destinés tant au marché national qu'à l'exploitation (gaze, coton, couches bébés, serviettes périodiques, etc.).

Cette entreprise ne cesse d'évoluer et de se développer après la mise en place d'un atelier de production pour la fabrication des bandes plâtrées l'an 2000. A partir de l'année 2012, dans le cadre du plan d'assainissement et de développement accordé par les pouvoirs publics suivant la résolution du conseil des participations de l'état CPE N°07/124/27/03/2012 portant sur la modernisation de l'outil de production, des nouveaux équipements par lesquels les gammes de produits SOCOTHYD ont été diversifiés, à savoir : les produits de sparadrap, les bandes de crêpes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

1.1.2. Statut juridique, siège social et raison social

1.1.2.1. Statut juridique

Le statut juridique de « SOCOTHYD » a évolué, depuis sa création :

En 1970, « SOCOTHYD » était une entreprise locale placée sous la tutelle de la wilaya de Tizi-Ouzou jusqu'à 1985, date à laquelle elle fait l'objet d'un transfert à la wilaya de Boumerdès suite au nouveau découpage administratif.

Le 08 janvier 1996, suite aux réformes économiques et à l'autonomie de gestion des entreprises publiques, SOCOTHYD a changé de statut juridique et devient une entreprise publique économique (EPE), société par action au capital de 100 000 KDA, sous la tutelle de la Société de Gestion des Participations (SGP) de l'Etat Chimie Pharmacie (GEPHAC). Son capital social a été augmenté en date du 9 décembre 1999 à 300 000 KDA puis à 540 000 KDA en date du 12 avril 2004, ensuite à un capital social de 1 170 000 KDA le 19 mai 2012.

Le 23 du mois de février 2015, la « SOCOTHYD» a été transférée du groupe GEPHAC (SGP) au groupe de l'industrie chimique (CHIMINDUS) suite à la résolution du Conseil Des Participations de l'Etat (CPE) du 28 août 2014 portant sur la réorganisation du secteur public marchand industriel. Il a été procédé à la suppression des sociétés de gestion des participations (SGP) et la création de groupes industriels par le Ministère de l'industrie et des Mines pour absorber les anciennes sociétés de gestion de portefeuille.

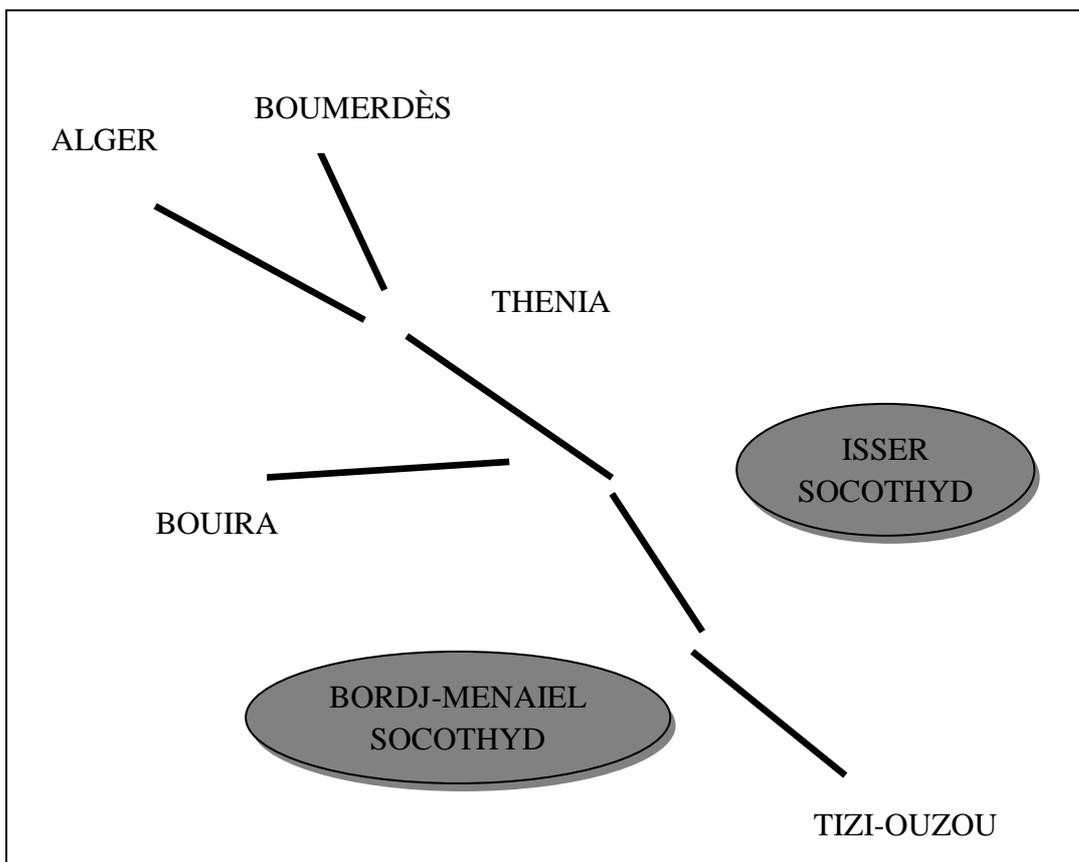
Jusqu'à la date du 19 Novembre 2015 avec le changement de la raison sociale du groupe CHIMINDUS afin d'adapter sa raison sociale aux spécificités du domaine d'activité du groupe et de son marché, ce dernier a été renommé ALGERIA CHEMICAL SPECIALITIES en abrégé « ACS – SPA ».

1.1.2.2. Siège social

Le siège social de la SOCOTHYD est aux ISSERS wilaya de Boumerdès. La ville ISSER est située à l'est de la capitale, sur l'axe Alger, Tizi-Ouzou. Elle est à 55KM d'Alger et à 45KM de Tizi-Ouzou.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Figure N°11 : Le siège social de SOCOTHYD



Source: Document interne de SOCOTHYD.

1.1.2.3. Raison sociale

La raison sociale de l'entreprise « SOCOTHYD » est :

- La production, la distribution et la commercialisation du coton et dérivés, articles d'hygiène et produits parapharmaceutiques ;
- L'import-export des produits de pansements ;
- La commercialisation de gros des produits de pansements ;
- La commercialisation, la distribution et la vente en détail des produits d'hygiène corporelle.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

1.1.3. Stratégie et objectifs de la SOCOTHYD

1.1.3.1. Stratégie

Pour le bon développement, l'entreprise SOCOTHYD a opté pour une stratégie orientée vers la diversité des produits à haute valeur ajoutée et de niveau de qualité élevé. Au stade actuel, elle est confrontée à un environnement favorable caractérisé par les facteurs suivants :

- Une forte attractivité du marché ;
- Une bonne qualité des produits ;
- Des prix compétitifs ;
- Des actions stratégiques à poursuivre comme :
 - L'augmentation des parts de marché ;
 - L'élargissement de la gamme des produits ;
 - La présence et la force commerciale ;
 - La rigueur en contrôle interne ;
 - La formation en management afin de mieux assurer la pérennité de l'entreprise.

1.1.3.2. Objectifs

L'entreprise « SOCOTHYD » a pour missions principales la production, et la commercialisation des produits parapharmaceutiques et des produits d'hygiène corporelle. Ses objectifs se résument aux points suivants :

- Accroître la satisfaction des clients ;
- Améliorer les coûts de production ;
- Minimiser les coûts d'achats ;
- Améliorer les compétences et la communication ;
- Améliorer le chiffre d'affaire ;
- Valoriser les ressources humaines ;
- Respecter les règles et les modalités d'achat et d'approvisionnement

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

1.1.4. L'effectif de SOCOTHYD

Le tableau suivant représente l'effectif de SOCOTHYD selon leur grade de 2017 à 2019 :

Tableau N°08 : Répartition de l'effectif de SOCOTHYD

Catégorie professionnelle	Années		
	2017	2018	2019
Cadre dirigeant	4	6	5
Cadre supérieur	20	21	26
Cadre moyen	62	69	72
Maîtrise	56	55	61
Exécution	394	408	448
Total	536	559	612

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des documents de l'entreprise.

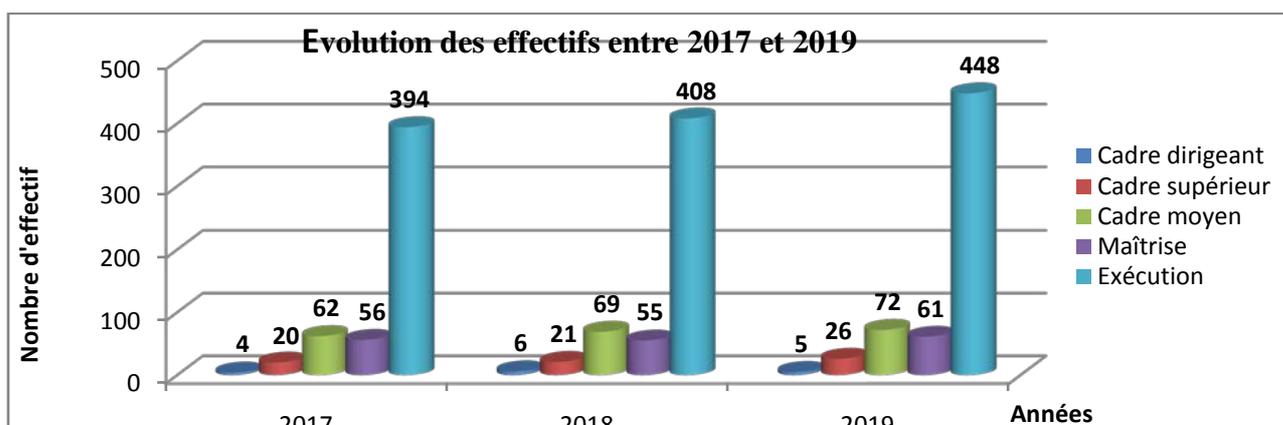
A partir de ce tableau, on constate que l'entreprise SOCOTHYD dispose au terme de l'exercice 2019 de :

- Cinq cadres dirigeants ;
- Vingt-six cadres supérieurs ;
- Soixante-douze cadres moyens ;
- Soixante-un agents de maîtrise ;
- Quatre cent quarante-huit agents d'exécution ;
- Soit un total de 612.

La représentation graphique ci-après montre l'évolution du nombre d'employés entre 2017 et 2019 :

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Graphe N°01 : Evolution des effectifs entre 2017 et 2019



Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

A partir de ce graphe, on constate que :

- La catégorie cadre dirigeant évolue d'une façon faible au cours des différents exercices puisque elle passe de 4 à seulement 6 cadre dirigeant ;
- La catégorie cadre supérieur évolue d'une façon relativement faible puisque elle passe de 20 à 26 cadres dirigeant ;
- La catégorie cadre moyen connaît une évolution considérable au cours des différents exercices puisque elle passe de 62 à 72 cadre moyen ;
- La catégorie agent de maîtrise évolue d'une façon faible puisque elle passe de 56 à 61 agents;
- La catégorie agent d'exécution est en nette évolution durant les différents exercices puisque elle passe de 394 à 448 agents.

1.1.5. Les activités de la SOCOTHYD

Les activités principales de la SOCOTHYD sont principalement en nombre de trois :

1.1.5.1. L'activité de traitement du coton et de la gaze

Cette activité consiste en :

- **Le traitement du coton :** la matière première du coton hydrophile est la blouse de coton écru dont 20% achat local et 80% importé. Cette matière subit un traitement de blanchiment au niveau de l'atelier cardage. Les besoins annuels, de la société sont de 400 tonnes de coton traité par an.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- **Le traitement de la gaze** : les besoins de la société sont de 40 000 000 M2 de gaze et de toile blanchie par an. Dont 40 % environ sont constitués de gaze écrue blanchie au niveau de l'atelier de blanchiment de l'entreprise.

1.1.5.2. L'activité de fabrication de produits parapharmaceutiques et d'articles d'hygiène

A partir des principales matières premières que sont le coton et la gaze, la SOCOTHYD produit une large gamme de produits répartie par familles comme suit :

- **La fabrication des produits de coton** : dans laquelle on trouve la fabrication de coton hydrophile, de coton en boules, de coton cadré, de coton à lustrer, de coton mèche, de coton nappe, et de tampons dentaires ;
- **La fabrication des produits de gaze** : où il ya la fabrication de bandes de la gaze hydrophile, de bandes de toile, de pièce de gaze hydrophile, de compresses non stériles, de compresses stériles, de compresses oculaire stériles et non stériles, et des bandes élastiques ;
- **La fabrication des bandes plâtrées** : qui sont de toutes dimensions (3mx5cm, 3mx10cm, 3mx15cm, 3mx20cm, 3mx30 cm) ;
- **La fabrication des produits de sparadrap** : où on trouve le sparadrap perforé, le non-perforé, le multi-extensible et le sparadrap micropore ;
- **La fabrication des produits de bandes de crêpe** : où il ya la fabrication de toutes dimensions de bandes de crêpe (4mx5cm, 4mx7cm, 4mx10cm, 4mx15cm, 4mx20cm, 4mx25cm, 4mx30cm) ;
- **La fabrication des produits d'hygiènes corporelles** : comme les couches bébé, les couches culottes 1er âge et 2ème âge, et les serviettes hygiénique normale et extra mince.

1.1.5.3. L'activité de commercialisation de produits parapharmaceutiques et d'articles d'hygiène corporelle

L'entreprise « SOCOTHYD » ne ménage aucun effort afin de satisfaire les besoins explicites et implicites de sa clientèle et répondre à leurs exigences. Pour cela elle a décidé de compléter sa gamme de produits fabriqués en interne par la commercialisation d'autres produits parapharmaceutiques, à savoir :

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- Les bandes élastiques adhésives (Elastoplast) ;
- Les bandes de jersey ;
- Les couches culottes adultes ;
- Les articles de protection en non tissé (casaques, tenues de bloc, calots, draps jetables, trousse de spécialité... etc.) ;
- Les gants d'examens ;
- Les antiseptiques (Alcool chirurgical, Bétadine, Eosine, Eau oxygénée, etc.).

1.1.6. Certification et Labels obtenus

Dans une vision permanente d'excellence, d'innovation, de perfectionnement et de satisfaction des attentes de ses parties intéressées, l'entreprise « SOCOTHYD » a mis en place un Système de Management Qualité (SMQ) depuis 1999. Elle a obtenu et maintenu avec succès les certificats et labels suivants :

- Certificat ISO 13485-2003 relative aux dispositifs médicaux – systèmes de management de la qualité – Exigences à des fins réglementaire délivré par le SGS France relatif aux dispositifs médicaux ;
- Certification unité de fabrication des articles d'hygiène selon la norme ISO 9001/2000 ;
- Certificat ISO 14001-2004 relatif aux managements de l'environnement ;
- Labellisation BASSMA par le Forum des Chefs d'Entreprise (FCE) ;
- Attestation de reconnaissance de la mise en place ISO 26000 de la responsabilité sociétale ;
- Certificat ISO 9001-2008 relatif au système de management de la qualité – Exigences, délivré par le SGS France (International Certification Services) ;
- Diplôme d'honneur « Prix spécial du jury Algérien de la Qualité année 2013 » délivré par le Ministre du Développement Industriel et de la Promotion de l'Investissement.

1.2. Organisation de SOCOTHYD

SOCOTHYD est organisée en mono unité, et comprend deux sites (tableau n°09) :

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- **Le site des Issers** : spécialisé dans la production des produits de pansements (produits de coton, de gaze, de bande plâtrée, de sparadrap et de produits de filature élastique) ;
- **Le site Bordj Menaiel** : spécialisé dans la production d'articles d'hygiène corporelle.

Tableau N°09 : Les sites de production de SOCOTHYD

Sites	Terrain bâti (m ²)	Terrain non bâti (m ²)
Site ISSERS	20 162	52 693
Site BORDJ MENAIEL	58 34	66 56
Superficie totale (m²)	85 345	

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

SOCOTHYD SPA est dirigée par un conseil d'administration présidé par un Président Directeur Général (PDG). Ses principales missions sont :

- La définition des programmes de la société ;
- L'approbation des programmes et des budgets et le suivi des performances des sites ;
- La gestion directe des sites de production : Issers et Bordj Menaiel.

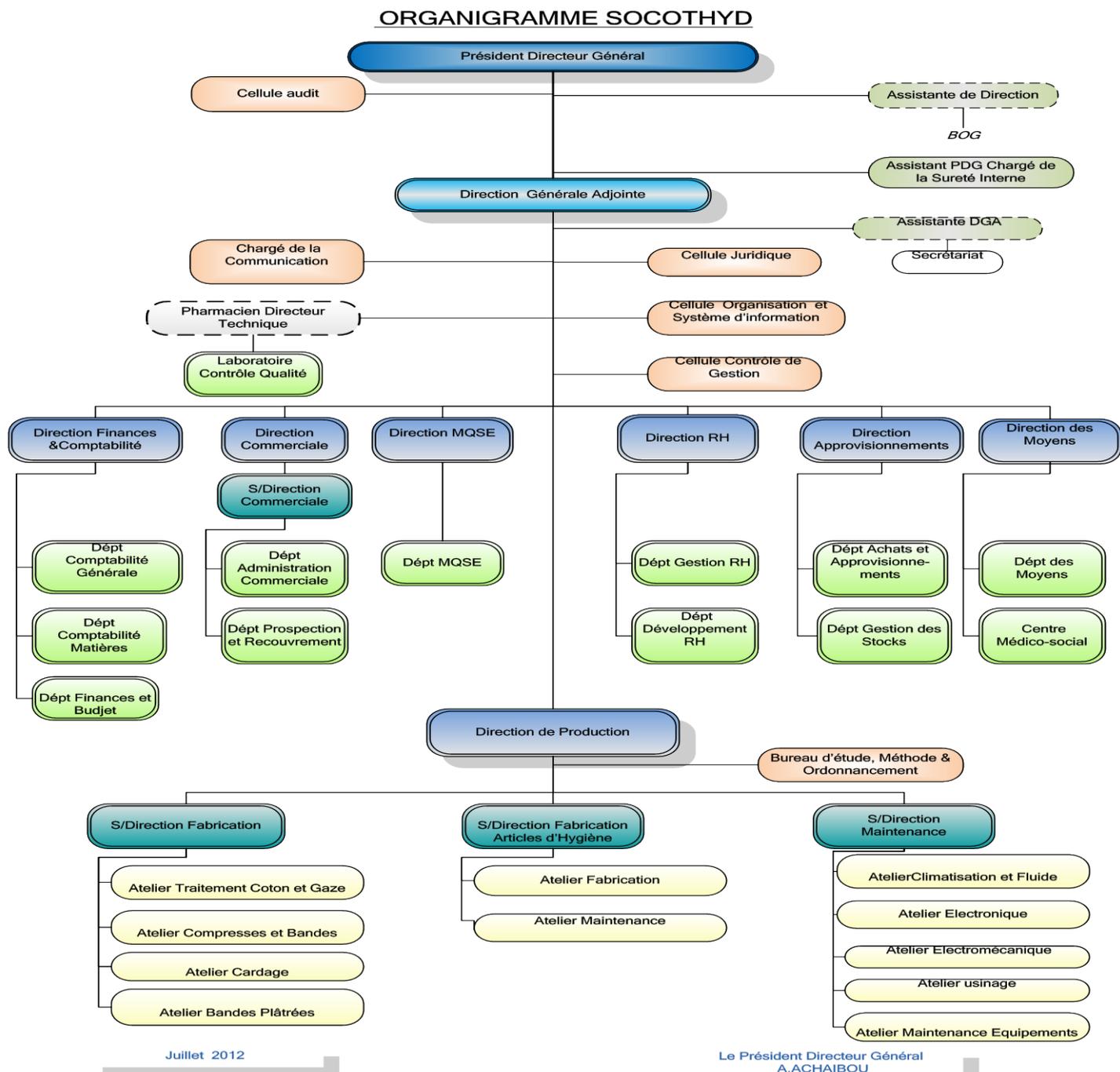
Le staff du PDG est composé des structures fonctionnelles suivantes :

- La direction générale adjointe ;
- La cellule audit ;
- La cellule contrôle de gestion
- La direction finances et comptabilité ;
- La direction commerciale ;
- La direction management qualité, sécurité et environnement ;
- La direction de production ;
- La direction ressources humaines ;
- La direction approvisionnements ;
- La direction des moyens.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Schématiquement, cette organisation se présente comme suit :

Figure N°12 : Organigramme de la SOCOTHYD



Source : Document interne de la SOCOTHYD.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Section 02 : Présentation et organisation de la direction commerciale

Dans chaque entreprise, la fonction de distribution joue un rôle primordial dans le commerce. La présentation de la direction commerciale et son organisation, ses missions, ainsi que la politique de distribution de SOCOTHYD sont présentées dans la section suivante.

2.1. Présentation de la direction commerciale

2.1.1. Direction commerciale

La direction commerciale est chargée des ventes des produits finis et de revente en l'état, des encaissements, du recouvrement des créances, de la promotion des produits.

2.1.2. Missions de la direction commerciale

La direction commerciale a pour missions :

- La participation au choix des axes de développement de l'entreprise ;
- Les propositions de la stratégie commerciale de l'entreprise ;
- L'élaboration de la politique commerciale (prix, conditions de vente et recouvrement, réseaux et méthodes de distribution, prospection, publicité et promotion) ;
- L'élaboration des plans, budgets et programmes, annuels et pluriannuels des ventes, du recouvrement des créances ;
- Des contrats clients, de l'élargissement du portefeuille clients et de leur fidélisation, de manière à réaliser le chiffre d'affaires de l'entreprise tant en matière de produits finis que de revente en l'état ;
- Des encaissements optimaux de sorte à maintenir les créances à son niveau défini dans les objectifs ;
- La réalisation des actions de publicité, de marketing et plus généralement de promotion des produits commercialisés par l'entreprise ;
- La participation à l'innovation des produits en fonction des besoins reconnus du marché et des tendances par la veille et la prospection commerciale ;
- Le reportage et l'analyse des résultats (rapport d'activité, tableau de bord), et écarts et la mise en œuvre des actions correctives.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

2.2. Organisation de la direction commerciale

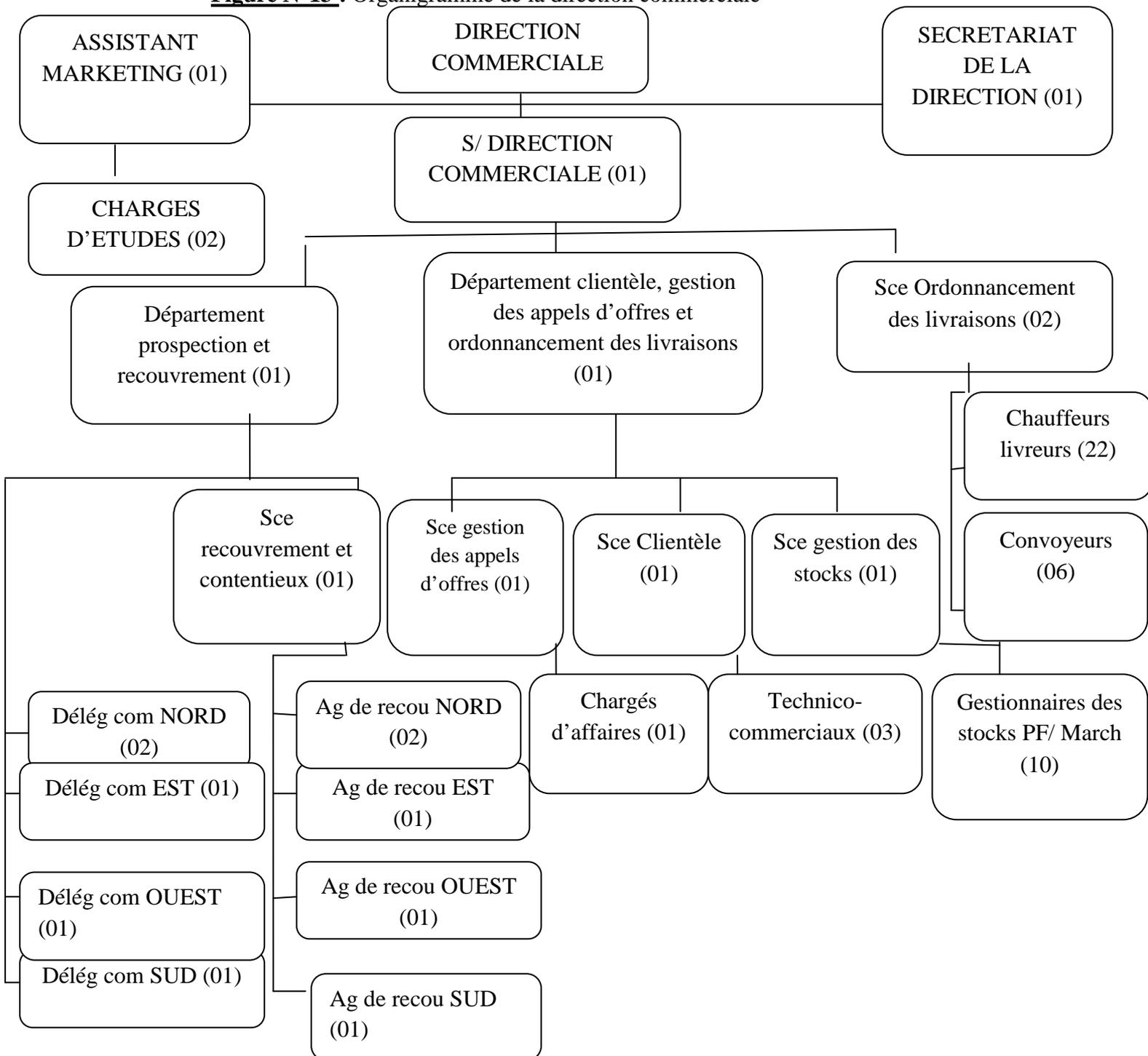
La direction commerciale est composée des structures suivantes :

- Sous-direction commerciale ;
- Département prospection et recouvrement ;
- La structure marketing.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Schématiquement, cette organisation se présente comme suit :

Figure N°13 : Organigramme de la direction commerciale



Source : Direction commerciale.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

2.2.1. Sous-direction commerciale

La sous-direction commerciale est chargée de :

- L'organisation du fonctionnement du département administration commerciale et du service ordonnancement des livraisons,
- La mise en œuvre de la politique commerciale et du programme de ventes, ce qui inclut :
 - La réalisation des prévisions de vente,
 - La fixation des objectifs à la force de vente, son animation et sa coordination,
 - La rédaction des informations utiles,
 - Le suivi des résultats ;
 - Le suivi des frais commerciaux et l'optimisation des marges.
- La définition des exigences des clients relatives aux produits contractés par la revue de contrat ;
- L'optimisation des ressources pour l'amélioration des résultats notamment par la concrétisation des offres en commande ferme, l'élargissement du portefeuille clients, la réduction du nombre de réclamations (livraison, quantité, qualité) ;
- Le reporting et l'analyse des résultats des activités de la force de vente, de l'administration des ventes, du recouvrement, de la gestion des stocks et de la livraison.

2.2.2. Département administration commerciale

Le département administration commerciale est chargée de :

- L'organisation et le fonctionnement des services :
 - Gestion des contrats ;
 - Facturation clients ;
 - Gestion des stocks.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- Des contacts avec les clients et les prospects, et participation à la négociation des contrats ;
- De l'exécution des contrats ;
- Du traitement administratif des commandes et le suivi de l'exécution des commandes, en tenant compte des délais et modalités de livraison, des reliquats et des modes de paiement ;
- De la gestion des stocks des produits finis et marchandises (mouvement des stocks, stocks de sécurité et conditions de réception, de stockage et livraison) ;
- Du reporting et analyse des résultats par le suivi de l'évolution des chiffres d'affaires par nature de clientèles et par secteur géographique, et proposition des solutions de nature à remédier aux problèmes rencontrés.

2.2.2.1. Service gestion des contrats (appels d'offres)

Le service gestion des contrats est chargé :

- Du traitement des cahiers de charges et préparation des soumissions ;
- De la coordination avec les différentes structures concernées pour la constitution du dossier de soumission ;
- Du respect des dépôts et retraits des cahiers de charges ;
- De la gestion des appels d'offres (annexe n°01) et suivi de l'état d'avancement des soumissions ;
- De l'élaboration et participation à la négociation des contrats ;
- Du reporting par la situation des marchés attribués.

2.2.2.2. Service facturation clients (clientèle)

Le service facturation clients est chargé de :

- Analyse des besoins exprimés sur bon de commandes ou contrats ;
- Organisation des activités du service en relation avec les autres structures de la direction commerciale ;
- Le traitement administratif des commandes (bon de commande, bon de livraison, facture) ;

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- Gestion des dossiers clients ;
- Reporting par l'élaboration des rapports périodiques du service.

2.2.2.3. Service gestion des stocks

Le service gestion des stocks a pour missions :

- L'organisation du fonctionnement des magasins produits finis et marchandises ;
- La gestion des stocks produits finis et marchandises selon les procédures en vigueur (entrée, sortie, conservation, stocks de sécurité, traçabilité) ;
- La gestion des moyens de manutentions affectées à la direction commerciale ;
- L'optimisation de l'utilisation des ressources, tout en respectant les exigences normatives et réglementaires ;
- Le reporting et l'analyse des résultats de l'activité magasin et gestion des stocks (bilan périodique des mouvements des stocks (initial, entrées, sorties, soldes)).

2.2.2.4. Service ordonnancement des livraisons

Le service ordonnancement des livraisons est chargé de :

- L'élaboration du planning de livraison tenant compte des données recueillies du département administration commerciale et la flotte de livraison ;
- L'exécution du planning de livraison ;
- La gestion des moyens de transport et manutention affectés à la direction commerciale ;
- L'optimisation de l'utilisation des ressources mis à sa disposition pour la maîtrise des coûts tout en respectant les exigences normatives et réglementaires ;
- Le reporting et l'analyse des résultats de l'activité ordonnancement des livraisons.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

2.2.3. Département prospection et recouvrement

Le département prospection et recouvrement a pour missions :

- L'organisation et le fonctionnement de la prospection des clients potentiels;
- L'organisation et le fonctionnement du service recouvrement et contentieux ;
- L'élaboration de calendrier des visites auprès des clients;
- La prospection des marchés potentiels aussi bien sur le marché national qu'à l'étranger ;
- Le recouvrement des créances et suivi des règlements ;
- Le traitement des litiges de paiement avec les clients ;
- L'amélioration des résultats par la réduction des créances clients tout en respectant les exigences normatives et réglementaires ;
- Le reporting et analyse des résultats de département prospection et recouvrement.

❖ Service recouvrement

Le service recouvrement a pour missions :

- L'établissement des situations périodiques des créances ;
- Le recouvrement des créances et rapprochement avec la direction des finances et comptabilité ;
- Le contrôle et l'orientation des agents de recouvrement dans le cadre du suivi des créances ;
- Le reporting par des états périodiques des créances.

2.2.4. La structure marketing

La structure marketing a pour missions :

- L'élaboration du plan marketing, et le calendrier de participation aux manifestations commerciales et le soumettre à la hiérarchie ;
- L'élaboration de propositions de la politique de communication de l'entreprise selon les axes définis ;

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- La réalisation des actions de publicité, de marketing et plus généralement de promotion des produits commercialisés par l'entreprise ;
- La réalisation des études de marché (analyse des marchés, définition des cibles, positionnement des produits, analyse des ventes par produits et par type de marché), le suivi des réclamations clients et les enquêtes de satisfaction ;
- La participation à la conception des nouveaux produits et assurer leur lancement au plan commercial, et proposition d'adaptation normative et des exigences réglementaires ;
- Le reporting et l'analyse des résultats de la fonction marketing : bilans de satisfaction clients, veille concurrentielle, bilans des réclamations.

2.3. Les principaux clients et concurrents

Cette position de leader dans son domaine, exige à l'entreprise plus d'effort et de présence sur le terrain et nécessite un état d'esprit et une dynamique permanente afin de se maintenir sur le marché. La SOCOTHYD réunit dans son portefeuille client:

- Les Centres Hospitalo-universitaire (CHU) ;
- Les Etablissements Hospitaliers Spécialisés (EHS) ;
- La Pharmacie Centrale des Hôpitaux (PCH) ;
- Les Etablissements Publics de Santé et de Proximité (EPSP) ;
- Les Etablissements Publics Hospitaliers (EPH) ;
- Le Secteur de Santé Militaire (MDN) ;
- Les Etablissements Hospitaliers Universitaires (EHU) ;
- Paramilitaire (police, protection civile,...) ;
- Les Dépositaires (Agents Agréés) ;
- Les Entreprises Publiques ;
- Les Pharmacies ;
- Les Cliniques Privées et Détaillants.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Suite à la prospection réalisée par la SOCOTHYD sur le marché, des données techniques et commerciales concernant les concurrents ont été recueillis et présentées comme suit :

Tableau N°10 : Liste des concurrents par produit

Famille de produit	Fabricant /Distributeur
Produits de gaze	SARL GIAP
	EURL MOU COMP
	SARL ALDISMED
	SARL PROMEDAL
	SARL COTOMED
	SARL ABN
	SANTE TECH
	C1 CRETES
	SARL MEDICOMP
	SARL MEDGAZE
	SARL CONDOMED
Produits de coton	EURL SAFFEC ZENAKI (COTIFLEX)
	EURL CODIPHCO IMPORT EXPORT
	SARL PPSP
	SARL FELIX COMPANY
	SARL THE ABOU SAMRA BROTHERS ARCCO DENTAIRE
Produits de sparadrapp médical	SARL LYN PANSEMENTS
	SARL MALPACO
	URGO

Source: Direction commerciale.

Les concurrents de la SOCOTHYD sont de petits ateliers qui n'ont aucune vision à l'international, à cause de manque de moyens et absence de la culture d'internationalisation.

2.4. Politique de distribution

L'entreprise SOCOTHYD dispose actuellement d'un réseau de distribution constitué de 19 agents agréés (annexe n°02), répartis sur le territoire national, néanmoins, il existe des zones non-couvertes, ce qui donne l'occasion aux concurrents de placer leurs produits.

L'élargissement du réseau de distribution est indispensable pour la SOCOTHYD et cela afin de :

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- Faire face à la concurrence ;
- Renforcer la position d'entreprise leader dans son domaine ;
- Assurer une couverture optimale du marché national ;
- Promouvoir la nouvelle gamme commercialisé ;
- Développer le chiffre d'affaires de l'entreprise ;
- Satisfaire la clientèle (marché de grand public).

L'entreprise « SOCOTHYD » a procédé à l'extension d'un réseau de distribution par le recrutement de nouveaux agents agréés dans les wilayas non-couvertes et qui sont approximativement au nombre de 13 wilayas représentées dans le tableau suivant :

Tableau N°11 : Wilayas non-couvertes

Région	Wilayas non-couvertes
OUEST	EL BAYADH
	NAAMA
	TIARET
	SAIDA
	RELIZANE
	AIN TEMOUCHENT
EST	EL OUED
	SKIKDA
	MILA
	EL TAREF
	JIJEL
SUD	ILLIZI
	OUARGLA

Source : Direction commerciale.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Section 03 : Analyse et interprétation des résultats

Dans cette section nous procéderons à l'analyse de l'existence d'outils de mesure et pilotage de la performance de l'entreprise SOCOTHYD. Nous essayerons aussi examiner la performance commerciale de l'entreprise en identifiant ses indicateurs quantitatifs (chiffre d'affaires, part de marché), et ses indicateurs qualitatifs (satisfaction client).

3.1. Les outils de mesure et de suivi de la performance

Pour suivre sa performance qui est expliquée par son efficacité dans la réalisation des objectifs fixés et son efficience dans l'optimisation du budget alloué, SOCOTHYD utilise uniquement les outils traditionnels dont : le contrôle budgétaire, le reporting, et enfin le tableau de bord.

3.1.1. Tableau de bord

Le tableau est un outil de pilotage et d'aide à la prise de décision d'une entreprise. Il a pour mission d'orienter les évolutions et les effets du fonctionnement d'un système, animer une équipe en développant une réflexion collective, organiser dans le but d'utiliser au mieux les ressources pour prendre des décisions et agir en vue de l'atteinte d'un but qui concourt à la réalisation des objectifs stratégiques. Chaque entreprise a son tableau de bord qui s'adapte à tous les services de l'entreprise.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.1.1.1. Structure du chiffre d'affaires de 1^{er} semestre 2019

A. Chiffre d'affaire par famille de produit

Le tableau suivant représente le chiffre d'affaires par produit pour le premier semestre 2019 :

Tableau N°12 : Chiffre d'affaires par produit

Famille de produit	CA 1 ^{er} semestre 2019(DA)	Part du CA en %
Marchandises	116 354 477,96	15,34%
Produits de coton	66 906 955,35	8,82%
Bandes plâtrées	58 123 650,40	7,66%
Produits de gaze	439 060 038,15	57,88%
Sparadraps médicaux	68 029 430,77	8,97%
Produits d'hygiène	1 078 760,00	0,14%
Bandes de crêpes	8 486 877,25	1,12%
Déchets	279 572,95	0,04%
Prestations	260 000,00	0,03%
TOTAL	758 579 762,83	100,00%

Source : réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

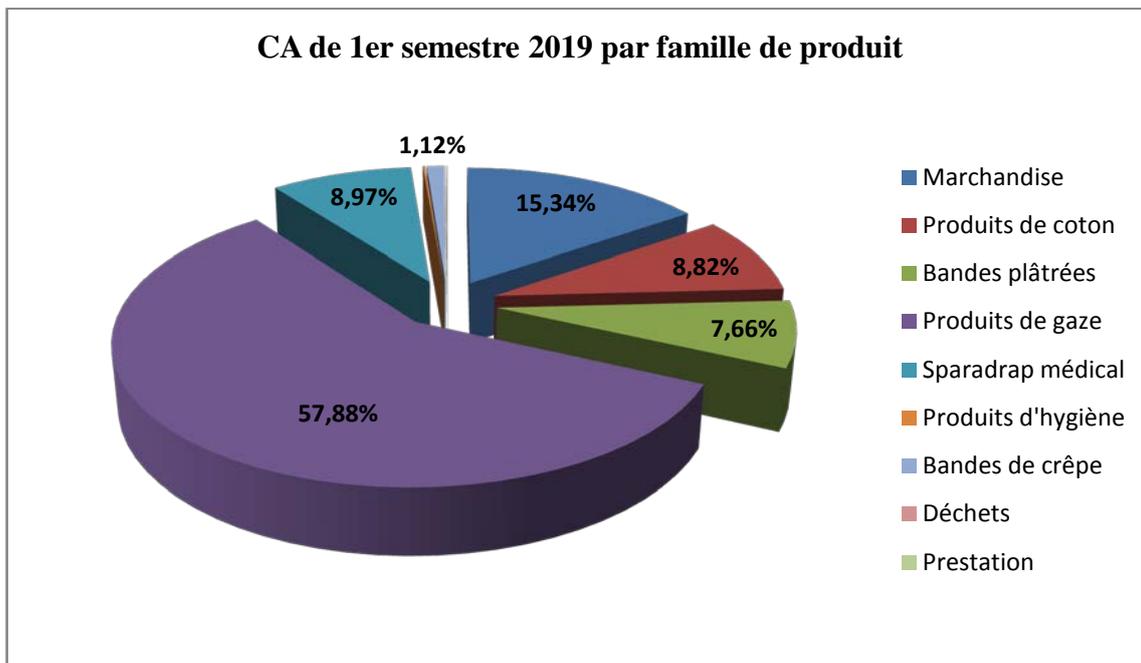
D'après les données de ce tableau, nous pouvons dire que :

- Les produits de gaze restent les produits majoritaires de la gamme de produits de SOCOTHYD avec une part de **57,88%** durant le 1^{er} semestre 2019 ;
- Les produits de marchandises sont classés en deuxième position avec une part de **15,34%** durant le 1^{er} semestre 2019 ;
- Les produits de coton sont classés en troisième position avec une part relative de **8,82%** durant le 1^{er} semestre 2019 ;

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- La part relative du chiffre d'affaires des produits bande plâtrée pour le 1^{er} semestre 2019 est de **7,66%**.

Figure N°14 : Chiffre d'affaires de 1^{er} semestre par famille de produit



Source : Réalisé par nous-mêmes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

B. Chiffre d'affaires par famille de client

Le tableau suivant représente le chiffre d'affaires par client pour le premier semestre 2019 :

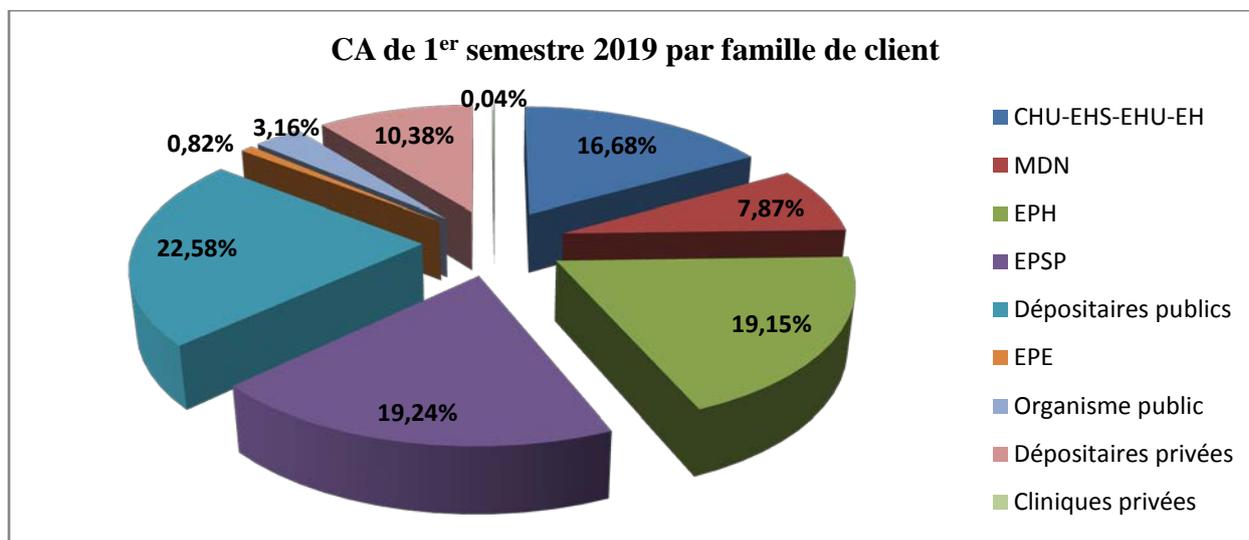
Tableau N°13 : Chiffre d'affaires par client

Famille de client	CA 1 ^{er} semestre 2019(DA)	Part du CA en %
CHU-EHS-EHU-EH	126 539 180,27	16,68%
MDN	59 712 508,00	7,87%
EPH	145 259 128,12	19,15%
EPSP	145 961 107,86	19,24%
Dépositaires publics	171 312 914,00	22,58%
EPE	6 192 130,00	0,82%
Organisme public	23 935 747,60	3,16%
S /TOTAL PUBLIC	678 912 715,85	89,50%
Dépositaires privés	78 773 941,03	10,38%
Cliniques privées	601 043,00	0,08%
Pharmaciens privés	12 490,00	0,00%
Autres	279 572,95	0,04%
S/TOTAL PRIVE	79 667 046,98	10,50%
TOTAL	758 579 762,83	100,00%

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Figure N°15 : Chiffre d'affaires de 1^{er} semestre par famille de client



Source : réalisé par nous-mêmes.

D'après les données du tableau et la figure, nous pouvons dire que :

- Le chiffre d'affaires par famille de client reste prédominé par le secteur public avec **89,50%** du CA total ;
- La part relative du chiffre d'affaires du secteur privé est de **10,50%** du CA total pour le 1^{er} semestre 2019 ;
- La part relative du chiffre d'affaires des dépositaires privés pour le 1^{er} semestre 2019 représente **10,38%** du CA total.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.1.1.2. Evolution du chiffre d'affaires du 1^{er} semestre 2019/2018

A. Evolution par famille de produit

Le tableau suivant représente l'évolution du chiffre d'affaires du premier semestre 2019/2018 par famille de produit :

Tableau N°14 : Evolution du chiffre d'affaires par famille de produit

Famille de produit	CA 1 ^{er} semestre 2018(DA)	CA 1 ^{er} semestre 2019(DA)	Evolution %
Produits de gaze	489 077 435,70	439 060 038,15	-10,23%
Marchandises	72 079 361,52	116 354 477,96	61,43%
Produits de coton	67 001 734,25	66 906 955,35	-0,14%
Sparadraps médicaux	66 445 370,08	68 029 430,77	2,38%
Bandes plâtrées	56 833 859,35	58 123 650,40	2,27%
Bande de crêpe	16 128 817,55	8 486 877,25	-47,38%
Produits d'hygiène	-21 900,00	1 078 760,00	/
Déchets	337 609,56	279 572,95	-17,19%
Prestation services	950 000,00	260 000,00	-72,63%
Produits non tissés	540 480,00	-	-
Emballages sachets	-201 589,33	-	-
Autre matières et fournitures	44 133,36	-	-
Produits de coton (blouse blanchie)	-5 064,00	-	-
TOTAL	769 210 248,04	758 579 762,83	-1,38%

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

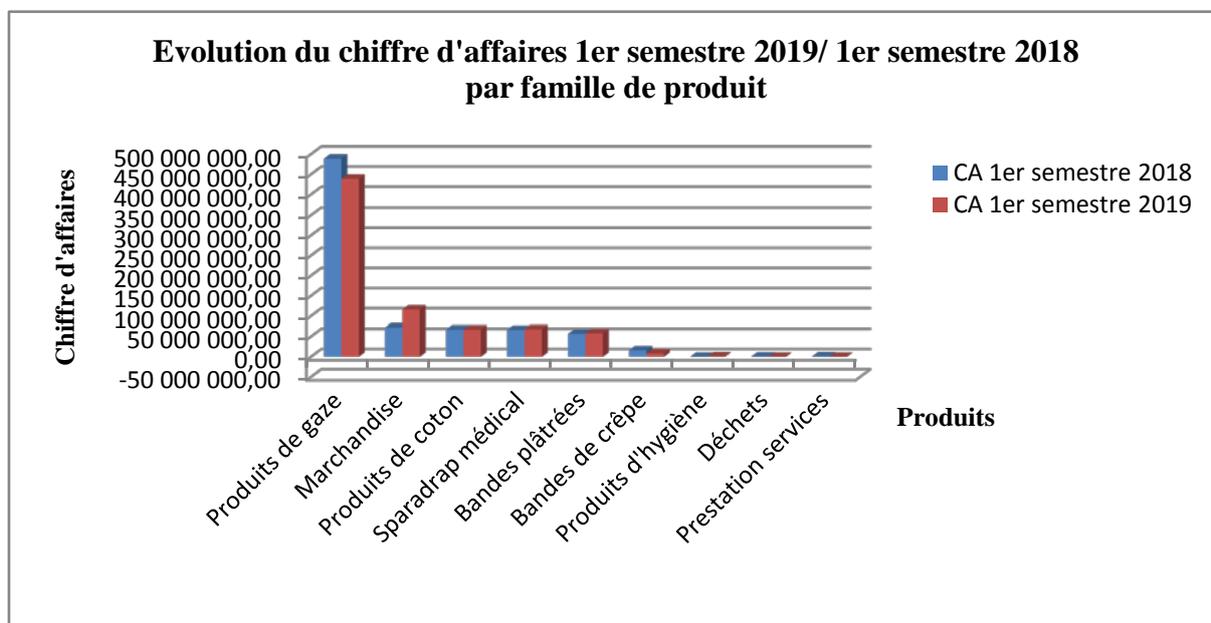
D'après les données du tableau, nous remarquons que :

- Le chiffre d'affaires des produits marchandises pour le 1^{er} semestre 2019 a progressé de **61,43%** par rapport au 1^{er} semestre 2018, cela est dû à la forte demande de la nouvelle gamme de produits par les établissements de santé publics ;
- Le chiffre d'affaires de la bande de crêpe pour le 1^{er} semestre 2019 a régressé de **-47,38%**, cela s'explique par les ruptures de ces produits ;
- Le chiffre d'affaires des produits de coton pour le 1^{er} semestre 2019 a diminué de **-0,14%** ;
- Le chiffre d'affaires des produits de sparadrap médical pour le 1^{er} semestre a augmenté de **2,38%** cela s'explique par la demande des établissements publics ;
- Le chiffre d'affaires des produits de bandes plâtrées a augmenté de **2,27%** ;
- Le chiffre d'affaires des produits de gaze a régressé de **-10,23%**, cela est dû à la rupture de certains produits qui sont généralement trop demandés par les établissements de santé publics ;

En général, le chiffre d'affaires réalisé pour le 1^{er} semestre 2019 a diminué de **-1,38%** par rapport au 1^{er} semestre 2018, cela s'explique peut-être par les ruptures de certains produits.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Graphe N°02 : Evolution du chiffre d'affaire de 1^{er} semestre 2019/1^{er} semestre 2018 par famille de produit



Source : Réalisé par nous-mêmes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

B. Evolution du chiffre d'affaires par famille de client

Le tableau suivant représente l'évolution du chiffre d'affaires par client pour le 1^{er} semestre 2019/ 1^{er} semestre 2018 :

Tableau N°15 : Evolution du Chiffre d'affaires par famille de client

Famille de produit	Réalisations de 1 ^{er} semestre 2018(DA)	Réalisations de 1 ^{er} semestre 2019 (DA)	Evolution %
PCH	123 289 789,60	171 312 914,00	38,95%
EPSP	186 103 517,81	145 961 107,86	-21,57%
CHU-EHS-EHU-EH	112 140 648,94	126 539 180,27	12,84%
EPH	189 990 385,21	145 259 128,12	-23,54%
Organisme public	14 367 259,70	23 935 747,60	66,60%
MDN	25 102 948,60	59 712 508,00	137,87%
EPE	7 260 674,00	6 192 130,00	-14,72%
S/ TOTAL PUBLIC	658 255 223,86	678 912 715,85	3,14%
Dépositaires publics	110 179 264,59	78 773 941,03	-28,50%
Cliniques privées	258 030,00	601 043,00	-
Pharmacies privées	46 600,00	12 490,00	-
Médecins privés	8 040,00	-	-
Laboratoire privé	18 000 ,00	-	-
Autres	381 742,92	279 572,95	-26,76%
Autres privé	63 346,67	-	-
S/ TOTAL PRIVE	110 955 024,18	79 667 046,98	-28,20%
TOTAL	769 210 248,04	758 579 762,83	-1,38%

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

D'après la lecture du tableau ci-dessus, nous constatons :

- Une augmentation dans le chiffre d'affaire réalisé par le secteur public avec un taux d'évolution de **3,14%** qui s'explique par la concrétisation des marchés avec les établissements de santé publics notamment les CHU, La MDN et la PCH.
- Le chiffre d'affaires de « La MDN » pour le 1^{er} semestre 2019 a évolué de **137,87%** par rapport au 1^{er} semestre 2018, cette progression s'explique par

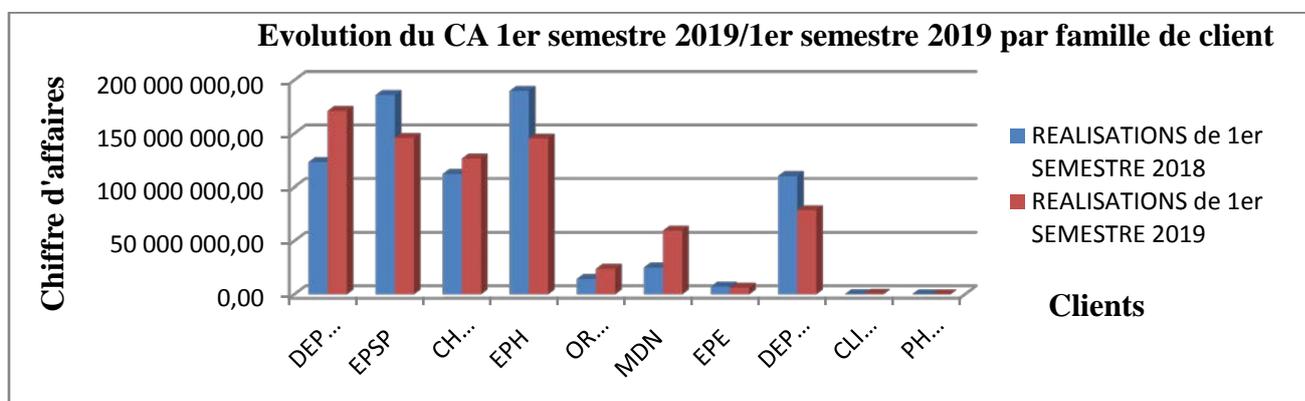
Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

l'augmentation du volume des achats des hôpitaux militaires durant le 1^{er} semestre 2019.

- Le chiffre d'affaires des EPSP a régressé de **-21,57%** par rapport le 1^{er} semestre 2018, ce qui s'explique par l'indisponibilité des produits de coton, ainsi que le sparadrap qui sont fortement demandés par les EPSP.
- Une régression de **-23,54%** du chiffre d'affaires réalisé par les EPH s'explique par les ruptures de certains produits.
- Une progression de **39%** du chiffre d'affaires de la PCH s'explique par l'attribution du marché pour l'année 2019.
- Les dépositaires privés, a enregistré une baisse de **-28,50%** par rapport au 1^{er} semestre 2018 qui s'explique par l'indisponibilité des produits de coton.

En général, le chiffre d'affaires total réalisé pour le 1^{er} semestre 2019 a régressé de **-1,38** par rapport au 1^{er} semestre 2018, cela s'explique par les ruptures de certains produits à forte demande.

Graphe N°03 : Evolution du chiffre d'affaire par famille de client



Source : réalisé par nous-mêmes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.1.1.3. Chiffre d'affaires réalisé 1^{er} semestre 2019/ prévisions

Le tableau suivant représente le chiffre d'affaires réalisé 1^{er} semestre 2019/ prévisions semestrielles :

Tableau N°16 : Chiffre d'affaires réalisé pour le 1^{er} semestre 2019/prévisions

Famille de produit	CA PREV 1 ^{er} semestre 2019(DA)	CA 1 ^{er} semestre 2019(DA)	Taux de réalisation en %
Marchandises	76 411 891,75	116 354 477,96	152,27%
Produits de coton	115 115 000,00	66 906 955,35	58,12%
Bandes plâtrées	70 287 750,00	58 123 650,40	82,69%
Produits de gaze	516 255 610,00	439 060 038,15	85,05%
Sparadrapp médical	76 162 212,50	68 029 430,77	89,32%
Produits d'hygiène	15 694 000,00	1 078 760,00	6,87%
Bandes de crêpe	12 635 950,00	8 486 877,25	67,16%
Déchets	-	279 572,95	-
Prestations	-	260 000,00	-
TOTAL	882 562 414,25	758 579 762,83	85,95%

Source : réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

D'après la lecture du tableau ci-dessus, nous constatons ce qui suit :

- Le chiffre d'affaires des produits de gaze a presque atteint les prévisions semestrielles avec un taux de réalisation de **85,05%** qui s'explique par la commande importante de la « PCH » ;
- Les produits marchandises ont dépassé les prévisions semestrielles avec un taux de réalisation de **152,27%**, ce taux peut être expliqué par la forte demande sur ces produits ;
- Le taux de réalisation des produits de coton est de **58,12%** par rapport aux prévisions semestrielles, ce taux s'explique par les ruptures des produits du coton dont la disponibilité aurait permis d'atteindre ;
- Le chiffre d'affaires des bandes de crêpe produit finis SOCOTHYD n'a pas atteint les prévisions semestrielles avec un taux de réalisation de **67,16%**, ce

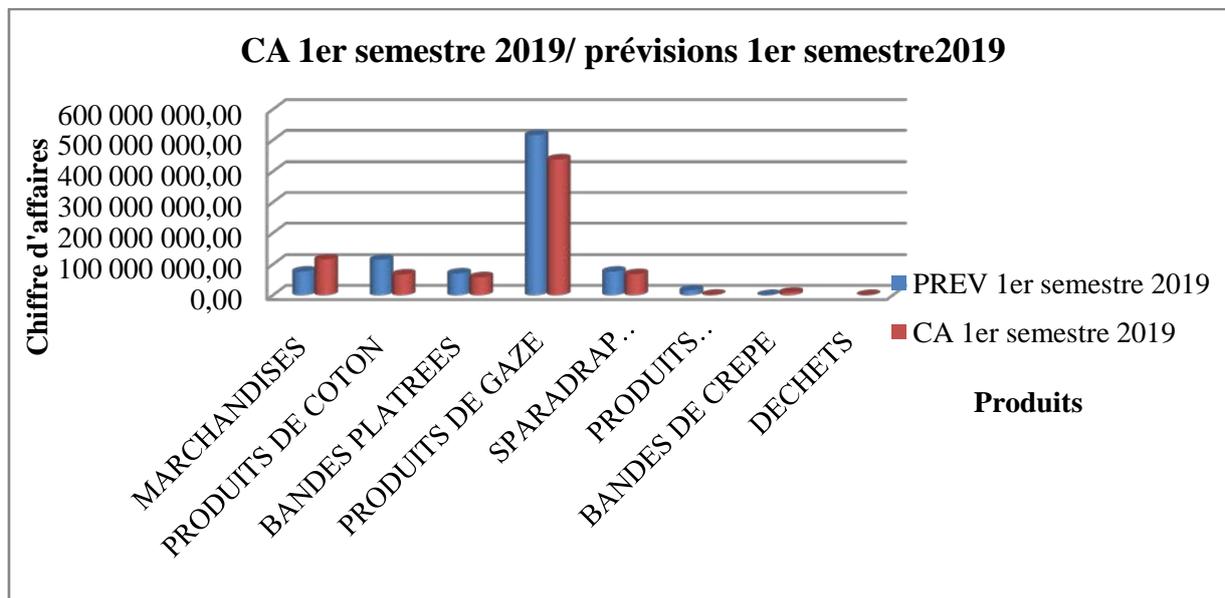
Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

taux s'explique par la lente cadence dans la production de ce cette famille de produits finis durant cette période de l'année 2019 ;

- Le chiffre d'affaires du sparadrapp médical a presque atteint les prévisions semestrielles avec un taux de réalisation de **89,32%**, ce taux pouvait être meilleur avec la disponibilité du sparadrapp ;
- Le taux de réalisation de la bande plâtrée a presque atteint les prévisions semestrielles avec un taux de réalisation de **82,69%**, qui pouvait être meilleur avec la disponibilité des différentes dimensions du produit ;

En général, le taux de réalisation du 1^{er} semestre 2019 par rapport aux prévisions semestrielles est satisfaisant **85,95%**, il peut être expliqué essentiellement par la concrétisation des marchés avec les établissements de santé publics notamment les CHU, la MDN (hôpitaux militaires) et la PCH.

Graphes N°04 : Chiffre d'affaire réalisé 1^{er} semestre 2019/prévisions semestrielles



Source : Réalisé par nous-mêmes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.2.2. Reporting

Le reporting est un outil de suivi et d'évaluation des performances, utilisé pour faire remonter les informations des unités élémentaires jusqu'au sommet de la hiérarchie. Le reporting a pour mission principale l'information de la hiérarchie sur l'état et l'évolution des unités décentralisées.

Le but du reporting est de :

- Associer les indicateurs contractuels ;
- Alerter rapidement les dérives significatives ;
- Cadrer en permanence les résultats probables de fin d'année ;
- Organiser le dialogue remontant la ligne hiérarchique ;
- Créer la cohésion des équipes autour des objectifs communs.

Pour l'entreprise « SOCOTHYD », le reporting contient toutes les informations concernant leurs activités à savoir les achats, la production, les ventes, les investissements, ressources humaines, les créances et les dettes.

Une fois ces informations ont été transmises à la direction générale, cette dernière les traite et consolide et les transmette au groupe ALGERIA CHEMICAL SPECIALITIES (ACS) afin de prendre des décisions et d'avoir les états et les évolutions des activités de SOCOTHYD.

Pour le reporting des différentes directions de SOCOTHYD chacune a son propre reporting par exemple la direction commerciale réalise un rapport sur la force de vente, un rapport sur la satisfaction client ou bien un rapport sur l'évolution du chiffre d'affaires.

3.2.3. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « SOCOTHYD »

L'entreprise SOCOTHYD exécute un contrôle budgétaire afin de comparer le budget prévisionnel et le budget réel, en interprétant les écarts, dans le but de prendre les décisions nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Le contrôle budgétaire reste également à être élaborer par le contrôleur de gestion. Il s'agit d'un outil de pilotage permettant de repérer les anomalies, afin de choisir les actions correctives appropriées.

3.2.3.1 La détermination des écarts des ventes

La budgétisation des ventes permis aux différents responsables de la fonction commerciale de chiffrer les objectifs des ventes à court terme. Ce qui permet de dresser les tableaux suivants qui nous permet de calculer les écarts sur les ventes par la comparaison entre prévisions annuels des ventes et les réalisations annuels des trois années 2017, 2018 et 2019 se représente dans le tableau suivant :

L'écart sur chiffre d'affaires se calcule de la manière suivante :

$$E/CA = CA_{\text{réel}} - CA_{\text{prétabli}}$$

Le taux de réalisation se calcule comme suit :

$$TR = \frac{\textit{Réalizations}}{\textit{Prévisions}} \times 100$$

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Tableau N°17 : Les écarts de ventes annuels.

Année 2017				Année 2018				Année 2019	
Réalisation	Prévision	Ecart	TR%	Réalisation	Prévision	Ecart	TR%	Réalisation	Prévision
104,41	2700000	-1558895,59	42%	1052908,7	2970000	-1917091,3	35%	5088876,11	2240000
59208,2	242250000	-8880791,8	96%	215113978	21000000	194113978	10%	403778276	19350000
501,95	10400000	-6613498,05	36%	4310858,3	11200000	-6889141,7	38%	2026590,93	1040000
9614,6	255350000	-231520385,3	174%	220477745	35170000	185307745	83%	410893743	20614000

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

- **Analyse de l'écart sur chiffre d'affaire par produit**

L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires met en évidence la décomposition suivante :

$$E/\text{Quantité} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité préétabli}) * \text{Prix préétabli.}$$

$$E/\text{Prix} = (\text{Prix réel} - \text{Prix préétabli}) * \text{Quantité réelle.}$$

L'écart sur chiffre d'affaires est dû essentiellement à un écart de quantités et non pas à une variation des tarifs comme démontré dans le tableau suivant :

Tableau N°18: Analyse de l'écart sur quantité

Désignation	Années	Comprime purifiée 7,5*7,5 B100	Comprime purifiée 7,5*7,5 B10	Bande de gaze 4cm*0,08cm
E/Q	2017	(754321 - 950000) *255 = - 49898145	(33816 - 100000) * 27 = - 1786968	(332350 - 800000)*13 = - 6079450
	2018	(806976 - 700000)* 300 = 32092800	(23400 - 90000)*33 = - 219 7800	(433300 - 800000)*14 = - 5133800
	2019	(1514720 - 70000)*215 = 310614800	(84600 - 70000)*32 = 467200	(203700 - 800000)*13 = - 7751900

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

Interprétation :

Les réalisations du chiffre d'affaires sont inférieures par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise durant l'année 2017. Cette dernière s'est fixée comme l'objectif 255350000 DA mais la réalisation était de 23829614,6 dégageant ainsi un écart négatif de – 231520385,3 DA qui est dû à la faible demande ce qui a entraîné des pertes pour l'entreprise par contre l'année 2018 et 2019 elle a dégagé un écart positif de + 185307745 et + 204753743 suite à la forte demande sur les articles.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Tableau N°19 : Analyse de l'écart sur prix

Désignation	Années	Compresse purifiée 7,5*7,5 B/100	Compresse purifiée 7,5*7,5 B/10	Bande de gaze 4cm*0,08
E/P	2017	(309 - 255)*754321 = 40733334	(34 - 27) * 33816 = 236712	(11 - 13)*332350 = - 664700
	2018	(267 - 300)*806976 = - 26630208	(45 - 33)* 23400 =280800	(10 - 14)*433300 = - 1733200
	2019	(267 - 215)*1514720 =78765440	(60 - 32)*84600 =2368800	(10 - 13)*203700 = - 611100

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

Interprétation :

Les prix sont supérieurs par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise durant l'année 2017 pour deux articles (compresse purifiée B/100, compresse purifiée B/10) ce qui explique que l'entreprise est leader sur le marché, le prix de l'article de bande de gaze est inférieur à la prévision fixée suite à la forte concurrence ;

Les prix sont inférieurs par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise durant l'année 2018 pour les deux articles (compresse purifiée 7,5*7,5 B/100, bande de gaze 4cm*0,08), qui sont dû à la concurrence sur le marché de la même activité de l'entreprise, par contre le prix de compresse (7,5*7,5 B/10) est supérieur par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise ;

Les prix sont supérieurs par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise durant l'année 2019 pour les deux articles compresse (7,5*7,5 B/10, compresse purifiée 7,5*7,5 B/100) ce qui explique que l'entreprise est leader sur le marché. Par contre le prix de bande de gaze 4cm*0,08 est inférieur aux prévisions fixées par l'entreprise.

L'entreprise a dégagé un écart négatif de - 231520385,3 DA qui est dû à la concurrence sur le marché de la même activité de l'entreprise.

L'entreprise a dégagé un écart positif de +189141927,8 DA et +204753743DA durant les deux années 2018 et 2019 suite à la forte demande sur les articles.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.2. Les indicateurs de la performance commerciale

Les indicateurs clés sont des mesures permettant de découvrir les améliorations et les points faibles d'une entreprise, il est donc primordial de choisir convenablement les indicateurs qui permettront de corriger la situation présente et de projeter l'avenir. Nous pouvons classer ces indicateurs en deux aspects : quantitatif et qualitatif.

3.2.1. Les indicateurs quantitatifs

Nous présentons dans cette rubrique l'indicateur de chiffre d'affaires, et celui de la part de marché :

3.2.1.1. Chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaire représente la réussite commerciale de l'entreprise, ou les recettes générées par l'entreprise en relation avec ses tiers dans l'exercice de son activité professionnelle normale et courante.

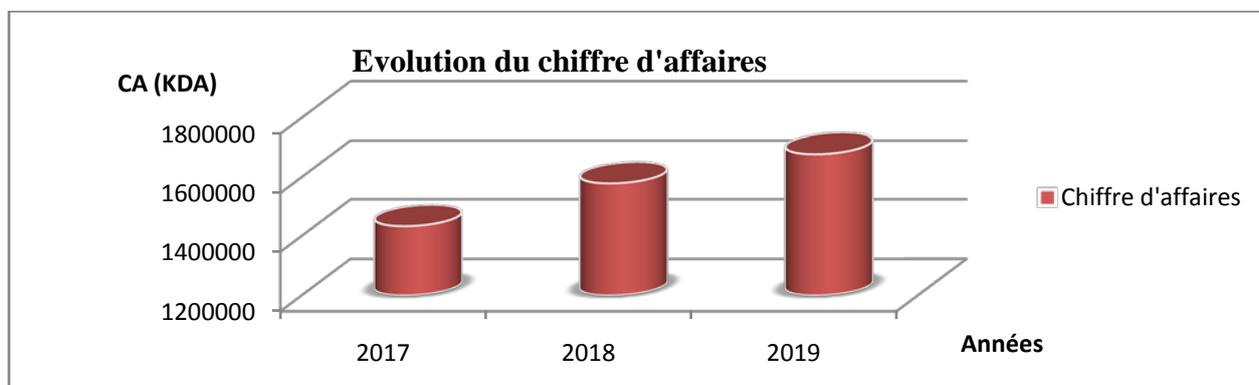
Pour connaître la tendance de l'évolution de cet indicateur au cours de trois dernières années au sein de l'entreprise SOCOTHYD, nous avons élaboré le tableau ci-dessous :

Tableau N°20 : Evolution du chiffre d'affaires entre 2017 et 2019

Années	2017	2018	2019
Chiffre d'affaires annuel (KDA)	1 433 732	1 579 248	1 678 225

Source : réalisé par nous-mêmes sur la base des documents internes de l'entreprise.

Graphe N° 05: Evolution du chiffre d'affaires entre 2017 et 2019



Source : Réalisé par nous-mêmes.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

A partir de ce graphe, nous constatons une augmentation du chiffre d'affaires de 244 493 KDA par rapport à l'exercice 2017 soit une hausse de 17,05%, et une hausse de 6,27% par rapport à l'exercice 2018.

3.2.1.2. Part de marché

La part de marché d'une entreprise est un pourcentage, qui représente l'ensemble des ventes des produits de l'entreprise dans l'ensemble du marché, dont elle exerce son activité.

L'objectif stratégique de la « SOCOTHYD » est la satisfaction des besoins du marché national en produits parapharmaceutiques destinés essentiellement au secteur de la santé. Cet objectif a été atteint. Aujourd'hui, la « SOCOTHYD » détient un quasi-monopole sur la production des articles de coton et de gaze. Ces produits sont destinés en grande partie à une seule catégorie de clients (les hôpitaux publics).

D'après les études menées par l'entreprise, les produits du marché national vendus par l'entreprise aussi que les parts du marché national détenus par la « SOCOTHYD » par famille de produits sont de l'ordre de :

- Produits de coton 90% ;
- Produits de gaze 80% ;
- Produits d'hygiène 20%.

La « SOCOTHYD » s'est également inscrite dans la stratégie nationale de promotion des exportations hors hydrocarbures. Pour cela, certains pays ont été ciblés comme le MAROC et la TURQUIE.

Dans ce cadre, elle a multiplié sa participation aux foires et aux exportations internationales tout au long des années 2000 à 2004, notamment en LYBIE, en IRAK, au SOUDAN, au NIGER et en RUSSIE. La certification qu'a obtenue SOCOTHYD et l'apposition du marquage sur ses produits qui lui confère d'ailleurs, une envergure internationale.

S'agissant du marché de SOCOTHYD et en se basant sur les études menées par l'entreprise, les parts de marché national détenues par feuille de produit sont représentées dans le tableau suivant :

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

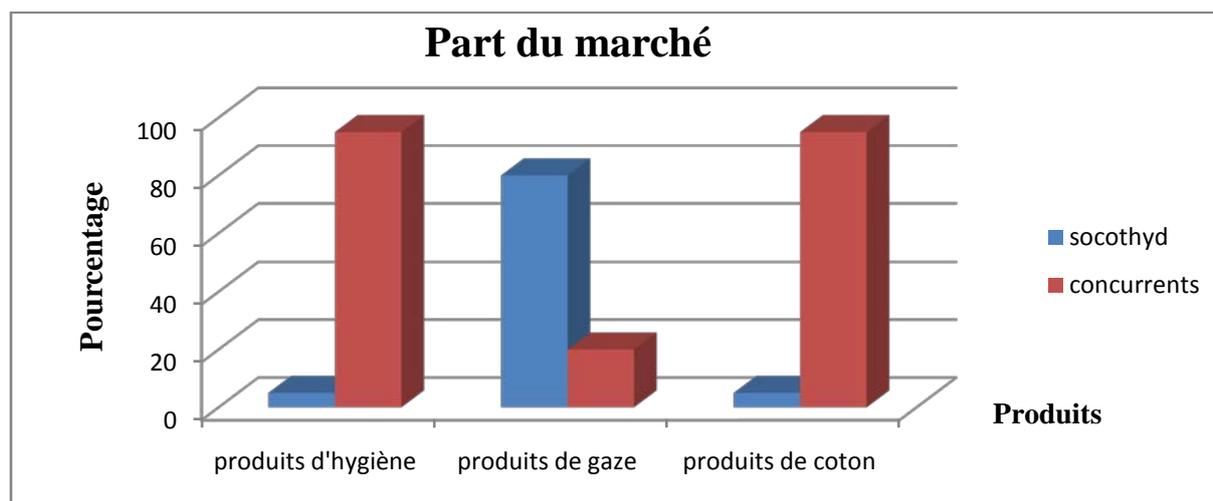
Tableau N°21 : Parts de marché de l'entreprise

	Coton blanc	Produits de gaze	Produits d'hygiène
SOCOTHYD	5%	80%	5%
Concurrents	95%	20%	95%

Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des documents internes de l'entreprise.

Quand au marché de SOCOTHYD, celui-ci se présente comme suit :

Graphes N°06 : Présentation du marché « SOCOTHYD »



Source : Histogramme réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

D'après l'histogramme qui représente la part du marché national détenue par la SOCOTHYD et ces concurrents par famille de produits, on constate que SOCOTHYD est leader sur le marché.

3.2.2. Les indicateurs qualitatifs

Pour les indicateurs qualitatifs, nous analyserons l'indicateur de satisfaction des clients.

Les attentes des clients évoluent dans le temps en fonction des prestations de l'entreprise et ses concurrents, au fur et à mesure que le produit et le service s'améliore, les

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

clients deviennent plus exigeants. Pour cela l'entreprise « SOCOTHYD » montre qu'elle peut faire mieux, elle propose des améliorations et répond instantanément aux problèmes car la satisfaction de la clientèle est à la fois un objectif et un outil de marketing.

Une entreprise orientée vers le client doit inviter sa clientèle à formuler des suggestions et des critiques, ainsi SOCOTHYD est à l'écoute permanente de sa clientèle. Pour cela, elle a mis à la disposition de cette dernière :

- Un numéro de téléphone, afin de répondre à toutes les questions posées immédiatement ;
- Prendre en considération leurs propositions ;
- L'entreprise possède des livres de réclamations, ces derniers ne révèlent pas le niveau général de satisfaction, mais les principales causes d'insatisfaction.

3.3. Les circuits de distribution adoptés par « SOCOTHYD »

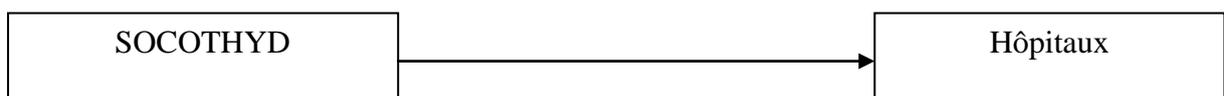
Le producteur a le choix de mettre en place le/ou les circuits de distribution qu'il souhaite que ce soit un circuit direct ou indirect et cela en fonction de ses objectifs et selon un certain nombre de critères.

SOCOTHYD, pour sa part a décidé de distribuer ses produits à travers deux types de circuits :

- Le circuit direct
- Le circuit indirect

❖ Le circuit direct

Figure N°16 : Représentation du circuit direct de SOCOTHYD



Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

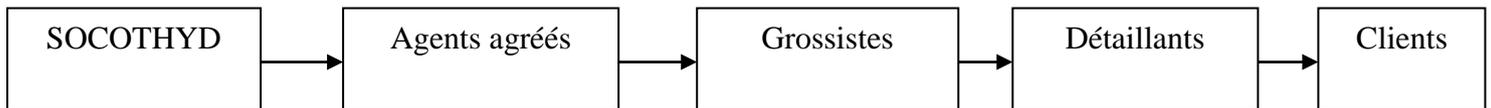
SOCOTHYD en adoptant ce circuit arrive à rester en contact direct avec ses clients pour une meilleure connaissance de leurs besoins.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

❖ Le circuit indirect

SOCOTHYD a choisi de distribuer ses produits à travers un circuit long

Figure N°17 : Représentation du circuit indirect de SOCOTHYD



Source : Réalisé par nous-mêmes sur la base des données de l'entreprise.

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

3.4. Les forces et faiblesses de SOCOTHYD

Tableau N°22 : Forces et faiblesses de SOCOTHYD

Forces de l'entreprise	Faiblesses de l'entreprise
<ul style="list-style-type: none">• Site bien situé, avec une capacité d'extension ;• Les nombreux certificats obtenus par la SOCOTHYD lui ont permis de gagner la confiance des clients en matière de qualité et organisation ;• SOCOTHYD se tient au courant des appels d'offres par le biais d'une boîte de communication, comme des hôpitaux peuvent la contacter directement ;• La SOCOTHYD a mis à la disposition de ses clients et fournisseurs un site internet qui leur permet d'être en contact constant avec les nouveautés de l'entreprise (produits, certifications, appels d'offres)• Bonne image de marque qui active dans le secteur des produits parapharmaceutiques depuis plus de 46 ans ;• Gamme de produits diversifiée (produits de coton, produits de gaze, bande plâtrée, bande de crêpe, sparadrap médical) ;• Accueil réservé aux clients ainsi que le traitement de leurs réclamations qui est assuré par la structure marketing.	<ul style="list-style-type: none">• Absence d'un système de comptabilité analytique parmi les instruments du contrôle de gestion ;• Les outils traditionnels prennent trop de place dans la boîte à outils du contrôleur de gestion ;• Les prix des produits SOCOTHYD sont élevés par rapport à ceux des concurrents.

Source : réalisé par nous-mêmes

Chapitre III : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD

Conclusion

Nous tenons à souligner que ce stage effectué au niveau de SOCOTHYD, nous a permis de prendre connaissances sur la mise en place du contrôle de gestion pour la mesure de la performance qui nécessite des outils et techniques notamment le tableau de bord, contrôle budgétaire et le reporting.

A l'issue de ce travail, nous avons procédé à la comparaison des prévisions aux réalisations des années 2017,2018 et 2019 afin de calculer et d'analyser les écarts, ensuite nous avons analysé le chiffre d'affaires, par la suite nous avons calculé les indicateurs de performance commerciale pour pouvoir porter un jugement sur la performance de l'entreprise.

De nos jours, les entreprises s'inscrivent dans une orientation d'efficacité et d'efficience, et avec la mondialisation globalisée offrant une multitude de choix à la clientèle, la nécessité d'un développement rapide et massif des services offerts à la clientèle devient primordiale. C'est dans ce sens d'être le leader sur le marché en conservant sa position et en offrant ; qualité et rapidité, que l'entreprise SOCOTHYD résume sa vocation.

Le service de contrôle de gestion est, cependant, garant de la comptabilité analytique, du suivi budgétaire et des tableaux de bord. Ces fonctions sont directement liées à une comparaison entre prévisions et réalisations et aux buts d'amélioration de la rentabilité et de maîtrise des coûts dans un contexte de plus en plus concurrentiel.

L'objectif principal de notre travail consiste à savoir comment le contrôle de gestion contribue à la performance commerciale de l'entreprise, pour vérifier cette problématique nous avons mené une étude de cas au niveau de l'entreprise SOCOTHYD, basée sur les instruments de contrôle de gestion appliqué dans la fonction de distribution à savoir le tableau de bord, le reporting et le contrôle budgétaire.

Durant notre stage pratique, nous avons conclu l'élaboration d'un service de contrôle de gestion doit obéir à des principes et des règles de mise en place avec le respect d'un enchaînement rigoureux. Après une analyse de certains indicateurs de performance de l'entreprise SOCOTHYD, nous avons pu déduire que la mesure de performance est liée à l'analyse de ces derniers en comparant les prévisions aux réalisations. Cette comparaison améliore la performance de l'entreprise ce qui nous amène à affirmer notre première hypothèse.

La couverture quantitative du marché signifie la mise à la disposition effective des produits au plus grand nombre de clients potentiels. La couverture qualitative traduit une stimulation de l'achat de ces produits.

La performance commerciale se mesure à partir des indicateurs qualitatifs et quantitatifs, d'après les données de l'entreprise SOCOTHYD et ce que nous avons analysé nous pouvons affirmer notre deuxième hypothèse.

D'après notre stage, nous avons constaté que l'entreprise SOCOTHYD est dotée d'une cellule de contrôle de gestion rattaché directement à la direction générale, cette cellule participe en premier lieu, dans le processus décisionnel et la fixation des objectifs de

l'entreprise, et il permet par la suite un suivi permanent de déroulement de son activité en comparant le niveau des réalisations aux objectifs préalablement fixés, afin de détecter tout dysfonctionnement possible et enfin mener des décisions correctives pour rééquilibrer l'activité de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est devenu une pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiel à tous les types d'entreprise. C'est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

En définitive, nous espérons que notre travail a pu apporter des éclaircissements au sujet, et a pu, vous transporter les mots clés permettant de comprendre les principes de base de contrôle de gestion, ainsi que ses outils appliqués dans la fonction de distribution pour un bon pilotage de la performance.

1. Ouvrages

- Alazard C., Sépari S., (2001), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°7, 5^{ème} édition, Dunod ;
- Alazard C., Sépari S., (2007), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DEFC épreuve n°11, Dunod ;
- Alazard C., Sépari S., (2010), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DCG 11, 2^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Alazard C., Sépari S., (2018) « Contrôle de gestion : manuel et applications », DCG11, 5^{ème} édition, Dunod. Paris ;
- Anthony R.N., (1965), “Planning and control System: a Frame work for Analysis”, Harvard University, Boston;
- Anthony R.N., (1988), « The Management Control Function », Harvard Business School Press, Boston;
- Armand Dayan., (1987), « Manuel de la distribution », Editions d’organisation, Paris ;
- Augé B., Naro G., (2011), « Mini Manuel de contrôle de gestion », Dunod, Paris ;
- Berland N., Simon F. X., (2010), « Le contrôle de gestion en mouvement, l’état de l’art et meilleurs pratiques » ;
- Bescos P. L., Mendoza C., (1994), « Le management de la performance », ECM, Paris ;
- Bouin X ; Simon F.X., (2015), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Bouin X., Simon F. X., (2004), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion, outils et comportements », 2^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Bouquin. H., (1992), « La maîtrise des budgets dans l’entreprise » Edicef, Vanves ;
- Chandler (1992)., « Organisation et performance des entreprises », T.I organisation ;
- Clique G., Fady A., Basset G., (2006) « Management de la distribution », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, P120.
- De Rongé Y, Cerrada K., (2012), « Contrôle de gestion », 3^{ème} édition, Pearson, Paris ;
- Demeesstere R., Lorino P., Mottis N, (2009), « Contrôle de gestion et pilotage de l’entreprise », 4^{ème} édition, Dunod ;
- Demeure C., (2008), « Aide-mémoire Marketing », 6^{ème} édition, Dunod, Paris ;

- Devasse H., Langlois G., (1991), « Comptabilité de gestion et gestion prévisionnelle », Editions Foucher, Paris ;
- Doriath B., (2008), « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Doriath B., Goujet C., (2005), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, Dunod ;
- Ecosip,(1995)., Sous la direction de Cohendet et al, Cohérence, Pertinence, et Evaluation, Economica ;
- Fernandez A., (2013)., « L'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, groupe Eyrolles, Paris ;
- Forget J., (2005), « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Editions d'organisation, Paris ;
- Gump B., (2000), « Les outils du contrôle de gestion au service de votre stratégie », Editions d'organisation, Paris ;
- Hervé Hutin., (2010), « Toute la finance », Editions d'organisation, 4^{ème} édition ;
- Kaplan R.S., Norton D.P., (2003), « Le tableau de bord prospectif », Editions d'organisation, Paris ;
- Khemakhem A., Ardoin J.L., (1971), « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, France ;
- Khemakhem. A., (1976), « La dynamique de contrôle de gestion », Dunod ;
- Kotler P., Kevin k ., Manceau D., (2012)., « Marketing Management », 14^{ème} édition, Pearson éducations, France ;
- Lambin JJ., (2008), « Marketing stratégique et opérationnel, du marketing à l'orientation marché, 7^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Langlois G., Bonnier C., Bringer M., (2006), « Contrôle de gestion », Editions Berti, Paris ;
- Langlois G., Bonnier C., Bringer M., (2010), « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Paris ;
- Langlois G., Bonnier L., Bringer M, (2006), « Contrôle de gestion », Editions Berti, Paris ;
- Lendrevie J Levy J (2014) « Mercator, Théories et nouvelles pratiques du marketing », 11^{ème} édition, Dunod, Paris ;

- Lendrevie J., Levy J., Lindon D., (2003), « Mercator, Théorie et pratique du marketing », 7^{ème} édition, Editions Dalloz ;
- Lendrevie J., Levy J., (2014), « Mercator, Théorie et pratique du marketing », 11^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Löning H., Malleret V., et Al., (2008), « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Löning H., Malleret V., Méric J., Pesqueux Y., Solé A, (2013), « Contrôle de gestion, des outils de gestion aux pratiques organisationnelles », 4^{ème} édition, Dunod, Paris ;
- Marion A., et al, (2012) « Diagnostic de la performance de l'entreprise, concepts et méthodes », Dunod ;
- Michel Barbare., Olivier Meller., (2006), « Manager », Dunod, Paris ;
- Mottis N., (2006), « Le contrôle de gestion », 2^{ème} édition, Editions EMS, Paris ;
- Nadia B., Micheline C., Marie G., (2006), « Gestion de la relation commerciale en 21 fiches », Dunod, Paris ;
- Raimbault G., (1994), « Comptabilité analytique et gestion prévisionnelle », Chihab ;
- Sirieix L ., Aurier Ph ., (2004), « Le marketing des produits agroalimentaires », Dunod, Paris ;

2. Articles de revues

- Chatelain-Ponroy S., Sponem S., (2007), « Evolution et performance du contrôle de gestion », revue Economie& Management, N°123 ;
- Lebas M., (1991), « Comptabilité analytique basée sur les activités, analyse et gestion des activités », revue Française de comptabilité, N°226 ;
- Lorino P., (2001), « La performance et ses indicateurs in « Les indicateurs de performance », sous la direction de BONNE FOUS et COURTOIS, Hermès, Paris ;
- Wegmann G., Nozile S., (2010), « Comptabilité à base d'activité (ABC) et activités informatique : une contribution à l'amélioration des processus informatiques d'une banque », publié dans Echanges ;

Liste des tableaux

Tableau N°	Titres	Pages
01	Les avantages et les inconvénients du circuit direct	45
02	Les avantages et les inconvénients d'un circuit court	46
03	Les avantages et les inconvénients d'un circuit long	47
04	Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives	69
05	Les indicateurs de trafic de volume d'activité	70
06	Les indicateurs de chiffre d'affaire	71
07	Les indicateurs de la position de la zone de chalandise	71
08	Répartition de l'effectif	79
09	Les sites de production de SOCOTHYD	83
10	Liste des concurrents par produit	93
11	Wilayas non-couvertes	94
12	Chiffre d'affaires par produit	96
13	Chiffre d'affaires par client	98
14	Evolution du chiffre d'affaires par produit	100
15	Evolution du Chiffre d'affaires par famille de client	105
16	Chiffre d'affaires réalisé pour le 1 ^{er} semestre 2019/prévisions	103
17	Les écarts de ventes annuels	109
18	Analyse de l'écart sur quantité	110
19	Analyse de l'écart sur prix	111
20	Evolution du chiffre d'affaires entre 2017 et 2019	112
21	Parts de marché de l'entreprise	114
22	Forces et faiblesses de SOCOTHYD	117

Liste des schémas

Schémas N°	Titres	Pages
01	Les étapes du contrôle de gestion (un processus d'apprentissage)	15
02	Le processus de contrôle de gestion	16
03	Rattachement à la direction générale	17
04	Rattachement à la direction financière	18
05	Rattachement en râteau	18
06	Schéma appliqué à l'écart de chiffre d'affaires	66
07	Schéma appliqué à l'écart de marge	67

Liste des figures

Figure N°	Titres	Pages
01	Processus de contrôle	11
02	Critères d'évaluation selon Anthony	12
03	Le schéma de base de l'ABC	21
04	Gestion budgétaire	25
05	Un support pour traduire la stratégie en objectifs opérationnels	30
06	Résumé de l'évolution du champ d'action du contrôle de gestion	36
07	Les missions du contrôleur de gestion de nos jours	37
08	Mode de distribution et longueur des circuits	45
09	Le principe de la démultiplication des contacts	52
10	Programme des ventes	57
11	Le siège social de SOCOTHYD	77
12	Organigramme de la SOCOTHYD	84
13	Organigramme de la direction commerciale	87
14	Chiffre d'affaires de 1 ^{er} semestre par famille de produit	97
15	Chiffre d'affaires de 1 ^{er} semestre par famille de client	99
16	Représentation du circuit direct de SOCOTHYD	115
17	Représentation du circuit indirect de SOCOTHYD	116

Liste des graphes

Graphe N°	Titres	Pages
01	Evolution des effectifs entre 2017 et 2019	80
02	Evolution du chiffre d'affaire de 1 ^{er} semestre 2019/1 ^{er} semestre 2018 par famille de produit	102
03	Evolution du chiffre d'affaire par famille de client	104
04	Chiffre d'affaire réalisé 1 ^{er} semestre 2019/prévisions semestrielles	106
05	Evolution du chiffre d'affaires entre 2017 et 2019	112
06	Présentation du marché « SOCOTHYD »	114



**D APPEL D'OFFRES NATIONAL
ET INTERNATIONAL OUVERT**

N° DA/02/MP.EMB/2011

l'Entreprise Publique Économique de Fabrication de Produits Para - Pharmaceutiques et d'Hygiène Corporelle SOCOTHYD-EPE/SPA lance un Avis d'Appel d'Offres National et International à la concurrence pour l'approvisionnement en produits, en lots séparés comme suite :

- **LOT N° 01 : Coton Blousse de Peigneuse Écrue.
Coton Blousse de Peigneuse Blanchie.**
- **LOT N° 02 : Coton Rouleaux Salivair 10mmx1000mm
Coton Rouleaux Salivair 12mmx1000mm**
- **LOT N° 03 : Matières Premières pour Couches culottes**
 - Pâte a papier non traitée
 - Film plastique 25 my 330 mm
 - Fil latex plastique 4 fils
 - Ruban adhesif 62 mm D. scratch
 - Ruban adhesif 62 mm G. scratch
 - Tissu non tisse 120 mm (barrier anti fuite) SMS
 - Bandes frontale 215 mm
 - Colle Multifonction 505E
 - Super absorbant
- **LOT N° 04 : Sachets à Cordonnet pour Coton zig zag 50grs
Sachets à Cordonnet pour Coton zig zag 100 grs**

Les soumissionnaires intéressés par le présent Avis d'Appel d'Offres National et International peuvent demander ou retirer le Cahier des Charges auprès de la Direction des Approvisionnements de SOCOTHYD EPE/SPA sise Isser 35230 Wilaya de Boumerdes Algérie FAX : 024.88.21.43 - 024.88.20.81 TEL : 024.88.25.41 Email : appro@socothyd.com - Web : www.socothyd.com.

Les soumissions doivent parvenir sous double enveloppe par voie postale cachetée fermée et anonyme comportant uniquement l'adresse et la mention suivante :

**« SOCOTHYD DIRECTION GENERALE »
ISSER 35230 WILAYA DE BOUMERDES
ALGERIE**

**« APPEL D'OFFRE N° DA/02/MP.EMB/2011
« A NE PAS OUVRIR »**

La date limite de dépôt des offres est fixée au **21 MARS 2011 à 16H00.**

Les soumissionnaires resteront engagés par leurs offres pendant une durée de **90 jours** à compter de la date de clôture du présent avis.

Remerciement

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des schémas

Liste des figures

Liste des graphes

Sommaire

Introduction générale.....01

Chapitre 01 : Le contrôle de gestion : Genèse d'une discipline des sciences de gestion...05

Introduction.....05

Section 01 : Apparition de la discipline05

1.1. Historique du contrôle de gestion.....05

1.1.1. Histoire du « contrôle ».....06

1.1.2. Evolution du contrôle de gestion07

1.2. Définitions du contrôle de gestion09

1.2.1. La notion de contrôle.....09

1.2.2. Les premières définitions du contrôle de gestion.....11

1.2.2.1. Définitions préliminaires.....11

1.2.2.2. Définitions d'après certains auteurs.....13

1.3. Mission et rôle du contrôle de gestion.....13

1.4. Place du contrôle de gestion.....16

1.4.1. Rattachement à la direction générale.....17

1.4.2. Le rattachement au directeur financier.....17

1.4.3. Rattachement en réseau18

Section 02 : Evolution des outils de contrôle de gestion.....19

2.1. La comptabilité de gestion : de calcul ou gestion des coûts.....19

Table des matières

2.1.1. La méthode ABC : une nouvelle modélisation de l'organisation.....	20
2.1.2 Du costing ABC au pilotage ABM.....	22
2.1.3. Le Target costing : le coût comme outil de gestion de la valeur.....	22
2.2. Les instruments de la gestion budgétaire.....	23
2.2.1. Planification et gestion budgétaire.....	23
2.2.1.1. Le cadre global de la planification d'entreprise	23
2.2.1.2. Le contrôle budgétaire.....	24
2.2.2. Le budget base zéro.....	25
2.2.2.1. Définition et objectifs.....	26
2.2.2.2. Les avantages et les inconvénients de la méthode	27
2.2.3. Les procédures budgétaires fondées sur les activités et les processus.....	27
2.3. Les tableaux de bord pour un pilotage de la performance.....	27
2.3.1. Définition et principes de conception.....	27
2.3.2. Naissance de la notion des indicateurs : instrument et tableaux de bord.....	28
2.3.3. BSC : utiliser des données non comptables pour piloter l'organisation.....	29
Section 03 : Le contrôle de gestion aujourd'hui : vers une amélioration permanente de la performance	31
3.1. Les fonctions premières du contrôle de gestion.....	31
3.2. Evolution du contrôle de gestion vers le contrôle de la performance.....	31
3.2.1. Le concept de performance.....	31
3.2.1.1. La notion de performance.....	31
3.2.1.2. Définition de la performance.....	32
3.2.2. Les principaux critères de la performance	33
3.2.2.1. L'efficacité	33
3.2.2.2. L'efficience.....	33
3.2.3. Mesure de la performance.....	34
3.2.3.1. Les principes fondamentaux de performance.....	34

3.2.3.2. Les objectifs de mesure de la performance.....	34
3.2.4. Evolution du champ d'action de contrôle de gestion.....	34
3.2.5 Le contrôleur de gestion de nos jours.....	36
Conclusion.....	38
Chapitre 02 : Les outils du contrôle de gestion appliqués dans la fonction de distribution.....	39
Introduction.....	39
Section 01: Fonction de la distribution.....	39
1.1. Evolution historique du concept de la distribution.....	39
1.2. Définitions de la distribution.....	40
1.3. Fonctions de la distribution.....	40
1.3.1. Fonctions matérielles.....	41
1.3.1.1. Fonction de transport.....	41
1.3.1.2. Fonction de stockage.....	41
1.3.1.3. Fonction de groupage.....	41
1.3.1.4. Fonction de fractionnement.....	41
1.3.2. Fonctions commerciales ou immatérielles.....	41
1.3.2.1. Fonction d'assortiment.....	41
1.3.2.2. Fonction de financement.....	42
1.3.2.3. Fonction de communication, promotion et information.....	42
1.3.2.3. Fonction des services rendus à la clientèle.....	42
1.4. Coûts de la distribution.....	42
1.4.1. Charges.....	43
1.4.2. Marges.....	43
1.4.3. Taxes.....	44
1.5. Structure et choix de circuit de distribution.....	44
1.5.1. Définition du circuit, canal et réseau de distribution.....	44

Table des matières

1.5.2. Types de circuits de distributions.....	44
1.5.2.1. Le circuit direct	45
1.5.2.2. Le circuit court.....	46
1.5.2.3. Le circuit long	46
1.5.3. Choix d'un circuit de distribution.....	47
1.5.2.1. Les contraintes liées aux choix d'un circuit de distribution.....	47
1.5.2.2. La mise en place d'un circuit de distribution.....	48
1.6. Les formes de la distribution.....	49
1.6.1. Le commerce indépendant.....	49
1.6.2. Le commerce associé.....	50
1.6.3. Le commerce intégré.....	50
1.7. L'intermédiaire, son rôle.....	51
1.7.1. L'intermédiaire.....	51
1.7.2. Le rôle des intermédiaires.....	52
Section 02 : Les instruments utilisés dans la fonction de la distribution.....	53
2.1. La gestion budgétaire.....	53
2.1.1. Définition de la gestion budgétaire.....	54
2.1.2. Rôles de la gestion budgétaire.....	54
2.1.3. Objectifs de la gestion budgétaire.....	55
2.1.4. La démarche de la gestion budgétaire.....	55
2.1.4.1. Prévision, première phase de la démarche budgétaire.....	55
2.1.4.2. La budgétisation, deuxième phase de la démarche budgétaire.....	57
2.2. Le tableau de bord.....	59
2.2.1. Définition du tableau de bord.....	60
2.2.2. Les principaux rôles du tableau de bord.....	60
2.2.3. Les objectifs du tableau de bord.....	61
2.2.4. Les instruments du tableau de bord.....	61

Section 03 : Le contrôle budgétaire au service d'évaluation de la performance commerciale.....	62
3.1. Contrôle budgétaire.....	62
3.1.1. Définition du contrôle budgétaire.....	62
3.1.2. Objectifs du contrôle budgétaire.....	62
3.1.3. Etapes du contrôle budgétaire.....	63
3.1.3.1. Le contrôle avant l'action.....	63
3.1.3.2. Le contrôle pendant l'action.....	63
3.1.3.3. Le contrôle après l'action.....	63
3.1.4. Analyse des écarts.....	64
3.1.4.1. Définition d'un écart.....	64
3.1.4.2. Principes d'élaboration des écarts.....	64
3.1.4.3. Objectifs des analyses des écarts.....	65
3.1.4.4. Contrôle budgétaire de l'activité commerciale.....	65
3.1.4.4. Interprétation des écarts	67
3.1.2.5. Mise en œuvre des actions correctives	68
3.2. La performance commerciale	69
3.2.1. Les indicateurs de la performance commerciale.....	70
3.2.1.1. Les indicateurs orientés activité.....	70
3.2.1.2. Les indicateurs de chiffre d'affaires (CA).....	70
3.2.1.3. Les indicateurs de la position sur la zone de chalandise.....	71
3.2.1.4. Les indicateurs orientés clients.....	71
3.2.1.5. Les intermédiaires spécifiques de gestion des stocks.....	72
3.2.1.6. Le marchandisage.....	72
Conclusion.....	73

Chapitre 03 : Contrôle de gestion dans la fonction de distribution au sein de SOCOTHYD.....	74
Introduction.....	74
Section 01 : Présentation et organisation générale de l'entreprise SOCOTHYD.....	75
1.1. Présentation de l'entreprise SOCOTHYD.....	75
1.1.1. Evolution historique.....	75
1.1.2. Statut juridique, siège social et raison social.....	76
1.1.2.1. Statut juridique.....	76
1.1.2.2. Siège social	76
1.1.2.3. Raison sociale.....	77
1.1.3. Stratégie et objectifs de la SOCOTHYD.....	78
1.1.3.1. Stratégie.....	78
1.1.3.2. Objectifs.....	78
1.1.4. L'effectif de SOCOTHYD.....	79
1.1.5. Les activités de la SOCOTHYD.....	80
1.1.5.1. L'activité de traitement du coton et de la gaze.....	80
1.1.5.2. L'activité de fabrication de produits parapharmaceutiques et d'articles d'hygiène...80	
1.1.5.3. L'activité de commercialisation de produits parapharmaceutiques et d'articles d'hygiène corporelle.....	81
1.1.6. Certification et Labels obtenus.....	81
1.2. Organisation de SOCOTHYD.....	82
Section 02 : Présentation et organisation de la direction commerciale.....	85
2.1. Présentation de la direction commerciale.....	85
2.1.1. Direction commerciale.....	85
2.1.2. Missions de la direction commerciale.....	85
2.2. Organisation de la direction commerciale.....	86
2.2.1. Sous-direction commerciale.....	88
2.2.2. Département administration commerciale.....	88
2.2.2.1. Service gestion des contrats (appels d'offres).....	89

Table des matières

2.2.2.2. Service facturation clients (clientèle).....	89
2.2.2.3. Service gestion des stocks.....	90
2.2.2.4. Service ordonnancement des livraisons.....	90
2.2.3. Département prospection et recouvrement	91
2.2.4. La structure marketing.....	91
2.3. Les principaux clients et concurrents.....	92
2.4. Politique de distribution	93
Section 03 : Analyse et interprétation des résultats.....	95
3.1. Les outils de mesure et de suivi de la performance.....	95
3.1.1. Tableau de bord	95
3.1.1.1. Structure du chiffre d'affaires de 1 ^{er} semestre 2019.....	96
3.1.1.2. Evolution du chiffre d'affaires du 1 ^{er} semestre 2019/2018.....	100
3.1.1.3. Chiffre d'affaires réalisé 1 ^{er} semestre 2019/ prévisions.....	105
3.2.2. Reporting.....	107
3.2.3. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « SOCOTHYD »	107
3.2.3.1 La détermination des écarts des ventes.....	108
3.2. Les indicateurs de la performance commerciale.....	112
3.2.1. Les indicateurs quantitatifs.....	112
3.2.1.1. Chiffre d'affaires.....	112
3.2.1.2. Part de marché	113
3.2.2. Les indicateurs qualitatifs.....	114
3.3. Les circuits de distribution adoptés par « SOCOTHYD ».....	116
3.4. Les forces et faiblesses de SOCOTHYD.....	117
Conclusion.....	118
Conclusion générale.....	120

Résumé

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les contrôleurs obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie.

Pour exercer ses missions, le contrôle de gestion dispose de nombreux outils tel que : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, et le reporting.

La fonction de distribution permet de mettre à disposition du consommateur final les biens et services, consiste à sélectionner et à gérer un ensemble de moyens pour que les biens soient disponibles au bon endroit, dans les quantités voulues et dans les conditions matérielles les plus propices à susciter l'acte de l'achat.

L'intérêt de notre travail est en premier lieu de fournir des éléments qui permettent de cerner la notion du contrôle de gestion dans l'entreprise. En deuxième lieu d'essayer de comprendre la fonction de distribution et l'apport du contrôle de gestion à la performance de la distribution.

Mots clés : contrôle de gestion, distribution, circuit de distribution, tableau de bord, chiffre d'affaire, part de marché, budget, réalisation, prévision, performance commerciale...

المخلص

الرقابة الإدارية هي العملية التي يحصل من خلالها المتحكمون على ضمان الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة وأن الإجراءات قيد التقدم تتماشى مع الإستراتيجية. لتنفيذ مهامها، تحتوي الرقابة الإدارية على العديد من الأدوات مثل: محاسبة التكاليف، وإدارة الميزانية، ولوحة القيادة، وإعداد التقارير.

تتيح وظيفة التوزيع إتاحة السلع والخدمات للمستهلك النهائي، وتتكون من اختيار وإدارة مجموعة من الوسائل بحيث تكون السلع متاحة في المكان المناسب، وبالكميات المرغوبة وفي ظل الظروف المادية الأكثر ملائمة استحضر فعل الشراء. إن مصلحة عملنا هي أولاً وقبل كل شيء توفير العناصر التي تسمح لنا بذلك التعرف على مفهوم الرقابة الإدارية في الشركة.

ثانياً، حاول فهم وظيفة التوزيع ومساهمة الرقابة الإدارية في الأداء التجاري للشركة.

الكلمات الرئيسية: التحكم الإداري، التوزيع، قناة التوزيع، لوحة القيادة، معدل الدوران، الحصة السوقية، الميزانية، الإنجاز، التوقعات، الأداء التجاري...

Abstract

Management control is the process by which controllers obtain the assurance that resources are obtained and used effectively and efficiently for the achievement of the objectives of the organization and that the actions in progress are in line with the strategy. To carry out its missions, management control has many tools such as: cost accounting, budget management, dashboard, and reporting.

The distribution function makes it possible to make goods and services available to the final consumer, consists of selecting and managing a set of means so that the goods are available at the right place, in the desired quantities and under the material conditions most conducive to elicit the act of purchase.

The interest of our work is first and foremost to provide elements that allow us to identify the concept of management control in the company. Second, try to understand the distribution function and the contribution of management control to the commercial performance of a company

Keywords: management control, distribution, distribution channel, dashboard, turnover, market share, budget, achievement, forecast, commercial performance...