

UNIVERSITE MOULOUD MAMMARI DE TIZI-OUZOU
Faculté des sciences économiques, de gestion et des sciences
commerciales
Département des sciences de gestion



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion

Option : Audit et Contrôle de gestion

Sujet

**Les instruments du contrôle de gestion et la
perception de la performance au sein d'un
groupe**

Cas : Groupe SNVI

Réalisé par :

- SADOUDI Abdelmalek

Présenté devant le jury composé de :

Président/Examineur
Rapporteur
Examineur

KARA Rabah
DAHAK Abdennour
OUNASSI Hassene

MCA à UMMTO
MCA à UMMTO
MAA à UMMTO

Promotion : 2021 /2022

Remerciements

On remercie dieu le tout puissant de nous avoir donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire.

Tout d'abord, ce travail ne serait pas aussi riche et n'aurait pas pu avoir le jour sans l'aide et l'encadrement de Mr DAHAK Abdennour, on le remercie pour la qualité de son encadrement exceptionnel, pour sa patience, sa rigueur et sa disponibilité durant notre préparation de ce mémoire.

Notre remerciement s'adresse à Mr ARAR El Mehdi pour son aide pratique et son soutien moral et ses encouragements.

Notre remerciement s'adresse également à tous nos professeurs pour leurs générosités et la grande patience dont ils ont su faire preuve malgré leurs charges académiques et professionnelles.

Dédicace

A ma très chère mère

Quoi que je fasse ou que je dise, je ne saurai point te remercier comme il se doit. Ton affection me couvre, ta bienveillance me guide et ta présence à mes côtés a toujours été ma source de force pour affronter les différents obstacles.

A mon très cher père

Tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager. Que ce travail traduit ma gratitude et mon affection.

A ma très chère sœur

Puisse Dieu te donne santé, bonheur, courage et surtout réussite

A feu Abdelmalek !

Résumé

Le contrôle de gestion, considéré comme le pilote de la performance, intervient ainsi pour proposer ces instruments de mesure et de pilotage, dont l'exploitation efficace n'a autre objectif que d'en assurer l'amélioration de la performance.

Le but de cette recherche est d'examiner l'efficacité des instruments du contrôle de gestion sur la performance des entreprises à travers un cadre théorique.

Les résultats de notre recherche qui est basée sur l'exploitation d'une revue de littérature dans le domaine du contrôle de gestion, se résument dans le fait que le contrôle de gestion devra être une pratique qui sera située dans l'incitation des dirigeants à mettre en lumière ses atouts. Sa mise en place dépend de la volonté des dirigeants à apprécier son importance dans le cadre de la définition des indicateurs de performance pertinents pour l'entreprise d'autant plus que les entreprises algériennes ressentent le besoin de développer cet outil hautement stratégique.

Mots clés :

Contrôle de gestion, Instrument, Performance, Instrumentalisation, Pilotage, SNVI

Abstract

Management control, considered as the driver of performance, thus intervenes to offer these measurement and control instruments, the efficient use of which has no other objective is to improve performance the purpose of this research is to examine the effectiveness of management control instruments on business performance through a theoretical framework.

The results of our research, which is based on the exploitation of a review of literature in the field of management control, are summarized in the fact that the management control will have to be a practice, which will be located in the incentive of the leaders to highlight its strengths. Its implementation depends on the willingness of managers to appreciate its importance in the context of the definition of relevant performance indicators for the company, especially since Algerian companies feel the need to develop this highly strategic tool.

Keywords:

Management control, Instrument, Performance, Instrumentalization, Steering, SNVI

الملخص :

الرقابة الإدارية، تُعتبر محركاً للأداء، تتدخل لتقديم أدوات القياس والتحكم هذه، والتي لا يكون للاستخدام الفعال لها أي هدف آخر هو تحسين الأداء، والغرض من هذا البحث هو فحص فعالية أدوات الرقابة الإدارية على أداء الأعمال. من خلال إطار نظري.

تتلخص نتائج بحثنا، الذي يقوم على استغلال مراجعة الأدبيات في مجال الرقابة الإدارية، في حقيقة أن الرقابة الإدارية يجب أن تكون ممارسة، والتي ستكون موجودة في حافز القادة لتسليط الضوء على نقاط قوتها. يعتمد تنفيذها على رغبة المديرين في تقدير أهميتها في سياق تحديد مؤشرات الأداء ذات الصلة للشركة، خاصة وأن الشركات الجزائرية تشعر بالحاجة إلى تطوير هذه الأداة الاستراتيجية للغاية.

الكلمات الدالة :

التحكم في الإدارة، الأداة، الأداء، التجهيز، التوجيه، SNVI

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
OCE	Ouest Contrôle Environnement
IIA	Institut des Auditeurs Internes
ROI	Retour sur investissement
FCS	Facteurs clés de succès
CUP	Cout unitaires préétabli
TBG	Tableau de bord de gestion
ABM	Activity Based Management
ABC	Activity Based Costing
SNVI	Société National de Véhicule Industriel
VIR	Véhicule Industriel Rouiba
CIR	Carrosserie industrie Rouiba
FOR	Fonderie Rouiba
DCCG	Direction Centrale de Contrôle de gestion
DCC	Direction Centrale de Contrôle de gestion
CA	Chiffre D'affaire
VA	Valeur Ajouté

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux

N°	Titres des tableaux	Pages
Tableau n°01	Tableau comparatif entre le contrôle interne et le contrôle de gestion	10
Tableau n°02	Historique de la SNVI	60
Tableau n°03	Filiales de production du groupe snvi	63
Tableau n°04	Synthèse générale	70
Tableau n°05	Chiffre d'affaire par activité et opération	72
Tableau n°06	Entrée mensuelle de chiffre d'affaire	73
Tableau n°07	Cumule de chiffre d'affaire	75
Tableau n°08	Chiffre d'affaire par type de production	76
Tableau n°09	stock détenus par opérateur	77

Liste des figures

N°	Titres des figures	Pages
Figure n°01	Processus du contrôle de gestion	14
Figure n°02	Triangle de la performance	20
Figure n°03	Organigramme du groupe SNVI	61
Figure n°04	Organigramme de la société mère snvi	62
Figure n°05	Organigramme des filiales de production	65
Figure n°06	Evolution de chiffre d'affaire de 2021	74
Figure n°07	Comparaison entre le chiffre d'affaire de mois de décembre dernier	74
Figure n°08	Chiffre d'affaire cumulé prévu et réalisé	75
Figure n°09	Stock global par secteur d'activité à fin décembre	78
Figure n°10	Chiffre d'affaire à fin décembre 2021	79
Figure n°11	Evolution mensuelle du chiffre d'affaire à fin décembre 2021	79
Figure n°12	CA par activité fin décembre 2021	80
Figure n°13	Vente des produits finis à fin décembre 2021	80
Figure n°14	Evolution du CA à fin décembre 2020/2021	81
Figure n°15	La VA à fin décembre 2021	81
Figure n°16	Evolution mensuelle de la VA année 2021	82
Figure n°17	Evolution de VA à fin décembre 2020/2021	82
Figure n°18	Frais personnels à fin décembre 2021	83
Figure n°19	Evolution mensuelle du frais personnels en 2021	83
Figure n°20	Evolution de fonds propres 2020/2021	83
Figure n°21	IBE à fin décembre 2021	84
Figure n°22	Evolution mensuelle de l'IBE en 2021	84
Figure n°23	Evolution de l'IBE 2020/2021	84
Figure n°24	Stock global fin décembre 2021	85
Figure n°25	Répartition des stocks par nature 2021	85
Figure n°26	Répartition des stocks par activité 20210	86
Figure n°27	Répartition des stocks par apporteurs 2021	86
Figure n°28	Répartition des stocks produit fin 2021	86
Figure n°29	Créances nettes à fin décembre 2021	87
Figure n°30	Répartition des créances par apporteur à fin décembre 2021	87
Figure n°31	Répartition des créances par principe par client à fin décembre 2021	88
Figure n°32	Répartition des créances par produit à fin 2021	88

Liste des Annexes

Liste des annexes

Numéro	Annexes
N° 01	Questionnaire
N° 02	Donnée extra comptable
N° 03	Synthèse générale
N° 04	Analyse des activités
N° 05	Analyse des activités
N° 06	Stock détenue par operateur
N° 07	Tableau de créances clients
N° 08	Endettement et trésorerie par rubrique et operateur
N° 09	Aperçu générale sur nombre d'effectif

Sommaire

SOMMAIRE

Introduction générale	01
Chapitre 01 : aperçu sur le contrôle de gestion et la performance	05
Introduction	05
1-1 Notion sur le contrôle de gestion.....	06
1-2 Aperçu sur la performance	18
Conclusion	26
Chapitre 02 : les instruments du contrôle de gestion	26
Introduction	26
2-1 Les instruments de gestion prévisionnelle	27
2-2 Les instruments de mesure de la performance et les instruments de pilotage	37
Conclusion	56
Chapitre 03 : les instruments du contrôle de gestion au sein du groupe SNVI	58
Introduction.....	58
3-1 Présentation du groupe SNVI.....	59
3-2 les instruments du contrôle de gestion au sein de SNVI	69
Conclusion	89
Conclusion général	90

Introduction générale

INTRODUCTION GENERALE

Le développement industriel dans les pays industriels et l'apparition de nouvelles formes des organisations, ont élargi le champ d'analyse pour les managers et les responsables de ces entreprises, le fait qui les a poussés de la mise en place d'un contrôle de gestion.

Pour chaque organisation des objectifs à atteindre, vise à les réaliser soit dans le long terme ou le court terme, en utilisant des ressources humaines, financières,..., et pour les atteindre il faut bien maîtriser l'utilisation de ces ressources.

La perspective managériale et stratégique de contrôle de gestion a été soulignée par plusieurs auteurs, tel que Anthony qui est considéré comme le fondateur de cette discipline en 1965 « 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 la réalisation des objectifs de l'organisation. »¹

Le terme "contrôle de gestion" a connu la même évolution que celle de la comptabilité de gestion. Autrement dit, on ne peut pas effectuer un contrôle sans bien maîtriser la comptabilité de gestion. Le contrôle de gestion est né avec la révolution industrielle. Il est imposé dans l'entreprise lors de l'application de la décision du travail et de la répartition des tâches. La mise en place systématique d'un système de contrôle des activités de chaque fonction s'est avérée indispensable pour piloter l'entreprise pour atteindre les objectifs prévus.

Le contrôle de gestion a pour mission d'assister les décideurs dans le pilotage des performances en leur permettant d'assurer la stabilité interne de leur entreprise tout en l'inscrivant au mieux dans la dynamique de son environnement.

Le contrôle de gestion, grâce à ses divers outils constitue à la fois un outil d'aide à la décision, un outil de dialogue et contribue à la performance de l'entreprise. Pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, il fallait créer une fonction de contrôle de gestion qui contribue ainsi à la performance de l'entreprise grâce à ces divers outils essentiels tels que : la comptabilité analytique la comptabilité générale, l'analyse des coûts, la gestion budgétaire, le tableau de bord et le *reporting*.

Qui dit une bonne maîtrise dit l'efficacité et l'efficience, ces deux derniers sont les composantes de la performance. Toute entreprise doit assurer la performance de sa stratégie.

¹ Anthony R.N. (1965), *Planning and control systems, A Framework for analysis*, 1^{er} édition, Boston, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, 1965, P 16.

INTRODUCTION GENERALE

Chaque entreprise conçoit son propre dispositif de contrôle gestion, développé, en conformité avec les besoins d'informations de pilotage par programme et par action politique publique. Le contrôle de gestion doit s'adapter et être personnalisé en fonction et des spécificités de chaque entreprise. Quels que soit le type de contrôle de gestion mise en place, cela permettra toujours à l'entreprise de mieux s'organiser.

Les instruments de contrôle de gestion vise à la fixation des objectifs de performance au premier lieu, les suivre puis l'évaluer. L'évaluation en termes d'économie, d'efficience, d'efficacité.

Le contrôle de gestion accompagne l'entreprise a l'atteinte de ces objectifs à travers de ces différents outils qui sont : la stratégie de l'entreprise, le system budgétaire, le système de *reporting*, les indicateur de performance, les tableaux de bord, la comptabilité analytique,

Le contrôle de gestion est un outil qui permet d'assure une cohérence entre les objectifs stratégiques et le management opérationnel.

Aujourd'hui, tout comme les autres entreprises, le groupe d'entreprises SNVI vivent dans un environnement de plus en plus incertain et risqué, donc la mise en place d'un bon système de contrôle de gestion est une nécessité. Le contrôle de gestion permet au groupe d'entreprises SNVI d'identifier et de maitriser les sources de la création de valeur. Une entreprise de SNVI performante est une entreprise qui maitrise les risques, son environnement, et qui crée de la valeur pour tous ses interlocuteurs et cela grâce à la mise en place d'un bon dispositif, instruments et outils de contrôle de gestion.

Les objectifs de l'étude :

Sur la base de ce qui précède, on peut dire que cette étude vise notamment à mettre en évidence le rôle du contrôle de gestion au sein d'un groupe, et la perception de la performance attraire les instruments du contrôle de gestion et refléter l'aspect théorique sur la réalité.

L'importance de sujet :

L'importance de cette recherche se traduit par le fait que le contrôle de gestion à travers ses instruments est devenu important pour la maitrise de la performance, ce thème fait partie du thème moderne et nous permet de savoir le chemin vers un bon système de contrôle.

INTRODUCTION GENERALE

Justification de choix de sujet :

Parmi mes intérêts scientifiques figure le désir d'en savoir plus sur l'efficacité et le rôle des instruments du contrôle de gestion et la perception de la performance au sein d'un groupe d'entreprise.

La problématique :

Nous allons essayer d'étudier et d'analyser cette thématique en nous basant sur la problématique suivante :

Quelles sont les instruments du contrôle de gestion utilisés par le groupe SNVI pour apercevoir sa performance ?

De cette question de départ découle les questions secondaires suivantes :

- Quel est le rôle du contrôle de gestion dans l'entreprise ?
- Quelles sont les principales pratiques de contrôle de gestion ?
- Quels sont les instruments du contrôle de gestion qui aide la perception de performance de l'entreprise ?

La méthode de recherche

L'approche méthodologique adoptée dans le cadre de ce travail de recherche est une double approche : Analytique et empirique :¹

- L'approche analytique pour conceptualiser le cadre théorique du contrôle de gestion consiste Une recherche documentaire de types ouvrages, articles, mémoire de master, doctorat, magister ;
- l'approche empirique pour mener une étude de cas, cas de groupe SNVI.

¹ DAHAK. Abdennour. KARA. Rabah. *Le mémoire de master : du choix du sujet à la soutenance, méthodologie de la recherche appliquée au domaine des sciences économiques, de gestion et des sciences commerciales*. 2ème Edition, EL-AMEL 2022, p. 108.

INTRODUCTION GENERALE

Plan du travail

L'élaboration de réponses à cette problématique se présente comme suit :

- Dans le chapitre un, on examinera aperçu sur le contrôle de gestion et la performance. Ce chapitre sera scindé en deux sections : Les notions du contrôle de gestion et aperçu sur la performance d'entreprise.
- Le deuxième chapitre traitera les instruments de contrôle de gestion. Ce chapitre sera également divisé en deux sections : les instruments de gestion prévisionnelle et les instruments de mesure de la perception de la performance et les instruments de pilotage.
- Le dernier chapitre de notre travail de recherche sera consacré à l'élaboration du système de contrôle de gestion au sein de SNVI basé à Rouiba. Cette dernière partie sera scindée en trois sections : la présentation de groupe SNVI, les instruments utilisés par le contrôle de gestion, la mesure de performance et enfin comment prendre les décisions.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Introduction

Aujourd'hui, pour réserver ou gagner un avantage concurrentiel, les entreprises placent la recherche de l'activité maximale au premier plan de leurs préoccupations. Les décisions sont prises de plus en plus vite, les dirigeants ne peuvent plus se contenter d'un simple constat limité à la mesure des coûts et de la productivité. Pour répondre aux attentes de chaque client, et de chaque partenaire, il faut mesurer la performance pour toutes les formes de valeurs créées dans un esprit d'amélioration permanente. Le contrôle de gestion est justement le processus, sur lequel s'appuient les managers pour la prise de décision.

L'objet de ce chapitre est de présenter le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise. Pour cela nous l'avons organisé en deux sections :

- Les notions sur le contrôle de gestion.
- Aperçu sur la performance.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

1-1 Les notions sur le contrôle de gestion

Pour comprendre la notion du contrôle de gestion, nous allons présenter quelques définitions citées par de nombreux auteurs, et déterminer son évolution dans le monde des entreprises, ses finalités et missions qui lui sont attribués, ainsi que le processus et la place du contrôle de gestion.

1-1-1 Evolution et définition du contrôle de gestion

1-1-1-1 Evolution du contrôle de gestion

L'idée de contrôle est apparue, selon certains auteurs, vers 3300 avant JC à Sumer en Mésopotamie au même titre que l'écriture. Cela devait en principe aider à la gestion des terres et des troupeaux. C'est à ce titre que les prémices de comptabilité ont été élaborées avec une première représentation écrite des nombres. Cela est largement observable dans les manufactures italiennes de textiles vers le quinzième siècle et chez un imprimeur français au seizième siècle.¹

La littérature managériale met deux approches pour le contrôle de gestion, une approche financier dont le contrôleur de gestion exerce la fonction d'expert en calcul économique qui ont pour objectif la rentabilité financier de l'entreprise on utilisant et on calculant le ROI (Routeur En Investissent) apporté par D. Brown. L'autre approche est le « Pay Back » dont le contrôle de gestion utilise par les dirigeants et les managers qui ont pour objectif d'amélioré le revenu pour maximise les profits.

La révolution industrielle a contribué à l'émergence de contrôle de gestion et surtout apprêt l'ouvrage d'Adam Smith en 1776 « Riches des nations »

1-1-1-2 Définitions du contrôle de gestion

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion. Ce dernier est différent selon le contexte et le domaine dans lequel il est abordé. Néanmoins, la finalité reste la même dans toutes les définitions.

Selon R.N Anthony « le contrôle de gestion c'est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour

¹ALAZARD & SEPARI, *contrôle de gestion*, BERTI édition ; paris, 2010, p. 23

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

réaliser les objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »¹.

Selon Bouquin.H « le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »². Le contrôle de gestion aide les managers à comprendre l'avenir et à agir en conséquence ... ; il aide (aussi) les managers à orienter, sinon à maîtriser, les actions de leurs collaborateurs et partenaires, y compris, dans les grandes structures, de ceux qu'ils ne peuvent côtoyer directement

Selon BOISSELIER Patrick « Le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacités des actions et des moyens pour atteindre les objectifs »³.

D'après les définitions citées, on peut conclure que le contrôle de gestion est un instrument efficace de mesure d'activité d'une part et d'autre un outil d'aide à la décision dans le but de maîtriser les coûts nécessitant la mise en place d'une organisation de travail pour atteindre les objectifs.

1-1-2 Caractéristiques et formes du contrôle de gestion

1-1-2-1 Caractéristiques du contrôle de gestion

Les caractéristiques du contrôle de gestion peuvent être résumées dans les points suivants⁴ :

- Le système du contrôle de gestion fournit des informations correctes au décideur parce que des informations erronées ou déformées trompent le décideur et conduisent souvent à de mauvais résultats.
- Le système du contrôle de gestion fournit les informations appropriées en temps utile, puisque les informations retardées perdent leur signification et leur utilité en partie ou en totalité, de sorte que le décideur obtient des informations correctes, mais le retard n'a aucun effet sur la décision.

¹ R.N Anthony, *contrôle de gestion*, 8ème édition, Economica, 1990, P 12.

² Bouquin.H, *Les fondements du contrôle de gestion*, Presse universitaire de France, Paris, 1994, p 289.

³ BOISSELIER Patrick et al ; *contrôle de gestion*, édition Vuibert, Paris, Août 2013, p 11

⁴ Sabine SÉPARI, Guy SOLLE, Louis LE CŒUR, *management et contrôle de gestion*, édition Dunod, 2^{ème} édition, 2014, p 38

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

- Un système de contrôle de gestion efficace contribue à la réduction des coûts, surtout si le système est basé sur l'informatique et le logiciel : il réduit les coûts d'exploitation, les coûts de temps. Il réduira les coûts aussi en minimisant les erreurs.
- Le système de contrôle de gestion est facile à comprendre ou à appliquer. Mais si le gestionnaire ne comprend pas parfaitement le système de contrôle et la nature de l'information et les résultats qu'il fournit, il interprétera mal ces résultats et conduira à de mauvaises décisions.
- Le système de contrôle de gestion contribue au processus de prise de décision grâce à l'information fournie par celui-ci au décideur, qui se caractérise par sa clarté et son état de préparation sans nécessiter d'interprétation, d'analyse et d'enquête.
- Le suivi de la gestion permanente des finalités qu'on ne peut trouver sans but de travail ou d'activité et la connaissance des objectifs permettent de connaître la destination de l'individu ou du groupe et d'être un catalyseur de travail, ainsi que son acceptation par tous, lui en faire une base appropriée pour mesurer les résultats et juger les performances.
- Les différents membres de l'organisation ont des objectifs différents en fonction des compétences et des tâches, qui sont tous en harmonie avec le but commun de la pérennité de l'Entreprise et de son développement et ceci est lié à la mesure dans laquelle ses objectifs sont atteints.
- Le contrôle de gestion est chargé de fournir des informations aux parties internes de l'entité, qui comprennent la direction à tous les niveaux, les chefs de département et les gestionnaires. Des rapports et des informations internes détaillés doivent être publiés conformément aux besoins des parties internes de l'entité et à tout moment.

1-1-2-2 Les formes de contrôle

Des plus connues, nous pouvons citer : le contrôle organisationnel, le contrôle interne et l'audit interne.

1-1-2-2.1 le contrôle organisationnel¹

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

¹ Abdelehamid El Gadi ; *Audit et contrôle de gestion* , Imprimeries Mithaq-Almaghrib, 1996, P 16

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Donc le contrôle organisationnel doit assurer, en temps réel, le suivi et la qualité des processus décisionnels.

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

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel :

- 1) Planification.
- 2) Fixation des règles et des procédures.
- 3) L'évaluation des résultats et de la performance.

1-1-2-2.2 Le contrôle interne

Selon l'ordre des experts comptables (OCE) « Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde de patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci »¹

Le contrôle interne se caractérise par l'existence :

- De procédures au niveau des opérations, assurant l'examen de leur validité, leur recensement et le contrôle de leur exécution ;
- De dispositions générales portant sur la séparation des tâches, les conditions d'accès aux biens et ressources et la supervision des opérations.

Le contrôle interne a pour objectif la maîtrise du fonctionnement de l'entreprise et pour il cela il faut :

- 1) La protection du patrimoine ;
- 2) Une bonne qualité de l'information ;
- 3) L'amélioration des performances ;
- 4) Application des instructions de la direction

¹ J. Consulting, *outils et techniques de contrôle de gestion* , 1986, p.12.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Tableau N°01 : Tableau comparatif entre le contrôle interne et le contrôle de gestion

	Contrôle interne	Contrôle de gestion
Leur nature	Un ensemble de securities	Un ensemble de procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et de corriger la gestion de l'entreprise
Leurs Objectifs	Pour maîtriser le fonctionnement de l'entreprise : <ul style="list-style-type: none">• Protection du patrimoine• Qualité de information• Améliorations des performances• Application des instructions de direction	Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation Vérifier si les objectifs fixés sont atteints Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation
Leurs manifestations	Organisation et mise en place de la procédure	<ul style="list-style-type: none">• Budgets : élaboration• Etats budgétaires par centre de coût ou de profit• Production/suivi de l'analyse des résultats.

Source : J. Consulting, (1986), « outils et techniques de contrôle de gestion », p.12.

1-1-2-2.3 L'audit interne :

Selon L'Institut international des auditeurs (IIA), dont l'une des missions est d'élaborer les normes et pratiques professionnelles, a donné en 1999 une définition de l'audit interne, adaptée par l'IFACI en ces termes : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, du contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité. »¹

Deux modes de coopération peuvent exister entre l'audit interne et le contrôle de gestion, à savoir² :

¹ BERTIN Elisabeth, *audit interne enjeux et pratique à l'international*, édition Eyrolles, 2007, P 20.

² Hélène Löning et al, *Contrôle de gestion des outils aux pratiques organisationnelles*, 4^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2013, P293.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

- 1) Tout d'abord, le contrôle de gestion agit dans les intervalles de temps qui séparent deux missions d'audit, de façon que l'audit assure une analyse précise d'éventuels dysfonctionnement ou améliorations tant dis que le contrôle de gestion fait en sorte de régler les dysfonctionnements décelés jusqu'à la prochaine mission, ou au moins d'enregistre des nets progrès ;
- 2) En second lieu, l'audit interne veille en permanence au respect des procédures de saisie de données comptables ou physiques. La fiabilité des données utilisées par le contrôleur de gestion lors de ses analyses dépend donc de la qualité du travail de l'audit interne.

Donc dans ce contexte on peut dire que le travail du contrôleur de gestion est plus général et plus permanent que celui de l'auditeur interne. Le contrôle de gestion n'est qu'un service comme les autres pour l'audit interne, qui doit aussi être audité de façon régulière, enfin de vérifier la sincérité des budgets, des tableaux de bord, ainsi que certains documents systématiques.

1-1-3 Les finalités et missions du contrôle de gestion

1-1-3-1 Les finalités du contrôle de gestion

- **Le contrôle de gestion doit arranger la décentralisation** : La décentralisation peut souhaiter à priori pour motiver les acteurs. En outre, elle devient nécessaire lorsque l'organisation s'avère trop complexe par sa taille, par ses activités ou par son environnement. Le contrôle de gestion doit répondre aux besoins de coordination des organisations décentralisées.
- **Le contrôle de gestion doit fournir des informations** : Dans une organisation décentralisée, l'information doit circuler dans le sens vertical, comme dans le sens horizontal. La fonction de contrôle de gestion est de concevoir, de formaliser et de traiter ces flux d'informations dans le but d'améliorer la performance de l'organisation.
- **Le contrôle de gestion fournit des instruments de pilotages** : Dans un environnement décentralisé, il existe deux niveaux de pilotages :
 - Le premier niveau est centralisé afin d'assurer la cohérence de l'ensemble des actions. Ce pilotage organise puis vérifie l'utilisation de la délégation d'autorité. Il fixe des objectifs à atteindre et s'assure de leur réalisation. La planification et le reporting sont les principaux instruments de pilotage centralisé.
 - Le deuxième niveau de pilotage est local. il permet un autocontrôle des unités décentralisés qui sont soumises à une obligation de résultats.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

1-1-3-2 La mission du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion n'indique pas uniquement vérifier le statut de l'entreprise mais il a une mission bien plus étendue et plus complexe au même temps. Cette dernière consiste à définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions. Le contrôle de gestion doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle et la mise au point des procédures¹.

- **au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité de budgets émanant des différents services.
- **au niveau du conseil** : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.
- **au niveau de contrôle** : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.
- **au niveau de la mise au point des procédures** : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.

1-1-3-3 La nécessité de mettre en place un contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion répond à des exigences diverses :

- La délégation des responsabilités crée le besoin de contrôle, il faut mettre en place un système de contrôle qui fournisse aux dirigeants les informations nécessaires à la prise de décision et qui en assure la bonne réalisation ;
- Les décisions déclinées en plans d'action, peuvent être imparfaites en raison, par exemple, d'une mauvaise évaluation des forces et faiblesses de l'organisation ; la mise en œuvre des plans d'action peuvent être défailante : les objectifs peuvent être mal interprétés, les plans

¹ Hélène LONING, Véronique MALLERET, (2008), *le contrôle de gestion, Organisation, Outils et pratiques*, Dunod, Paris, p22.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

d'action mis en œuvre peuvent être non cohérents, le contrôle de gestion permet d'y remédier ;

- Les évolutions de l'environnement sont de plus en plus difficiles à prévoir : stratégies des concurrents, évolutions des marchés et complexité de l'environnement rendent la prévision incertaine. Il est donc nécessaire de mettre en place un système qui permet d'agir vite et au plus près de la demande des clients. Les acteurs de terrain doivent ainsi disposer des informations qui leur permettent d'agir sans contrarier les objectifs de l'entreprise ;
- Les limites individuelles : liées à des manques d'informations ou des difficultés de leur traitement. Les individus peuvent, par exemple, ne pas être correctement informés sur les stratégies de l'organisation, sur ce qui est attendu d'eux. Les systèmes de contrôle de gestion sont des procédures fondées sur l'information permettant de pallier ces manques.

1-1-4 Le processus et place du contrôle de gestion :

1-1-4-1 Processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management ¹: prévision, action, évaluation et apprentissage.

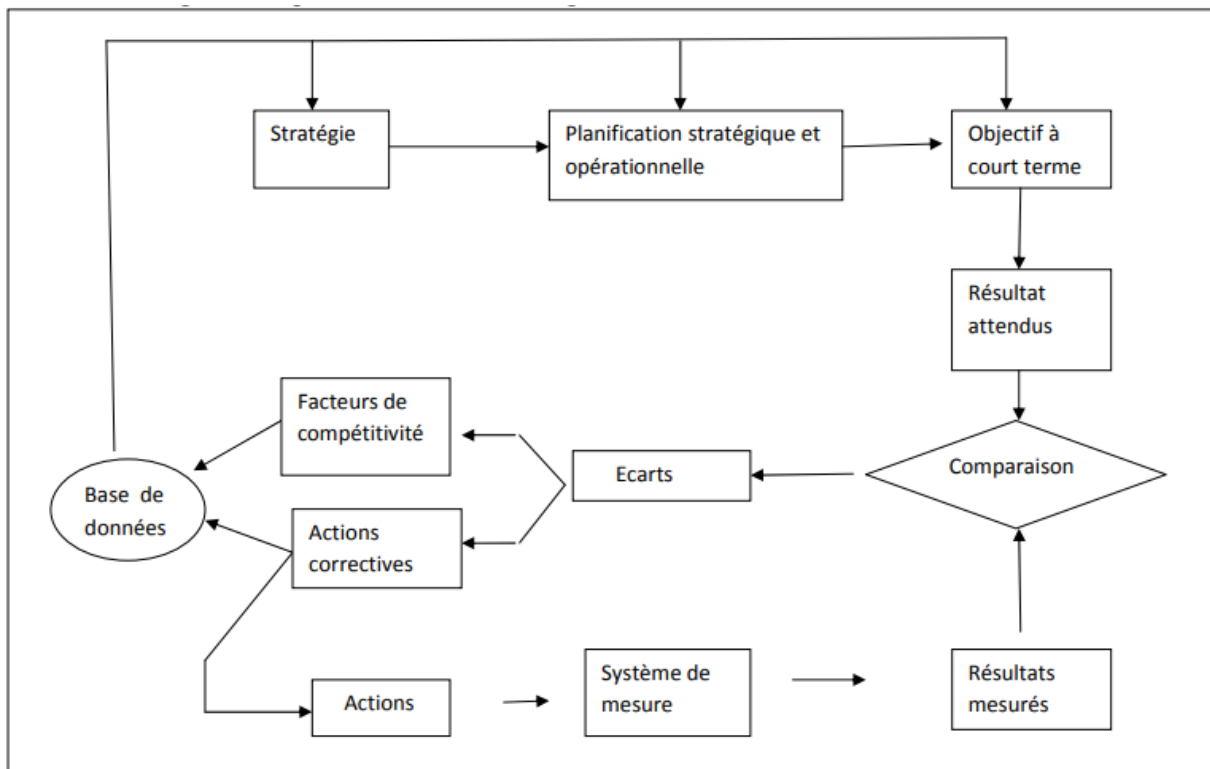
- A. phase de prévision :** Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de présentation des objectifs à court terme.
- B. phase d'exécution :** Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui lui ont été déléguées.
- C. phase d'évaluation :** Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle (au sens strict) met en évidence des écarts et en mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

¹ L.LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER, *contrôle de gestion* ; BERTI édition ; Alger 2008, P .18.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

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

Figure n°01 : processus du contrôle de gestion



Source : LANGLOIS.L, BORNIER.C& BRUNYER .M, « contrôle de gestion », BERTI édition ; Alger, 2008, p, 19.

1-1-4-1.1 Métier du contrôleur de gestion

Métier du contrôleur de gestion : Le contrôleur de gestion est un acteur du processus de management, appelé également responsable de planification et de la gestion, exerce un contrôle permanent sur les budgets de l'entreprise, il élabore la prévision budgétaire et met en place des procédures du contrôle. Le contrôleur de gestion fournit à sa direction le résultat de ses analyses économiques et financières, nécessaires au pilotage opérationnel et stratégique de l'entreprise ou de la division à laquelle il est rattaché. En cela, il accompagne le responsable opérationnel dans la gestion de l'activité et la prise de décision.

Le métier du contrôleur de gestion est passé d'une fonction technique traditionnel dont ses principales mission étaient la conception, l'interprétation des outils de gestion

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

essentiellement financiers et l'évaluations des performances des activités et de leurs responsables, vers des fonctions de conseil et de communication, pour lui permettre d'exercer ses nouvelles fonctions, la situation du contrôleur de gestion dans l'organigramme de l'entreprise a changé ainsi que son profil¹

1-1-4-1.2 Les rôles de contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion à une multitude de rôles et ses rôles varie d'une entreprise à une autre. Il est prestataire de services du fait qu'il conseille, coordonne, observe et il est aussi animateur du système d'informations².

Le rôle de contrôleur de gestion doit s'assurer que³ :

Le premier rôle : consiste en un travail d'architecte sur la collecte et l'analyse d'un grand nombre d'information, dans le cadre spécifique de la stratégie et de la structure de l'organisation. Il repose sur un large recours à l'informatique, tant pour constituer une base des données historiques que pour assurer le recueil, la circulation et le traitement des informations. Un double objectif oriente ce travail:

- sélectivité et pertinence des informations traitées. Il faut prendre le nombre des variables fini car trop d'information tue l'information ;
- qualité et clarté des procédures. Le contrôleur de gestion doit garder à l'esprit que la procédure sera utilisée par les interlocuteurs n'ayant pas les mêmes préoccupations et compétences que lui, ni le même temps à y consacrer, ni même parfois l'envie de s'y soumettre

Le second rôle du contrôleur de gestion : est l'animation au sens large, du processus de contrôle de gestion. Les meilleurs systèmes d'informations peuvent être utilisés dans des logiques passives de justification des actions conduites. C'est le cas des organisations et des entreprises où les responsables ne perçoivent pas les enjeux de progrès pour leur organisation, ni les marges de manœuvre dans le pilotage de leurs activités. Ici le service de contrôle de gestion doit aussi se préoccuper à expliquer et justifier les résultats obtenus plutôt qu'analyser des modalités alternatives et des ajustements possibles et réalistes dans la conduite des activités et projets.

1-1-4-1.3 Les qualités requises du contrôleur de gestion

¹ Löning Helène et al, Op.Cit P18.

² Marie-Noëlle Désiré-Luciani et al, *Le grand livre du contrôle de gestion*, Paris, Eyrolles, 2013. P 55.

³ ALAZARD. C, SEPARIS.S, *Contrôle de gestion : manuelle et application*, édition Dunod, Paris, 2007, p 32

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Exercer le métier de contrôleur de gestion nécessite un certain nombre de compétences ¹:

- Obligé d'avoir une solide base dans d'autres domaines tels que : l'organisation, les systèmes d'information, la gestion des ressources humaines et les techniques d'expression
- Du fait qu'il est appelé à être l'interlocuteur de tous les centres de responsabilité. Une formation pluridisciplinaire est vivement souhaitable pour un contrôleur de gestion. Outre qu'il soit contrôleur avec aisance les techniques propres à sa fonction, il doit être initié à toutes les techniques susceptibles d'être utilisées au sein de l'entreprise. Une grande aptitude au dialogue, à la formation, à l'éducation et à l'orientation ne doit laisser aucune place au contrôle au sens de répression.
- Doit avoir le sens de la responsabilité pour fournir des informations correctes, rapides, compréhensibles et, surtout, fraîches car de cette dernière qualité dépendra la prise de décision en temps opportun, surtout lorsqu'il s'agit d'information ayant un impact sur l'aspect concurrentiel de l'entreprise.
- Doit avoir une capacité à toute épreuve de synthétiser et de sélectionner les informations le contrôleur de gestion doit être animé par le souci non pas de la quantité de l'information mais, surtout, par sa qualité
- Doit maîtriser les situations, analyser et interpréter les informations, et être responsable de l'assimilation de ces informations par leurs destinataires
- Connaître parfaitement l'entreprise et prendre en compte toutes les dimensions
- Savoir aller à l'essentiel et oublier les problèmes mineurs, il doit avoir une capacité de persuasion pour confronter tous types de problèmes et régler tous conflits liés à l'organisation
- Savoir communiquer, il doit être un homme de dialogue, s'être communiqué avec les opérationnels de façon à obtenir la meilleure information possible, être en mesure de cerner et d'apprécier les difficultés de chacun et en tenir compte, éviter de froisser les susceptibilités lorsqu'il donne des avis. En un mot son comportement doit être diplomatique et rationnel ;
- La gestion des ressources humaines : il doit être apte de créer une bonne relation avec les autres acteurs de l'entreprise tout en gérant son équipe

1-1-4-2 Place du contrôle de gestion

¹ Gervais Michel, *Le contrôle de gestion par le système budgétaire*, édition VUIBERT d'entreprise, Paris, 1989, p 227-228.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

« Le contrôle de gestion est un véritable réceptacle d'informations, le contrôle est au centre de tous les flux d'information de l'entreprise »¹. Il accepte, il traite, il analyse, il transmet les informations qu'il reçoit aux autres. A ce titre, sa place dans l'entreprise est critique, et désormais incontournable ; cependant, sa place exacte dans l'organigramme est une question qui ne se prête pas à la généralisation. On comprend aisément que la localisation du contrôle de gestion dépend de la taille de l'entreprise, de son mode de financement, des moyens dont elle dispose et des objectifs généralement poursuivis par la direction.

Typiquement, le contrôle de gestion relève de la direction financière, soit en tant que responsabilité unique, soit en tant que co-responsabilité dans l'exercice des fonctions du contrôleur financier. Mais les évolutions récentes tendent à placer le contrôleur de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement au dirigeant de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur et le responsabilise.

¹ Isabelle de Kerviler, Loïc de Kerviler, *le contrôle de gestion à la portée de tous*, 2^{ème} édition, Economica édition, 1994, p25

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

1-2 Aperçu sur la performance

La performance est l'aptitude d'une organisation à l'atteindre de ses objectifs d'une façon optimale, Dans cette section nous allons présenter la performance de l'entreprise, ses critères, ainsi que ses différentes typologies.

1-2-1 La notion de performance

Etymologiquement, le mot performance vient de l'ancien français « performer » qui, au XIIIème siècle, signifiait « accomplir, exécuter ».

Au XVème siècle, il apparaît en anglais avec « to perform » dont vient le mot de performance. Il signifiait à la fois accomplissement d'un processus, d'une tâche avec les résultats qui en découlent et le succès que l'on peut y attribuer¹. L'utilisation du terme performance dans la langue française remonte au milieu du 19ème siècle, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua au 20ème siècle. Il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel²

Le concept de « performance » peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées. La performance est, par ailleurs, relative à la vision de l'entreprise, sa stratégie et ses objectifs, on parle de performance commerciale, financière, organisationnelle ...

Selon **BARREAUX Jack**³, il y a la performance globale qui « est une visée (ou un but) multidimensionnelle économique, sociale et financière, qui concerne aussi bien les entreprises que les sociétés humaines, autant les salariés que les citoyens».

Selon **KAPLAN et NORTON**, La performance est la réussite de l'exécution de la stratégie.

¹ PESQUEUX Yvon, La notion de performance globale, document sur internet <https://shs.hal.science/file/index/docid/32016/filename/performanceTunis.pdf>, date de consultation 02/12/2022, P 06.

² BERLAND Nicolas et DOHOU Angèle, Mesure de la performance globale des entreprises, document sur internet, <http://www.iae.univ-poitiers.fr/afc07/Programme/PDF/p154.pdf>, date de consultation 04/12/2022, PP 3-4.

³ BARRAUX .Jaques, « entreprise et performance globale : Outils, évaluation, pilotage », édition :ECONOMICA, 1997, P.P. 64-65.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Selon **BOURGUINION**, La performance est la réalisation des objectifs organisationnels¹. Selon **LORINO**, La performance est la réalisation des objectifs stratégiques²

La question de la performance se pose sur les résultats et ainsi sur tous les facteurs qui contribuent à la réalisation de ces résultats. Pour nous, La performance c'est atteindre les objectifs fixés, aux moindres coûts, en cohérence avec la stratégie et la vision de l'entreprise.

1-2-2 Les caractéristiques et critères de la performance

1-2-2-1 Les caractéristiques de la performance

De ces définitions on peut tirer les caractéristiques suivantes de la performance :

- **Action** : Action d'effectuer, d'accomplir, d'exécuter, de faire une activité qui nous permet de constater le passage d'une potentialité à une réalisation ;
- **Résultat** : c'est la réalisation. On mesure la capacité d'atteindre les objectifs ou l'efficacité ;
- **Succès** : Pour introduire un tel jugement il faut se référer à un référentiel ou à une norme (exp : années antérieures, benchmarking, normes internationales). Deux entreprises dans le même secteur d'activité peuvent avoir le même chiffre d'affaires mais des résultats ordinaires différents, car elles ne consomment pas les mêmes coûts, l'entreprise qui domine mieux ses coûts et plus efficiente.
- **Relativité** : Le niveau de la technologie, la structure organisationnelle, la stratégie adoptée, Le domaine d'activité, et la taille de l'entreprise sont des facteurs qui imposent le système de mesure de la performance.

La performance est liée au système d'information et à la stratégie de l'entreprise

1-2-2-2 Les critères de la performance

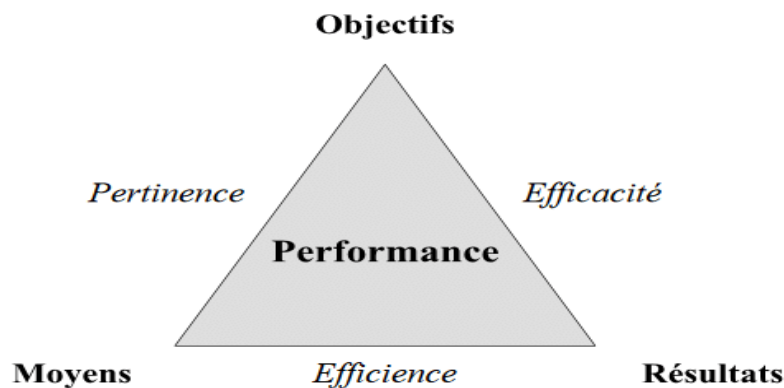
Sont résumé dans le triangle de performance, suivant :

¹ DEBBI Ali, La mesure de la performance dans les mairies, Dimensions et indicateurs, Working paper WM, Workshop « La performance public locale, composants et mesures », Décembre 2005, P06. http://www.ville-management.org/forum/files/debbiali_757.pdf, Date de consultation Décembre 2022.

² Idem, P06.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Figure n°02 : Triangle de la performance



Source : https://www.researchgate.net/figure/Triangle-de-la-performance-Gibert-1980_fig1_308969313, consulté le 04/12/22.

- A. Efficience :** Elle se définit comme l'obtention du résultat fixé sous contrainte de coûts¹. BOUQUIN.H distingue entre l'efficience et l'économie, selon lui, l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût : l'efficience est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de service à partir d'une quantité donnée de ressources². Nous englobons les sens des deux termes précédents pour définir le sens vaste du terme efficience, comme suit : l'efficience c'est acquérir les ressources de l'entreprise au moindre coût et les utiliser d'une façon rationnelle dans la création de valeur.
- B. Efficacité :** Pour BOUQUIN .H, l'efficacité est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis³. L'objectif est un critère quantitatif ou qualitatif à atteindre, fixé en aval en appuyant sur des hypothèses (exp : quantité produite mensuellement, part de marché, ROI). La finalité a un caractère global, (exp : produire les produits les plus performant sur le marché, la survie).

BOUQUIN.H voit que : La performance = Efficacité + Efficience + Economie

Si on considère que l'économie est incluse dans l'efficience on trouvera :

$$\text{La performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficience}$$

¹ BARILLOT Pascal, Modèle conceptuel de la performance de systèmes industriels, document sur internet, <http://www.afscet.asso.fr/resSystemica/Paris05/movahedkhah.pdf>, date de consultation 03/12/2022. P02.

² BERLAND Nicolas et DOHOU Angèle, Mesure de la performance globale des entreprises, document sur internet, Op-Cit, P 04.

³

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

C. Pertinence : c'est la relation entre les objectifs fixés et les moyens alloués, si par exemple, l'objectif pour une entreprise est de doubler son chiffre d'affaires l'année prochaine, elle doit s'interroger sur les moyens mis en œuvre (exp : immobilisations acquies, personnel qualifié, temps disponibles)

Nous concluons qu'il est difficile de trouver une définition unanime du mot « performance » à cause de sa polysémie. Mais on peut dire, pour qu'elle soit performante, l'entreprise doit être efficace et efficiente simultanément, à condition que les objectifs fixés soient pertinents avec les moyens alloués.

1-2-3 Les types de la performance

Il existe quatre types de performance ; économique, sociale, financière et organisationnelle

1-2-3-1 La performance économique:

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité, il s'agit principalement du bilan des soldes intermédiaires de gestion, à savoir :

- La production et la marge commerciales ;
- La valeur ajoutée ;
- L'excédent brut D'exploitation ;
- Les différents résultats de l'exercice (d'exploitation, financier, etc.)

Selon **LORINO** La performance économique globale de l'entreprise peut être identifiée à la différence entre la valeur V offerte au marché et la somme des valeurs consommées C_i , couts des différentes activités au sein des diverses composantes organisationnelles de l'entreprise¹.

D'après le schéma présenté par LORINO. P, on comprend que l'entreprise doit essayer toujours de maximiser cette différence, comme suit :

$$\text{Performance} = \text{Max} (V - \text{somme } C_i)$$

1-2-3-2 La performance financière

La performance financière est étroitement liée à la performance économique, elle est mesurée par plusieurs ratios, le ratio plus souvent utilisé est le ratio de la rentabilité, qui est le

¹ LORINO Philippe, Comptes et récites de la performance, essai sur le pilotage de l'entreprise, Les éditions d'organisation, 2eme tirage, Paris, 1996, P47.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

résultat du rapport entre le résultat de l'exercice sur les capitaux propres et qui rapporte des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre¹.

1-2-3-3 La performance sociale

Au niveau de l'organisation, la performance sociale est souvent définie comme le rapport entre son effort social et l'attitude de ses salariés. La performance sociale est aussi définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation. Ou encore l'intensité ; avec laquelle chaque individu adhère et collabore aux propos et aux moyens de l'organisation.

Certains critères présentent les climats sociaux et la satisfaction personnelle comme principaux indicateurs de la performance sociale, afin d'évaluer cette performance, les critères suivants peuvent être utilisés :

- La nature des relations sociales et la qualité des prises de décisions collectives.
- Le niveau de satisfaction des salariés mesurés par les sondages et les enquêtes d'opinion.
- Le degré d'importance des conflits et des crises sociales (grèves, absentéisme, accident de travail...).
- La participation aux manifestations et aux réunions d'entreprise, ainsi que le dialogue avec les membres du comité de l'entreprise².

1-2-3-4 La performance organisationnelle

La performance organisationnelle est définie par **KALIKA Michael** comme les mesures portant directement la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles à travers leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique KALIKA Michael avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle: le non-respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- Les relations entre les services: la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.

¹ BERGERON .Henry , la gestion stratégique et les mesures de la performance non financière de la PME, 6^o congrès international francophone sur la PME- octobre 2002-HEC-Montréal.

² TEZENAS du Moncel, Cité par BAYED .M , Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles, annales du management, 1992 P.381.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

- La qualité de la circulation de l'information: l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant d'obtention d'information fiable et exhaustive¹.

1-2-4 La notion de mesure de performance et d'indicateurs de performance

1-2-4-1 La notion de mesure de performance

Tout système d'évaluation de la performance devrait tenir compte des hypothèses opérationnelles de base de l'entreprise concernée. Il doit s'adapter aux changements de l'entreprise sinon il sera inefficace.

MEYER Christopher voit qu'il est nécessaire qu'un système d'évaluation des performances soit conçu pour appuyer l'entreprise basée sur l'équipe, en l'aidant à être plus efficace de deux façons. Il doit d'une part faire bénéficier les équipes, quand elles en ont besoin, des connaissances que possèdent les fonctions. Il doit d'autre part créer un langage commun entre les membres de l'équipe, qui sont issus de différentes fonctions².

L'objectif de cette approche est de remanier le système d'évaluation de la performance pour maximiser l'efficacité des équipes, contrairement à l'optique traditionnelle où chaque fonction est relativement indépendante à ses propres indicateurs. NEELY et AL (en 1995) définissent la mesure de la performance comme étant le processus de quantifier l'efficacité et la performance des actions.

IL paraît, à priori, souhaitable de se rattacher à une définition particulière de la performance pour ensuite choisir sa mesure. En outre, la réalité des informations disponibles vient parfois contrarier et contraindre la démarche de mesure³.

Les coûts d'implantation d'un système de mesure de performance peuvent aussi constituer une pierre d'achoppement.

Un système de mesure de la performance doit accomplir les missions suivantes :¹

¹ KALIKA Michael, structure de l'entreprise, réalité, déterminent et performances, Edition : ECONOMICA. Paris, 1988.P.33

² MEYER Christopher, Comment de bons indicateurs aident les équipes à atteindre l'excellence, Article, Harvard Business Review, Numéro spécial, les systèmes de mesure de la performance, Editions d'organisation, Paris, 199, P127.

³ GAUZENTE Claire, Mesurer la performance des entreprises en l'absence d'indicateurs objectifs : Qu'elle validité ? Analyse de la pertinence de certains indicateurs, Revue Finance Contrôle Stratégie, Volume 03 N° 02, Juin, 2000, P150.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

- Apprécier, gérer et améliorer la performance ;
- Formuler et clarifier la stratégie ;
- Mettre en valeur le dialogue stratégique ;
- Améliorer la prise de décision et la classification des priorités ;
- Stimuler la motivation et l'apprentissage.

1-2-4-2 La notion d'indicateurs de performance :

Déterminer les indicateurs pertinents pour mesurer la performance est un travail de longue haleine qui nécessite un échange d'information, un travail collectif et une communication ouverte. Un indicateur est une information ou un ensemble d'informations contribuent à l'appréciation d'une situation par le décideur. Un indicateur clé de performance (Key performance indicator) est une mesure ou un ensemble de mesures braquées sur un aspect critique de la performance globale de l'organisation.²

L'indicateur permet de synthétiser les informations comptables et non comptables dans toutes les fonctions de l'entreprise et de contrôler les flux financiers et les flux physiques.³

GERVAIS Michel voit que la définition des indicateurs passe généralement par trois étapes⁴ :

- rappel des objectifs et des missions spécifiques du dirigeant (manager) ;
- mise en évidence des facteurs-clés de succès sur lesquels le responsable devra se focaliser pour atteindre ses objectifs⁵ ;
- recherches d'indicateurs permettant de maîtriser les différents facteurs-clés de succès.

Selon lui les indicateurs permettent d'anticiper les événements et d'activer les responsables à temps⁶.

Un indicateur de performance doit être choisi par l'acteur parce que c'est l'action qui fonde l'indicateur. Le choix de référentiel est important aussi pour mieux interpréter

¹ LARDENOIJE Etienne, VAN RAAIJ Erik, et VAN WEELE Arjan, Performance management models and purchasing : Relevance still lost, Researches in purchasing and supply management, Proceeding of the 14th IPSERA conference, March 20-23, Archamps, France, 2005, P670.

² FERNANDEZ Alain (2011), Terminologie, <http://www.nodesway.com/tableaubord/indicateur-performance.htm>. Date de consultation décembre 2020.

³ DEBBI Ali, Op-Cite, P04.

⁴ GERVAIS Michel, Contrôle de gestion, Economica, 7^{ème} édition, Paris, 2000, p599.

⁵ Selon ROCKART J.F, Les facteurs clés de succès sont « le petit nombre de domaine dans lesquels les résultats, s'ils sont satisfaisants, assurent une bonne performance d'ensemble de l'entreprise »

⁶ GERVAIS Michel, Op Cit, P 609

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

l'indicateur. Ce dernier est flexible, il peut être changé au fil de temps selon les nouveaux besoins.

Chapitre 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance

Conclusion

Ce chapitre nous a permis non seulement de comprendre la notion du contrôle de gestion, ses concepts clés, son évolution, ses missions...etc. Mais aussi de comprendre comment s'organise cette fonction au sein de l'entreprise.

Le contrôle de gestion vise à découvrir et mettre en œuvre des méthodes spécifiques pour orienter l'action des managers vers la performance. Celle-ci est destinée à maximiser le rapport résultat/moyens, selon un objectif fixé. Pour mesurer la performance, la piloter, puis pouvoir l'améliorer, le contrôle de gestion dispose de plusieurs outils, que nous allons saisir et détailler dans le chapitre suivant.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion utilise toute une gamme d'outils, comptables et statiques, dont la mise en œuvre constitue l'essentiel des épreuves d'examen dans cette discipline. Le contrôle de gestion est considéré comme un outil de pilotage de l'entreprise, en général et de la performance, en particulier, sachant que «le pilotage peut être défini comme une démarche de management qui s'attache à relier en permanence stratégie et action opérationnelle.

Les instruments de mesure, d'analyse et de pilotage de la performance font l'objet de ce chapitre. En premier, nous verrons les instruments de prévision, commençons, par un plan stratégique au plan opérationnel, jusqu'à l'élaboration des différents budgets (section 1). Ensuite, nous allons présenter certains outils, utilisés pour l'évaluation de la performance, qui seront complétés par d'autres qui permettent d'une part de mesurer, et d'autre part de piloter la performance (section 2).

2-1 Les instruments de gestion prévisionnelle

La démarche prévisionnelle a pour but de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir. Elle se décline dans :

- le long terme "plan stratégique ";
- le moyen terme "plan opérationnel ";
- le court terme "budgets ».

Les budgets des unités décentralisées sont à la fois des outils de prévision et de coordination entre les unités décentralisées et des aides à la délégation des décisions et à la motivation des décideurs. Leur réalisation s'effectue en collaboration entre la direction, le contrôleur budgétaire et les responsables décentralisés au cours de navettes budgétaires. Cette procédure comporte des variantes suivant que les budgets sont dépendants du volume des ventes (budget opérationnel) ou indépendants du niveau d'activité à court terme (budgets d'investissement et de frais généraux).¹

2-1-1 Le plan stratégique

Le plan stratégique définit les options fondamentales à long terme. Il est l'expression de la comparaison entre le diagnostic de l'environnement, et l'analyse interne des forces et des faiblesses. Son horizon se réduit considérablement avec l'impact de la mondialisation : de 5 à 10 ans dans les années 1980, il est, aujourd'hui, très souvent ramené à un horizon de 3-5ans. En accord éventuellement avec les responsables de division ou de filiales. Le plan stratégiques comporte²:

- La détermination d'un écart stratégique (différence entre la performance qui résulterait de la simple optimisation des activités existantes et la performance souhaitée) ;
- La sélection des activités nouvelles qui permettront la résorption de l'écart stratégique ;
- La sélection des actions (sur les marchés, les produits, les ressources) visant à renforcer les facteurs clés de succès (FCS).

¹L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER; « *contrôle de gestion* », BERTI édition, Alger 2008 ; p179.

² CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007, p 339.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

2-1-2 Plan opérationnel

Le plan opérationnel met en pratique les orientations du plan stratégique au niveau des divisions fonctionnelles de l'entreprise. Il est établi pour une durée d'environ trois ans.

Cette programmation s'articule, pour chaque fonction, en¹ :

- Une planification des actions ;
- Une définition des responsabilités ;
- Une allocation de moyens financiers, humains et/ou technique. Il est négocié entre les responsables des divisions et la direction.

2-1-3 Les budgets

« Le budget est l'expression comptable et financière dans les plans d'action retenus pour les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général), convergent vers la réalisation des plans opérationnels. »²

« Le budget est une affectation prévisionnelle quantifiée, aux centres de responsabilité de l'entreprise, d'objectifs et/ou de moyens pour une période déterminée limitée à court terme »³.

Les budgets doivent en générale envisager :

- Les activités d'exploitation de l'entreprise et leurs incidences en termes de patrimoine et de rentabilité ;
- Les conséquences monétaires de ces plans d'actions ;
- Les opérations d'investissement et de financement décidées dans le plan opérationnel.

De ce fait, on peut conclure que :

- Les budgets sont l'adaptation à court terme des objectifs à moyen terme des plans opérationnels
- L'ensemble des budgets s'étend de façon exhaustive à toutes les fonctions et divisions de l'entreprise ; alors ; Les budgets sont coordonnés.
- Le découpage des divers budgets coïncide avec la répartition de l'autorité entre les responsables.

¹ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, op.cit p 340.

² Nicolas, BERLOND, le contrôle budgétaire . Edition découverte, Paris, 2002, p1.

³ L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; contrôle de gestion, BERTI édition, Alger 2008 ; p184.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- Les budgets sont quantifiés en valeurs, aussi, en ce qui concerne les objectifs et les moyens. Ceci n'exclut pas que les valeurs soient complétées par une quantification en volume chaque fois que la nature d'un budget le permet.
- L'horizon des budgets est généralement d'un an mais ils sont découpés en périodes plus courtes (pratiquement mensuelles) ce qui permet de préciser le calendrier des actions au cours de l'année.

2-1-3-1 Les typologies de budget

On distingue quatre types de budget :

- les budgets opérationnels ;
- les budgets d'investissement ;
- les budgets de charges discrétionnaires ;
- les états financiers prévisionnels ;

On classe également les budgets en :

- **budgets d'objectifs** : budget des ventes, budgets des approvisionnements et des stocks),
- **budgets de moyens** : budget des frais de distribution, budgets des frais d'approvisionnement et de stockage).

2-1-3-1.1 Budgets opérationnels

Les budgets opérationnels (ou budgets d'exploitation) sont liés au cycle d'exploitation : achat ; production ; vente. Le montant des budgets opérationnels est directement fonction du volume d'activité. Cependant, l'activité des entreprises heurte à des contraintes. La contrainte la plus forte provient généralement du marché (demande des clients et pressions des concurrents). Certaines entreprises peuvent être limitées par leur capacité de production ou par l'insuffisance de leurs ressources financières.¹

L'élaboration des budgets opérationnels commence par celui des budgets où se situe la contrainte la plus sérieuse. Il s'agit, le plus souvent, du budget des ventes en raison des contraintes de marché. Les autres budgets opérationnels (notamment, les budgets de productions et d'approvisionnement) sont ensuite élaborés en fonction des objectifs figurant dans le budget établi en premier.

¹ L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; op.cit ; p185.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

A- Le budget commercial

C'est en général le budget commercial qui est élaboré le premier, dans la mesure où la contrainte la plus forte pour l'entreprise est la contrainte de marché. L'objectif est d'évaluer l'activité prévisionnelle des services commerciaux, afin d'estimer :

- Les ressources potentielles tirées de la vente : chiffre d'affaires hors taxe prévu ;
- Les dépenses liées à la mise des biens et services vendus par l'entreprise sur le marché.

L'entreprise doit dans un premier temps, identifier les contraintes qui pèsent sur l'évolution de son activité :

- **Contrainte interne** : capacité de production disponible, état du réseau de distribution...etc.
- **Contrainte externe** : marché potentiel, état de la concurrence...etc

Les ventes prévisionnelles dépendent de la tendance générale du marché, mais aussi de l'évolution des parts de marché de l'entreprise. La première consiste donc à collecter de l'information, en utilisant des sources internes et externes.

❖ La budgétisation des ventes et des frais de distribution :

➤ La procédure d'élaboration des budgets commerciaux

Les prévisions de vente déterminent les possibilités commerciales de l'entreprise c'est à partir de ce potentiel de vente que sont fixés les objectifs des services commerciaux pour les années à venir. Compte tenu des objectifs définis, la direction commerciale fixe les moyens à mettre en œuvre dans le cadre du plan d'action commerciale :

- Politique de prix ;
- Réductions commerciales ;
- Publicité ;
- Modes de distribution ;
- Effectifs de la force de vente.

C'est à partir de ce plan d'action chiffré que sont élaborés les budgets commerciaux.

➤ budget des frais de distribution

Le budget des ventes qui signifie le budget d'objectif est accompagné d'un budget des frais de distribution (budget de moyens). Le budget des frais de distribution est divisé par types d'activités :

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- administration de la vente;
- marketing (études commerciales, publicité, promotion) ;
- vente proprement dite ;
- livraisons (emballages, expéditions) ;
- après-vente. La méthode d'affectation des ressources aux activités présente des différences suivant les activités. On distingue :
- les activités dont les coûts sont fonction du niveau des ventes ;
- les activités dont les coûts sont discrétionnaires.

B- Le budget de production

Combien produire pour satisfaire la demande, compte tenu des contraintes techniques de fabrication ? C'est à cette question que tente de répondre le budget de production. Le niveau de production défini dans le budget doit permettre de réaliser les objectifs commerciaux fixés par le budget des ventes. Les deux budgets sont en fait en interaction : les objectifs de vente qui déterminent le niveau de production ne peuvent être précisés indépendamment de la capacité de production disponible.

❖ L'organisation de la production

Le choix du mode de gestion des flux, conditionne l'organisation du système de production, qui peut être piloté de deux façons :

- **Un pilotage par l'amont** : l'organisation de la production dépend de la prévision de la demande à partir de laquelle, on établit une prévision des ressources en matières premières et composants. Les flux sont régulés par la constitution des stocks, qui permettent d'assurer l'ajustement entre production et vente : stockage pendant les périodes de demande faible, et déstockage pendant les périodes de forte demande. Ce mode de gestion induit des coûts importants, c'est cela qu'on privilégie la gestion à flux tendus ;
- **Le pilotage par l'aval** : c'est la méthode de juste à temps (JAT), mode de gestion à flux tendus, il s'appuie sur le principe qu'un poste de production ne fabrique que la quantité demandée par le poste en aval, il vise un objectif de (zéro stock), tant pour les produits finis que pour les approvisionnements nécessaires à leur fabrication. Les ordres de fabrication sont lancés en réponse à une demande, et les produits sont livrés immédiatement au client en limitant au maximum tout stockage intermédiaire.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

❖ Mise en forme du budget

Le budget de production comprend :

- Des objectifs de production en volume ;
- Une prévision des charges de production.

Parmi les charges prévues :

- Certaines sont fixes (indépendantes de l'objectifs de production) ;
- D'autres sont variables (considérées comme proportionnelles à l'objectif de production).

On contrôlera à postériori que les charges réellement constatées sont du même ordre que ce qui avait été prévu dans le budget on ne peut cependant rendre les ingénieurs de production responsable du niveau de la production ajustée sur les ventes. Aussi établit-on un budget flexible qui élimine l'effet des changements de niveau de production sur lequel les ingénieurs n'ont pas de pouvoir. Le budget flexible montre quels devrait être les coûts en fonction du niveau d'activité réel constaté à postériori.

C- Le budget d'approvisionnement et des stocks

Dans une entreprise industrielle, le programme d'approvisionnement de l'entreprise doit être conçu en fonction des besoins définis dans le budget de production. L'objectif est d'assurer la régularité de la production et de la vente. Les stocks constituent un instrument de régulation essentiel, mais génèrent un coût qu'il conviendra de minimiser.

L'élaboration du budget des approvisionnements comprend deux étapes :

- L'optimisation des approvisionnements;
- La construction du budget proprement dit. Le but est d'élaborer un programme d'approvisionnement qui minimise les ruptures de stocks, au moindre coût. On cherche à déterminer un calendrier optimal des commandes d'approvisionnement, compte tenu :
 - a) Du délai d'approvisionnement (délai entre la date de livraison et la date de commande)
 - b) Du rythme des consommations (les sorties de stocks sont dictées par le budget de production) ;
 - c) Des coûts liés aux stocks

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

❖ Modalités et techniques de budgétisation

L'entreprise doit choisir deux modalités d'approvisionnement : - Un approvisionnement par quantités variables à dates fixées; - Un approvisionnement par quantités constantes à des dates variables. Dans les deux cas, les chiffres du budget peuvent être obtenus par deux techniques :

- Soit à l'aide d'un tableau ;
- Soit à l'aide d'un graphique.

❖ Présentation du budget

Le budget comprend quatre lignes :

- Commandes ;
- Consommations ;
- Livraisons ;
- Stock (en fin de mois).

❖ Les différents niveaux de stocks

On distingue trois concepts essentiels :

- **Stock critique** : Pendant le délai d'approvisionnement, le stock critique doit permettre de faire face aux besoins. On suppose que la consommation est connue et régulière, et qu'il n'y a pas de retard de livraison.

Stock critique = délai d'approvisionnement (en jours) X consommation journalière

- **Stock de sécurité** : C'est un volant de sécurité qui permet de tenir compte des aléas sur le délai d'approvisionnement et la régularité des sorties de stock (accélération non prévue des consommations).

Le choix du niveau de stock de sécurité est délicat : il faut arbitrer entre le coût d'une rupture de stock (stock de sécurité trop faible) et le coût du stockage (stock trop important). Dans la pratique, les responsables du service approvisionnement s'appuient souvent sur leur expérience et leur intuition ; ils peuvent également recourir aux outils de la recherche opérationnelle, aux calculs de probabilités, ect.

- **Stock d'alerte** : C'est le niveau de stock qui va déclencher le réapprovisionnement ;

Stock d'alerte = stock critique + stock de sécurité

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

2-1-3-1.2 Budgets d'investissement

La décision d'investir relève, habituellement, d'un plan d'investissement qui porte sur plusieurs années et qui engage l'avenir de l'entreprise sur une longue période. La construction d'un budget d'investissement consiste à traduire en termes financiers la partie du programme que le plan a prévu de mettre en œuvre pour l'année future.

La marge d'initiative des décideurs subalternes concernant les investissements est souvent réduite. Les décisions importantes sont prises aux niveaux élevés de la hiérarchie. Cependant, dans la mesure où des décisions d'investissement sont déléguées, les choix entre projets concurrents supposent ¹:

- Une division du budget en module correspondant aux différentes catégories d'investissement (investissements de maintiens des capacités, investissement de croissance des activités existantes, investissement des activités nouvelles...etc.) ; les arbitrages ne doit se faire qu'entre des projets de même nature.
- Une formulation des critères de choix (rentabilité mesurée par la TVA et le TIR, évaluation des risques). La direction fixe généralement le volume globale (ou enveloppe) des investissements de chaque catégorie et le taux d'actualisation de référence.

La préparation du budget et son suivi doivent distinguer :

- La date de l'engagement sur laquelle l'entreprise n'a pas le droit de désengager sans payer une pénalité ;
- La date du règlement de la dépense qui a une incidence sur la trésorerie) ;
- La date de réception de l'équipement (incidence sur l'exploitation).

2-1-3-1.3 Budgets de charges discrétionnaires

Les budgets de charge discrétionnaires (ou budget de frais généraux) sont sans rapport direct avec l'activité. Ils concernent particulièrement les fonctions d'administration telle que la direction générale, direction financière et la recherche fondamentale. Faute d'une relation certaine entre le volume des dépenses d'administration et de recherche et de leur utilité pour l'entreprise, ses budgets sont souvent établis arbitrairement. Dans l'élaboration de ces budgets, une certaine rationalité peut être introduite par des techniques comme l'analyse de la valeur, les budgets base zéro ou l'analyse des coûts cachés.

¹ L. LANGLOIS, C. Bonnier, M. BRINGER ; op.cit ; p186

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

2-1-3-1.4 Le budget de TVA

La taxe sur valeur ajoutée est collectée par l'entreprise pour le compte de l'Etat, et n'affecte ses charges (et son compte de résultat) que si la récupération de la TVA payée sur achats ne peut être intégrable. Cependant, dans tous les cas, la collecte et le paiement de la TVA s'effectuent avec des délais qui affectent la trésorerie (et qui se manifestent par des comptes au bilan). Le budget de TVA est facilement construit par les comptables et contrôleurs à partir des prévisions de charges, de produits et d'investissements faites dans les budgets précédents. ¹

2-1-3-1.5 Etats financiers prévisionnels

Les états financiers prévisionnels interprètent les conséquences financières de l'ensemble des autres budgets.

- **le budget de trésorerie:** qui prévoit les soldes de trésorerie prévisibles à chaque échéance mensuelle compte tenue des engagements de recettes et de dépenses figurant dans les budgets et des délais de paiements ; le solde de fin d'année est reporté dans le bilan prévisionnel² ;
- **le compte de résultat prévisionnel :** il convient à un tableau résumant les charges et les produits prévu. Considéré comme le principal instrument de synthèse budgétaire, tant au niveau de la prévision, le résultat de l'année à venir est déterminé dans ce document, qu'au stade du contrôle, vu qu'il permet d'avoir une synthétique des écarts d'exploitation.

Le solde de ce compte de résultat est également repris dans le bilan prévisionnel. Afin de permettre l'élaboration du budget de trésorerie et le contrôle budgétaire les produits et les charges, dans les comptes de résultats prévisionnels, sont généralement organisés par mois ou trimestre.

- **le bilan prévisionnel :** projection de la structure financière de l'entreprise à la fin de l'exécution des budgets. Le budget de trésorerie et les budgets de synthèse, permettent de vérifier que les prévisions et les actions exprimées dans les budgets opérationnels (de ventes, de production, d'approvisionnement) sont compatibles, à un horizon annuel, avec les grands équilibres de l'entreprise : solvabilité, rentabilité, et structure financière. En effet, le budget de trésorerie contrôle la possibilité qu'aura l'entreprise de faire face à ses engagements pendant l'ensemble de la période budgétaire. Le compte de résultat

¹ Jean-Louis MALO, Jean-Charles Mathé, *l'essentiel du contrôle de gestion*, édition d'organisation, PARIS, 1998, p 101.

² L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; *Contrôle de gestion*, BERTI édition, Alger 2008 ; p 187.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

prévisionnel, compte à lui, fait ressortir la rentabilité prévisionnelle, qui devrait être conciliable avec les exigences des actionnaires, et suffisante pour dégager une capacité d'autofinancement pour le financement des investissements. Le bilan prévisionnel, pour sa part, permet de Contrôler l'équilibre financier de l'entreprise, par l'existence d'un fond de roulement net global et une autonomie financière.

Ces instruments de gestion prévisionnelle, permettent de décliner la stratégie de l'entreprise en plans d'action pour aboutira des buts fixés. Il reste maintenant d'arranger les résultats de ces plans, et de s'assurer que ces objectifs sont bel et bien réalisés. Pour cela, le contrôle de gestion propose une armure d'instruments, qu'on verra dans la section suivante.

2-2 les instruments de mesure de la performance et les instruments de pilotage

Le contrôle de gestion d'une entreprise à travers ces différents instruments dont il dispose permet une meilleure mesure de la performance.

Dans cette section nous allons présenter les instruments de mesure et d'analyse de la performance et les outils de pilotage de la performance, en basant sur la branche de la comptabilité qui a pour fonction de calculer les coûts qui est la comptabilité analytique, le tableau de bord qui est un outil rapide, sélectif et surtout ouvert aux données physiques et à la fin nous allons citer de façon bref le outils de pilotage de la valeur qui est fondé essentiellement sur la méthode ABC et son lien avec la méthode ABM.

2-2-1 les instruments de mesure et d'analyse de la performance

Nous allons présenter dans cette seconde section les différents centres de responsabilités ainsi que leurs objectifs et l'évaluation de leurs échanges s'imposent comme un préalable à la mesure de la performance. Mais avant, on procède à une étude sur le contrôle budgétaire et ses écarts, utilisé comme outils de suivis et d'analyse de la performance.

2-2-1-1 le contrôle budgétaire comme outil de mesure et de suivi de la performance

L'environnement de l'entreprise est en perpétuelle évolution, il est imprévisible. Les marchés peuvent révéler de nouvelles opportunités ou imposer de nouvelles contraintes, les concurrents peuvent adopter de nouvelles stratégies, plus agressives. Toutes ces évolutions obligent l'entreprise à réagir au plus vite et à réviser ses plans d'action et parfois ses objectifs afin de maintenir sa performance.

La démarche budgétaire est complète lorsqu'elle s'achève par un contrôle budgétaire qui permet à la direction de vérifier si les budgets ont été respectés par les centres de responsabilité. Des écarts sont déterminés puis analysés, entre les marges et les charges réelles et les marges et charges préétablies et en mettant en place les actions rectificatives.

2-2-1-1.1 Définition du contrôle budgétaire

Selon DORIATH GAUJET « Le contrôle budgétaire est la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- De rechercher la (ou les) cause (s) d'écarts ;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- De prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires ;
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires »¹.

En règle générale, le suivi budgétaire est réalisé mensuellement. Il répond à deux objectifs :

- Le contrôle de l'exécution des budgets, le contrôleur de gestion porte ici un regard sur le passé.
- Le réajustement des prévisions et la mise en place des actions correctives. Le contrôleur de gestion se porte ici dans l'avenir.

Le processus de contrôle budgétaire met en jeu deux acteurs dans l'entité:

- **le contrôleur de gestion** qui exerce un contrôle budgétaire ;
- **la direction contrôlée** qui doit justifier des écarts budgétaires.

2-2-1-1.2 Notion d'écart budgétaire

A- Définition : « Le contrôle budgétaire est en effet une procédure permettant de dégager les écarts entre les résultats réels et les résultats prévus, d'où chercher les causes et inspirer les mesures correctives jugées souhaitables. »²

Les écarts budgétaires exprimés en valeur ou sous forme de pourcentage sont ressortis à partir de la comparaison entre les données réelles et les données budgétaires. Sachant qu'un écart calculé est systématiquement qualifié par le terme favorable ou défavorable, en vue d'en faciliter l'interprétation par un tiers.

$$\text{Ecart} = \text{Réalisation} - \text{Prévisions}$$

B- Propriétés des écarts :

- **Ecart utile :** l'écart doit pouvoir être compris par le responsable et induire chez lui un comportement cohérent avec les buts poursuivis par l'entreprise.

¹ DORITH, GAUJET gestion prévisionnelle et mesure de la performance , DUNOD, Paris, 2007, p199

² GERVAIS. Michel, le contrôle de gestion , édition Economica, Paris, 2005, p20.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- **Ecart Fiable** : il est indispensable de porter un jugement sur l'importance d'un écart, sans faire la part entre ce qui provient de l'incertitude des prévisions et ce qui est dû au mauvais fonctionnement du centre de responsabilité.
- **Ecart actuel** : pour l'utilisation d'un écart remarqué, il faut que sa détermination soit actuelle.
- Obéissant à une logique économique : l'information a un coût. Le calcul de tous les écarts avec précision risque d'être antiéconomique ;
- **S'intégrant dans un ensemble plus large d'appréciation de la performance** : la technique budgétaire se base sur l'aspect coûts et cerne assez mal des aspects plus qualifiés tels que les délais ou la qualité.

2-2-1-1.3 Principes d'élaboration des écarts

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

- **Principe 1** : un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée, sachant que la valeur constatée est en général la valeur réelle et la valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle.
- **Principe 2** : un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, celui de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.
- **Principe 3** : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous-écart calculé.
- **Principe 4** : toute donnée constituée par un produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts et cela en complément avec la position du plan comptable général dans la méthode des coûts préétablis.

2-2-1-1.4 Exploitation des écarts

A- Propagation et analyse de l'information

Les responsables des centres de responsabilité prennent d'abord connaissance des écarts qui les concernent. L'information est habituellement produite par le système informatique de l'entreprise. Et elle est ensuite communiquée au responsable sous forme d'états imprimés, ainsi, elle peut être disponible sur le terminal individuel du responsable.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Les causes initiales des écarts sont analysées par le responsable, puis ce dernier transmet à sa hiérarchie et/ou au contrôleur de gestion un rapport de contrôle sur les écarts de son centre de responsabilité et sur leurs causes. L'envoi de ce rapport est suivi de demandes d'explications et de directives qui peuvent être transmises par écrit ou discutées lors de réunions de suivi budgétaire.

B- Actions correctives

L'objectif du contrôle n'est pas de sanctionner la défaillance, mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. Les écarts constatés informent les contrôleurs sur la performance, c'est pour cela, la décomposition analytique de ces écarts permet de mettre en place des actions correctives.

- **Révision des normes** : les prévisions budgétaires irréalistes sont parfois à l'origine des écarts. L'action va consister à réparer les normes techniques de consommation de ressources qui servent de base à l'élaboration des prévisions.
- **Contrôle a posteriori ou anticipé**: on parle du contrôle anticipé lorsqu'il existe des mesures à prendre en considération pour corriger les déviations des écarts défavorables aperçus sur une opération avant son achèvement.

Si les écarts ne sont connus qu'après l'achèvement de l'opération, des mesures sont prises pour agir sur les réalisations ultérieures, soit en confortant les causes des écarts favorables, soit en remédiant aux causes des écarts défavorables. C'est ce qu'on appelle le contrôle a posteriori.

Dans le cadre de la mesure de la performance, on peut citer quelques écarts accompagnés de leurs analyses et de quelques mesures correctives afin d'améliorer la performance.

❖ **Ecart sur résultat** : Ce type d'écart mesure en termes financiers la déviation de la performance à court terme et il est à la base du contrôle budgétaire. Il est par définition : « la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli », il est noté comme suit¹ :

→ **Ecart de résultat (de l'entreprise) = résultat réalisé – résultat préétabli**

Sachant que :

→ **Résultat réel = chiffre d'affaires réel – coût réel**

¹ L. Langlois, C. Bonnier, M. BRINGER ; op.cit ; p301.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

→ **Résultat préétabli = chiffre d'affaires préétabli – coût préétabli**

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

– Au premier niveau d'analyse, deux explications sont possible : soit l'écart est lié à la relation avec le marché, en termes de prix de ventes et des quantités vendues, on parlera ainsi de l'écart sur marge ou l'écart sur chiffre d'affaire ; soit il est lié à l'effort productif, qui se traduit par une somme de coût ;

– Au deuxième niveau, que l'on s'intéresse à la relation avec le marché ou aux coûts générés par la production.

→ **L'écart de résultat** est constitué de trois composantes associées chacune à une entité responsable¹:

- Les ventes dont la responsabilité incombe aux responsables commerciaux ;
- Les coûts de production dont la maîtrise est en charge par les responsables des centres de coûts ;
- Les frais généraux dont le suivi est de la responsabilité des services fonctionnels est administratifs.

C'est pourquoi la décomposition de l'écart de résultat doit faire apparaître les responsabilités budgétaires de chaque entité.

E/R = Ecart de marge sur coût préétabli (responsabilité des services commerciaux)

- **Ecart sur coût de production** (responsabilité des services de production)
- **Ecart sur charges de structure** (responsabilité des services fonctionnels)
- ❖ **Ecart sur marge** : on obtient ce type d'écart en faisant la différence entre la marge sur coût préétabli réelle et la marge sur coût préétabli prévue.

Soit :

- **R** : réel,
- **P** : préétabli
- **Q** : les quantités vendues
- **M** : marge unitaire sur coût préétabli
- **CUP** : coût unitaire préétabli

¹ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007, p486.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

– Px : le prix de vente unitaire

La formule de la marge unitaire sur coût préétabli qu'elle soit réelle ou prévue est la suivante :

$$M = P - CU_p$$

A partir de cette écriture on déduit que :

$$\text{Marge sur coût préétabli des ventes réelles} = MR \times QR = (PR - CU_p) \times QR$$

$$\text{Marge sur coût préétabli des vente prévues} = MP \times QP = (P_p - CU_p) \times QP$$

On conclut donc que :

$$\text{Ecart sur marge} = (MR \times QR) - (MP \times QP) = ((PR - CU_p) \times QR - (P_p - CU_p) \times QP)$$

L'écart sur marge ainsi obtenu a trois explications possibles :

- 1) Différence entre le prix de vente réel et le prix de vente budgété (prévue) ;
- 2) Différence entre les quantités réellement vendues et les quantités budgétées ;
- 3) Différences entre le coût réel et le coût budgété.

L'écart sur marge s'intéresse au volume des quantités vendues et les prix négociés avec les clients, ceci conduit à calculer les écarts suivant en vue d'approfondir l'analyse :

- **L'écart sur volume des ventes ou sur quantités** = $(QR - Q_p) \times M_p$
- **L'écart sur marge unitaire ou sur prix** = $(MR - M_p) \times QR$

2-2-1-2 Les centres de responsabilités

Le développement du contrôle de gestion accompagne une structure de décision décentralisée. L'organisation est alors découpée en entités autonomes appelées centre de responsabilité.

2-2-1-2.1 Définition :

« Un centre de responsabilité est un groupe d'acteurs de l'organisation regroupés autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectif qui lui a été assigné»¹.

¹ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, op.cit ; p362

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

L'entreprise est donc divisée en sous-ensembles qui acquièrent une autorité déléguée pour engager des moyens humains, matériels et financiers dans la limite d'objectifs négociés avec la hiérarchie. Alors, un centre de responsabilité est une partie de l'entité, base de calcul pour les performances du gestionnaire responsable.

2-2-1-2.2 Les caractéristiques des centres de responsabilité

Chaque centre de responsabilité est investi d'une mission et d'objectifs à atteindre. Ces objectifs sont généralement d'ordre financier et dépendant de la nature du centre. Le responsable d'un centre a une obligation de résultat et non une obligation de moyens et à ce titre la direction générale doit ¹:

- allouer des moyens suffisant afin de lui permettre d'atteindre l'objectifs fixé ;
- déléguer une partie de l'autorité afin qu'il puisse disposer d'une certaine autonomie en matière de décision. Cette autonomie est plus au moins large selon les types des centres de responsabilité.

Le centre doit être doté d'un système de mesure de la performance qui renseigne la direction générale sur l'état :

- Des réalisations par rapport à l'objectif assigné ou négocié ;
- De la consommation des ressources ;
- D'autres indicateurs tels que la qualité, les délais,... etc.

2-2-1-2.3 les typologies des centres de responsabilités

Il est habituel de distinguer cinq types de centre de responsabilité, en fonction des missions qui sont assignées.

A- Les centres de coûts

Les actions à entreprendre n'entraînent que des coûts (ateliers, services administratifs). Le responsable doit produire les quantités demandées en respectant les objectifs suivants² :

- Coût (standard) par unité ;
- Niveau de quantité.

¹ L. Langlois, C. BONNIER, M. BRINGER ;op.cit, p19

² Jean-Louis MALO, Jean-Charles Mathé, l'essentiel du contrôle de gestion , édition d'organisation, Paris 1998, p118.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Généralement, la délégation d'autorité doit porter sur les relations en amont.

B- Les centres de chiffre d'affaires : ou (centre de recettes)

Le chiffre d'affaire peut être composé :

- De recettes provenant de ventes à l'extérieur ;
- De cessions internes ;
- De subventions ou de dotations budgétaires provenant d'autres centres ou de la direction générale.

Les responsables de ces centres doivent avoir la possibilité d'agir sur l'ensemble des éléments de négociation commerciale tels que les prix de vente, les remises, les délais de paiement.

La délégation d'autorité doit porter sur les relations avec le marché aval.

Pour assurer leur mission, ils doivent disposer de moyens matériels et humains. L'indicateur de mesure de performance envisagé est un niveau de chiffre d'affaires par client et /ou par région et/ou par produit.

C- Les centres de profit

Ils ont pour objectifs la maximisation de leur résultat ou de leur marge. Ils cumulent les caractéristiques des deux centres précédents¹.

Il s'agit d'unités dont le responsable a des moyens d'action sur les ventes et sur les coûts ce qui permet de calculer un résultat du centre. La délégation d'autorité porte sur les marchés amont et aval. L'action suppose que ce centre dispose de l'entière liberté de s'approvisionner à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entreprise suivant les conditions les plus favorables. La maîtrise du chiffre d'affaires impose également la liberté du choix de ses clients et de ses prix de vente. Dans la réalité, les véritables centres de profit n'existent que rarement ; L'indicateur de performance retenu est un niveau de profit généralement exprimé en pourcentage du chiffre d'affaires.

¹L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER; *contrôle de gestion*, BERTI édition, Alger 2008 ; p21

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

D- Les centres d'investissement : ou (centres de rentabilité)

« Le service concerné doit dégager la meilleure rentabilité possible des capitaux investis tout en réalisant un profit »¹. Les centres d'investissement se situent généralement au plus haut niveau hiérarchique, à l'inverse des centres de profit qui ne recherchent trop souvent que des bénéfices à court terme, ces centres d'investissements ont une vision à long terme.

Les indicateurs de gestion sont les critères de rentabilité classique des capitaux investis : ratio de rendement des actifs : bénéfice/actif ; taux interne de rentabilité ; valeur actuelle nette ; niveau de cash-flow ; ratio d'endettement,... etc. La performance d'un tel centre repose sur la rentabilité, le critère habituel pour la désignée est le ROI (Return On Investment).

2-2-1-2.4 la détermination des prix de cession interne

La valorisation des échanges entre centres de profit ou centres d'investissement d'une même entité doit se faire par l'intermédiaire d'un prix ; et plusieurs méthodes existent pour fixer ces prix dites prix de cession internes.

A- Notion de prix de cession interne

On désigne² « système de prix de cession interne » l'ensemble des règles de valorisation des échanges adoptées par une firme.

La fixation de prix de cession interne doit donc permettre³ :

- Une juste mesure des performances des centres concernés ;
- Une convergence des intérêts entre la division et l'entreprise ;
- Un respect de l'autonomie déléguée aux centres de responsabilité.

La définition d'un prix de cession interne répond à quatre objectifs :

- **Optimisation des choix économiques** : les prix de cession interne doivent encourager les responsables de centres à réaliser des gains de productivité dans le but que l'entreprise reste compétitive.

¹ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007, p363.

² Hélène, LÖNING et (al), *contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3e édition, DUNOD, paris, 2008, p 35

³ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007, p367.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- **Motivation du personnel** : les prix de cession interne incitent à la collaboration des objectifs de l'entreprise et de ses membres.
- **Contrôle de la performance des centres de responsabilité** : les prix de cession doivent permettre de juger de façon objective et réaliste la gestion à long terme des responsables des centres de profit.
- **Les prix de cession interne devraient être négociés entre un centre acheteur et un centre vendeur** (Respecter l'autonomie déléguée en matière de décisions au centre de responsabilité).

2-2-1-2.5 la politique centralisée de prix de cession interne

L'établissement d'une politique de prix de cession interne conduit la direction générale à s'interroger sur la pertinence des références respectives au marché ou aux coûts.

A- la référence au marché

Le prix de cession interne introduit le marché à l'intérieur de l'entreprise, c'est-à-dire, lorsqu'un marché existe pour les produits échangés il peut être plus motivant de prendre le prix du marché comme base de calcul des prix de transfert. La référence à un prix de marché semble être l'approche la plus logique.

« Les méthodes fondées sur le prix du marché sont plutôt utilisées dans des entreprises où les entités responsables ont peu de complémentarité et où les directions générales laissent aux unités décentralisées une large autonomie de gestion. »¹

❖ **Le prix réel du marché** : dans un environnement turbulent, la sensibilisation des dirigeants des centres à l'impératif de flexibilité est vraiment nécessaire car les responsables ont la sensation d'exercer une activité de chefs d'entreprises en adaptant en permanence leurs produits et leurs conditions d'exploitation aux données du marché. Donc, le prix réel du marché permet d'apprécier de façon réaliste la rentabilité à court terme d'un centre de profit, mais il ne permet pas d'évaluer la rentabilité à long terme d'un centre.

¹ CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007, p 375.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

❖ Prix du marché aménagé

On parle du prix du marché aménagé lorsqu'il s'agit du prix du marché auquel est appliquée une forte réduction.

B- La référence aux coûts

Les entreprises sont parfois obligées d'opter pour cette méthode lorsque¹ :

- Il n'existe pas de marché correspondant aux prestations internes ;
- Il existe un marché mais celui-ci n'est pas suffisamment concurrentiel. Le prix n'est pas significatif et ne peut pas servir de base à la fixation des prix de cession ;
- Il existe un marché, mais le prix ne peut être connu facilement par l'entreprise et le coût d'obtention de cette information est trop élevé.

❖ L'évaluation par référence au coût complet réel

« Le coût réel transfère l'efficacité ou l'inefficacité du centre vendeur vers celui qui reçoit la prestation. »². Ce prix de cession ne permet pas donc, d'évaluer les performances des responsables des centres de responsabilité. En plus le centre acheteur ne connaît pas le prix qu'il va lui être facturé à l'avance, parce que il faut laisser le temps au centre fournisseur de calculer ses coûts. Dans cette situation le prix de cession ne peut servir d'outil d'aide à la décision.

❖ L'évaluation par référence au coût complet standard

Lorsque le prix de cession correspond au coût complet standard, la couverture des charges fixes de l'unité amont dépend du volume acheté par l'unité aval. Ce type de prix permet donc une localisation des performances, en effet :

- la division vendeuse sera contrôlée par la contribution des écarts entre des données réelles et des données standards en valeurs et en quantité ;
- la division acheteuse ne sera responsable que de la consommation des sous ensemble achetés.

2-2-1-3 Le reporting

2-2-1-3.1 Définition

¹ L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; *contrôle de gestion*, BERTI édition, Alger 2008 ; p370

² CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, Paris, 2007, p 369

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

« La remonté des comptes (ou reporting) est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de grandes unités décentralisées ou de groupes, des résultats des centres de responsabilité et des moyens mis en oeuvre »¹. Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité.

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de Responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

« Le tableau de bord est un outil de pilotage, et le reporting est un outil de contrôle ».

2-2-1-3.2 les principes du reporting

MALO et MATHE identifient trois principes à la base du reporting ²:

- Le principe d'exception : pour faciliter la vérification de la direction générale, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique ; l'alarme ne se déclenche que quand ce clignotant est « au rouge » ;
- Le principe de contrôlabilité : ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies, ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas ;
- Le principe de correction : s'il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective.

2-2-1-3.3 le but du reporting

Le reporting permet de (d') :

- Associer les indicateurs contractuels ;
- Alerter rapidement sur les dérives significatives ;
- Cadrer en permanence les résultats probables de fin d'année ;
- Organiser le dialogue remontant la ligne managériale ;

Créer la cohésion des équipes autour des objectifs communs

2-2-2 les instruments de pilotage

2-2-2-1 La comptabilité analytique

2-2-2-1.1 Définition

¹ DORITH et GAUJET, *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, DUNOD, Paris, 2007, p294.

² MALO J-L. et MATHE J-C., op.cit.p.123 ;

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Selon LOCHARD Jean(1998) : « La comptabilité analytique constitue un outil de gestion de l'entreprise et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision.»¹.

Selon DUBRULE Louis(2003) :« La comptabilité analytique est un outil de gestion conçue pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendante des objectifs recherchés par les utilisateurs.»²

2-2-2-1.2 Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique a pour objectif de³ :

- Calculer les coûts des différentes fonctions assurées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (stocks Immobilisations créés par l'entreprise) ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants
- Etablir des prévisions de charges et de produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation) ;
- Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets)
- Analyser les performances de l'entreprise;
- Déterminer les responsabilités par centre de profits et évaluer les rendements par activité, voire même par produit et par région géographique.

2-2-2-2 Le tableau de bord

2-2-2-2.1 Le tableau de bord de gestion

A- définition

La définition d'un tableau de bord varie d'un acteur à un autre, certains auteurs font apparaître des aspects de cet outil que d'autres occultent. Cependant, ces définitions qui se rejoignent sur l'essentiel, sont complémentaires pour une meilleure compréhension de cet

¹ LOCHARD(J) : *la comptabilité analytique*, op.cit. p.86.

² DUBRULE(L), JORDAIN(D) : *comptabilité analytique de gestion* , Ed. DUNOD, Paris, 2003, p.6.

³ MAKHLOUF(F): *comptabilité analytique*, collection GESTION, Alger, 2006, p.10.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

outil de gestion. On cite ci-après certaines définitions qui nous paraissent nécessaires pour mieux cerner ce concept :

« Un tableau de bord de gestion est un document d'informations, sur mesure de synthèse, orienté vers le contrôle et la prise de décision. Il doit permettre au responsable d'analyser les situations, d'anticiper les évolutions, de réagir dans des délais brefs, c'est également un instrument de communication privilégié pour les différents acteurs de l'organisation. »¹.

« Un tableau de bord consiste dans un recueil sélectif d'informations (interne et externes) adressées périodiquement aux responsables d'une entreprise et de ses composantes par les services chargés du contrôle de gestion. Ce recueil donne à ses destinataires une information relative aux variables clés du système dont ils ont la charge ; mettant en évidence des évolutions constatées, il doit également leur permettre d'anticiper des évolutions prévisibles et d'engager sans délai les actions adaptatives ou offensives nécessaire. »².

B- les limites du tableau de bord

Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité des entreprises, partielles, nous citons :

- Le tableau de bord est, souvent, considéré comme un instrument de mesure standard, utilisé par tous les services et à tous les niveaux hiérarchiques, alors que c'est un instrument personnel destiné à un seul responsable. Chaque décideur a ses propres préoccupations, ses propres objectifs et sa manière personnelle d'abord le pilotage ; en fonction de ses éléments, il portera son attention sur telle ou telle information, et considèrera tel indicateur plus pertinent que d'autres. Pour ces raisons, un même tableau de bord ne peut être utilisé par plusieurs personnes qui suivent des objectifs et pilotent des activités diverses.
- Le tableau de bord reste, souvent, figé pendant des années ne faisant l'objet d'aucun changement ou amélioration, partant, il est refléter l'état du système piloté qui fait de l'entreprise, cette dernière subit une partie des changements de son environnement.
- Le tableau de bord est utilisé dans plusieurs cas, uniquement, pour contrôler au lieu qu'il soit orienté, beaucoup plus, vers la maîtrise de la gestion et la prise décision. La fonction reporting est alors prépondérante au détriment de celle d'aide au pilotage.
- L'incomplétude de la mesure : souvent basé sur les systèmes comptables et financiers, le système de tableau de bord ne peut donner qu'une vision partielle de l'entreprise car, de

¹ Michel LOROY, *le tableau de bord au service de l'entreprise*, édition d'organisation, paris, 2000, p143.

² ELIE (C) : *dictionnaire de gestion*, Ed. CASBAH, Alger, p.344.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

nombreuses (informations qualitatives telles la satisfaction des clients, information sur l'environnement de l'entreprise et ses concurrents) pour appliquer des méthodes fiables.

C- Les fonctions du tableau de bord

Le tableau de bord remplit cinq fonctions :

- Il est d'abord un système d'alerte. Il permet de faire ressortir les écarts significatifs. Ainsi le gestionnaire a de meilleures chances de réagir plus vite et au même endroit ;
- Il est ensuite déclencheur d'action ou d'enquêtes ;
- Le tableau de bord assume également une fonction de contrôle de l'autonomie conférée ;
- Il facilite la communication et la motivation : contribue à améliorer les performances;
- Il sert à mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe.

D- les indicateurs d'un tableau de bord

« Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs. »¹

❖ Les types d'indicateurs :

Le tableau de bord d'un responsable, doit contenir :

- Des informations concernant les activités de ce dernier ;
- Des informations concernant des activités qu'il a déléguées ;
- Des informations externes susceptibles d'influencer ses missions.

De ce fait, on distingue :

❖ Des indicateurs de performances

La performance recouvre deux aspects distincts : l'efficacité et l'efficience.

- l'efficacité est la réalisation du résultat prévu ;
- l'efficience est le respect de la contrainte de coût.

Les indicateurs de performance mesurent la réalisation des objectifs, tout en respectant les contraintes de coûts.

❖ Les indicateurs de pilotage

« Les indicateurs de pilotage sont des concentrés d'informations particulièrement signifiants, qui ont un sens immédiat pour celui qui les regarde, ils permettent d'anticiper les événements et d'activer les responsables à temps. »².

❖ Des indicateurs stratégiques

¹ Caroline SELMER, op.cit, p 3.

² Michel GERVAIS, *le contrôle de gestion*, op. cit, p 609.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Ils sont à long terme, très synthétiques, ils présentent un intérêt pour une direction d'entreprise ou une équipe de pilotage à un niveau hiérarchique plus élevé tel que le taux d'aboutissement des projets de recherche et développement.

❖ Des Indicateurs tactiques

Ils sont des indicateurs à moyen terme, ils intéressent les niveaux intermédiaires tels que le taux de rotation des stocks.

❖ Des indicateurs opérationnels

Ils sont à court terme, utilisés à des niveaux directement opérationnels tel que temps de réaction aux pannes.

E- la présentation d'un tableau de bord

❖ La dimension du tableau de bord de gestion (TBG) doit être limitée à une page pour un TBG journalier, une à trois pages pour un TBG hebdomadaire, deux à dix page pour un TBG mensuel. Les indicateurs sont présentés sous la forme¹ :

- De **valeurs brutes** (nombre de commandes, tonnage expédié, montant du découvert bancaire,... etc.) ;
 - D'**écart clés** entre réalisation et standard, limités aux facteurs clés et donc moins nombreux que ceux de la gestion budgétaire ;
 - De **ratios** limités également aux facteurs clés et souvent exprimés en unités physiques ;
 - De **clignotants** (limités unilatérales ou bilatérales des indicateurs) qui alternent sur les situations d'urgence.
- ❖ La consultation du tableau de bord doit être facilitée par :
- Des **tableaux** de chiffres aérés en évitant les tableaux trop grands et touffus ;
 - Des **graphiques** simples qui font percevoir sans effort la tendance et les écarts.

2-2-2-2.2 le tableau de bord équilibré (Balanced scorecard)

A- **Définition** : le tableau de bord équilibré a été conçu en 1992 par un universitaire et un consultant américains : Kaplan et Norton. « Cet outil révolutionnaire traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance qui constituent la base d'un système de pilotage de la stratégie. »². Le balanced scorecard équilibre les informations financières et les informations opérationnelles non financières.

B- La structure du tableau de bord équilibré

¹ L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; *contrôle de gestion*, BERTI édition, Alger 2008 ; p354.

² L.LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ;op.cit ; p356.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Kaplan et Norton supposent qu'une stratégie a été définie et qu'elle s'impose à tous les niveaux de l'entreprise. Ils font l'hypothèse qu'il existe un modèle générale de la Performance, incluant à la fois des facteurs de performance et des relations de causalité. Ce modèle décline les objectifs stratégiques dans quatre domaines :

- Satisfaction des actionnaires ;
- Satisfaction des clients ;
- Qualité des processus internes ;
- Capacité d'innovation et d'apprentissages.

Dans chacun de ces domaines, les objectifs sont associés à des indicateurs qui mesurent la performance. Chaque entreprise choisit ses indicateurs pertinents en fonction de sa stratégie propre. On distingue deux catégories d'indicateurs :

- Les indicateurs rétrospectifs, essentiellement financiers, qui constatent les résultats a posteriori ;
- Les indicateurs prospectifs, généralement opérationnels, qui annoncent la performance en devenir.

2-2-2-3 Le pilotage de la valeur

2-2-2-3.1 Activity Based Costing

A- Définition :

Activity Based Costing est une méthode qui a été développée dans les années 1980 dans le cadre de grandes entreprises industrielles américaines. Cette méthode ressemble vraiment à la méthode des centres d'analyse. Elle en diffère sur les points importants suivant :

- Elle met l'accent sur l'explication des causes des coûts des activités plus que sur le calcul des coûts des produits ;
- Elle ne prévoit pas de centres auxiliaires, c'est à dire sans aucune répartition secondaire ;
- Elle opère des regroupements d'activités selon des processus transversaux qui dépassent les limites des centres de responsabilité.

La méthode des coûts à base d'activités se caractérise par ces différents niveaux d'analyse qui sont :

- Le niveau élémentaire de la tâche ;
- Le niveau intermédiaire de l'activité ;

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

- Le niveau supérieur du processus.

A. Le principe de base

- Les activités réalisées dans les centres d'analyse consomment les ressources : les ressources consommées étant qualifiées de charges dans le système comptable ;
- Les produits consomment les activités : on choisit pour chaque activité une unité de mesure de l'activité ou l'inducteur d'activité (sorte d'unité d'œuvre) par l'intermédiaire duquel le coût de l'activité est imputé aux produits.

2-2-2-3.2 Activity Based Management

A- De l'ABC à l'ABM

La méthode ABC comporte quatre étapes :

- **L'identification des activités de l'entreprise** : l'activité décrit ce que les services font ; l'entreprise apparaît alors comme un ensemble d'activité ayant des liens entre elles au sein du processus. Le recensement des activités de l'entreprise doit être précis pour éviter toute confusion entre activité et tâche élémentaire en respectant l'homogénéité des ressources utilisées, un ou plusieurs inducteurs de coût quantifiable sont recensés.
- **L'affectation des ressources aux activités** : comme la répartition primaire dans la méthode des centres d'analyse, les charges directes sont affectées directement aux produits.

Les charges indirectes sont réparties aux activités :

- Directement s'il existe un lien direct entre charge et activité ;
- Indirectement par l'intermédiaire d'inducteur des coûts des ressources
- ❖ **La définition des inducteurs de coûts des groupes d'activités** : afin d'évaluer le coût d'une activité il est nécessaire de regrouper l'ensemble des coûts réalisant cette dernière dans un seul centre qu'on appelle centre de regroupement qui servira à déterminer la part des coûts de l'activité assignée à chaque produit.
- ❖ **L'imputation aux produits des coûts d'activités par l'intermédiaire des inducteurs** :

l'évaluation du coût complet d'un produit ou le coût de revient dans la méthode des centres d'analyses est obtenu en cumulant les charges directes et les charges indirectes des centres de regroupement qui sont imputées au prorata des inducteurs d'activité.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

On désigne sous le terme de gestion par produit l'utilisation pour la gestion, des informations produites par les trois premières étapes de la méthode ABC. L'ABM considère l'entreprise comme un réseau d'activités organisées en processus.

B- Définition de la méthode ABM : Activity Based Management qui est la gestion par activités, est une méthode qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer sa performance par des démarches de progrès continu. La vision transversale par processus demande une autre mesure de la performance. La performance dans ce cas devient multicritères, elle doit intégrer des aspects de coûts, de délais, de qualité de présentation et de participation à la valeur.

C- Les fondements de la méthode

Le calcul des coûts par la méthode ABM nécessite le suivi des étapes suivantes :

- **Fixation du prix cible :** ce prix doit être établi sur la durée de vie du produit. C'est donc plus une famille de prix que d'un prix unique dont il s'agit. Il est obtenu par des techniques d'étude de marché ;
- **Fixation du profit cible :** il découle de la planification stratégique de l'entreprise à moyen terme et de son portefeuille de produits à cet horizon. Il représente une courbe de profit en fonction du cycle de vie du produit ;
- **Détermination du coût cible :** il se déduit des calculs précédents par une simple soustraction.

$$\text{Coût cible} = \text{prix de vente} - \text{profit dérivé}$$

D- Les outils de l'ABM

- **Re-engineering:** On désigne la reconfiguration des processus sous le terme de business processus Re-engineering ou, plus court, Re-engineering. L'objectif est d'améliorer les processus créateurs de valeur en visant la simplification, la réduction des coûts et des délais, l'amélioration de la qualité et la meilleure satisfaction des clients et de réduire les activités sans valeur ajoutée. Le reengineering fait la chasse aux dysfonctionnements tels que les circuits d'autorisation et de décision trop longs et complexes, les activités faisant double-emploi, les goulets d'étranglement et les activités non synchronisées gérant des files d'attente et des stocks.¹
- **Benchmarking:** le benchmarking consiste à étudier, comparer et évoluer les processus de l'entreprise avec ceux d'entreprises de référence considérées comme les meilleures. Le

¹ L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; *contrôle de gestion* , BERTI édition, Alger 2008 ; p92.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

benchmarking peut aussi être interne en comparant les pratiques dans différents sites de l'entreprise¹.

La démarche du benchmarking est résumée ci-après :

- Identifier les missions et les objectifs de l'entreprise en privilégiant les attentes des clients ;
- Identifier et décrire les processus de l'entreprise ;
- Déterminer quels sont les processus de l'étape 2 qui sont essentiels à la réalisation des missions et objectifs identifiées dans l'étape 1 ;
- Pour chaque processus déterminé dans l'étape 3, choisir une entreprise de référence ;
- Identifier les pratique de l'entreprise de référence susceptible d'être adaptées chez nous, compte tenu de notre culture d'entreprise ;

Mettre en œuvre les améliorations. Le risque du benchmarking est de situer en suiveur plutôt qu'en innovateur et de conduire à une stagnation industrielle.

Chapitre 2 : Les instruments du contrôle de gestion

Conclusion

Comme nous l'avons déjà démontré le contrôle de gestion vise à analyser la performance des activités pour optimiser leur pilotage à travers des instruments qui constituent des moyens indispensables de pilotage de la performance. La performance de l'entreprise dépend, donc, de sa capacité à gérer correctement l'ensemble des activités qui concourent à la réalisation du produit.

Chapitre 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

INTRODUCTION :

Après donné une vue détaillée sur les instruments du contrôle de gestion, son importance dans le processus de la prise de décision et la mesure de performance. Nous avons voulu la mettre en place de ces instruments de pilotage au sein du Groupe SNVI, dans ce 3ème chapitre.

Notre stage pratique a été au sein de la direction centrale du control de gestion (DCCG) du Groupe SNVI.

D'abord, on va présenter en premier lieux comme première section le groupe SNVI, son historique, son évolution avec le temps, ses déférentes filiales, ses missions, ses objectifs, ses stratégies, le rôle de la DCCG dans le groupe ca place ses missions, relation avec les autres directions soit dans la direction générale soit dans les filiales.

Ensuite on va traiter les instruments du contrôle de gestion élaboré au sein du groupe pour la perception et la mesure de la performance, qui aide les dirigeant de la SNVI a la prise des décisions optimale et intervienne dans le bon moment, pour être efficace et pertinent.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

3-1 Présentation de groupe SNVI

C'est La Société Nationale De Véhicule Industriel, entreprise algérienne spécialisée dans la production, la commercialisation et la maintenance des véhicules camion et bus, dans cette première section on va présenter ce groupe,

3-1-1 Présentation du Groupe SNVI

L'Entreprise Nationale des Véhicules Industriels (SNVI), Entreprise Publique Economique constituée en société par actions depuis mai 1995, produit et commercialise des véhicules industriels.

L'Entreprise nationale de véhicules industriels (SNVI) a pour vocation la conception, la fabrication, la commercialisation et le soutien après-vente d'une importante gamme de produits. Au capital social de 2.200.000.000 DA, détenu en totalité par l'Etat algérien, la SNVI construit des camions et camions-tracteurs, autocars, des autobus, des équipements de carrosserie industrielle et des équipements ferroviaires.

Trois qualités distinguent ce fleuron de l'industrie nationale de ses similaires sur le marché et expliquent son succès et sa force. Son organisation d'abord. " L'organisation de la société est adossée à des procédures ". La maîtrise de la technologie permet à " l'entreprise de faire de la conception, de la fabrication, du montage de véhicules industriels et de pièces de liaison mécanique " est une autre qualité de l'entreprise, La troisième qualité de la SNVI réside dans sa ressource humaine. " Nous avons une ressource humaine potentielle en termes de nombre, de qualité et de diversité ".

3-1-1-1 Création de groupe SNVI :

Le cycle d'évolution de l'industrie mécanique en Algérie est marqué par plusieurs phases essentielles.

Implantation de la société française BERLIET (02 juin 1957) sur le territoire algérien par la construction, en juin 1957, d'une usine de montage de véhicules "poids lourd " à 30 km de l'Est d'Alger (Rouiba).

En 1967, fut créée la SONACOME (Société Nationale de Construction Mécanique) par ordonnance n°67-150 le 09 août 1967, regroupant en son sein 11 entreprises.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

La S.N.V.I., entreprise nationale des véhicules industriels, par abréviation « S.N.V.I.» est née à l'issue de la restructuration de la SONACOME par décret N° 81-342 du 12 décembre 1981

Le décret législatif n° 93.08 du 25.04.1993 et les dispositions et réglementaires particulières applicables à l'Entreprise Publique Economique, la S.N.V.I change de statut juridique pour devenir une E.P.E. régie par le droit commun (mai 1995) : la S.N.V.I est alors érigée en Société Par Action, au capital social 2,2 milliards de dinars.

Tableau n°02 : Historique de SNVI

1957 à 1966	Organisation BERLIET
1967 à 1980	Organisation SONACOME
1981 à 1994	Restructuration SONACOME et Création de la SNVI
1995	La SNVI change de statut juridique d'une EPE vers une SPA
2011 à 2015	Organisation groupe SNVI en quatre filiales

Source : document interne de l'entreprise

3-1-1-2 Les missions de la SNVI :

La S.N.V.I., est chargée dans le cadre du plan national de développement économique et social de la recherche, du développement, de la production, de l'exportation, de la distribution et de la maintenance des véhicules industriels.

Par véhicules industriels, il faut entendre : les camions, les autobus, les autocars, les camions spéciaux, les remorques et semi-remorques, d'une manière générale, tous les véhicules destinés au transport routier des personnes, des biens et des matières d'une charge utile supérieure à 1,5 tonne.

D'autre part, la SNVI est chargée d'assurer et de promouvoir les activités d'après-vente des véhicules industriels et d'assister également les gros utilisateurs de ses produits dans la mise en place de leurs propres moyens de maintenance.

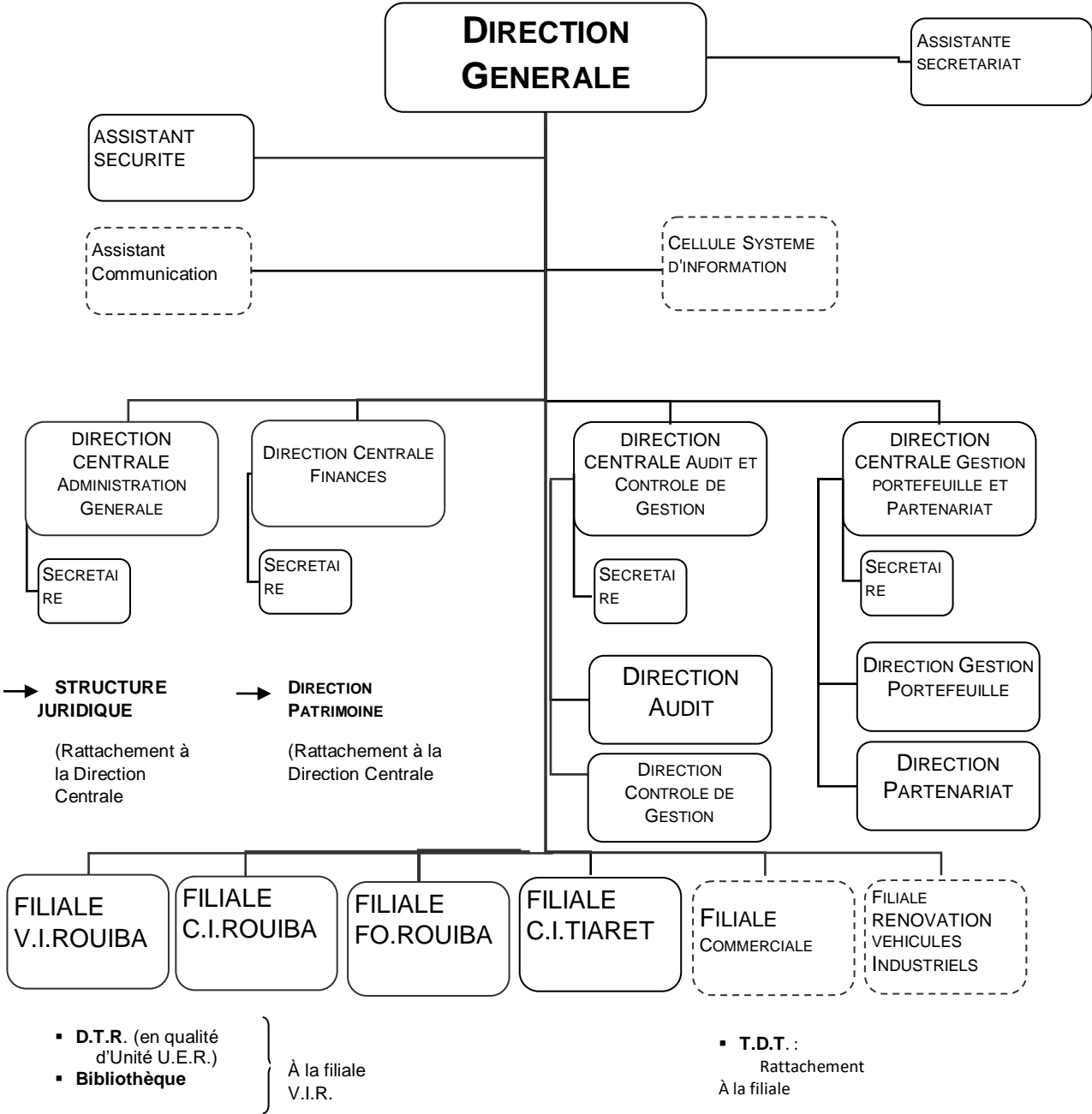
Elle fut placée sous la tutelle du ministre chargé de l'industrie lourde.

3-1-2 Organisation du Groupe SNVI

Comme chaque groupe a une direction générale ou autrement dit la société mère et des filiales, donc on va parler sur l'organisation de la société mère et l'organisation des filiales de production.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Figure N°03 : Organigramme du groupe SNVI de 2014 à nous jours



Cases en pointillés : A créer

Source : documents interne à la SNVI

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

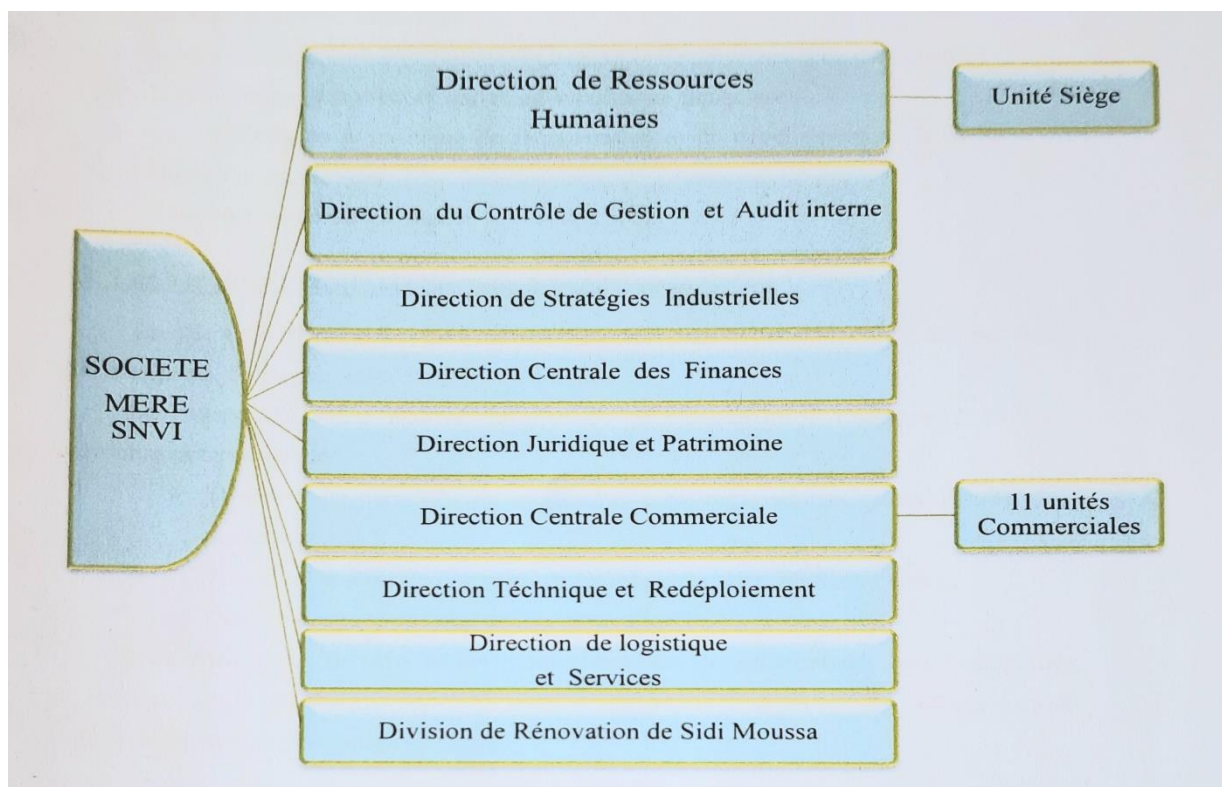
3-1-2-1 Organisation de la société mère

La transformation de la direction générale de l'entreprise en groupe industriel, constitué en Société mère, fera qu'elle n'aura plus à gérer des structures de production mais de véritables entités juridiques avec une personnalité morale, que sont les filiales indépendantes les unes des autres mais soumises à une unité de décision économique

La société mère a pour rôle de veiller à ce que les politiques des filiales ne divergent pas avec celle du groupe entier. Il s'agit là, du passage de l'économie de l'entreprise à l'économie du groupe. Le groupe sera donc un ensemble de sociétés juridiquement autonome.

Les objectifs de chaque filiale sont une déclinaison individualisée des objectifs stratégiques du groupe, à partir desquels chacune présentera au groupe et à ses organes de gestion un contrat de performance lui-même décliné en plan d'actions.

Figure n°04 : organigramme de la société mère SNVI



Source : document interne de l'entreprise

➤ Les missions principales de la société mère SNVI

Dirigées essentiellement vers :

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

- l'exercice du contrôle des filiales et la gestion de portefeuille de participation ;
- l'élaboration et la mise en œuvre de la politique financière ;
- la définition de la politique de rémunération et du développement de la Ressource Humaine du groupe ;
- continuer également à assurer le business actuel.

3-1-2-2 Organisation des filiales de production

Le groupe SNVI est constitué ainsi de cinq (05) filiales de production et des unités commerciales, sont résumées dans le tableau ci-dessus

Tableau N°03 : filiale de production du groupe SNVI

00	Statut Juridique	Siège Social	Capital Social	Durée	Immat° registre commerce	Date
Spa Véhicules Industriels de Rouiba (V.I.R.)	Signé : 17/03/2011 Enregistré : 21/03/2011	Z.I. Rouiba RN n°05 BP N° 15 Alger	1 million DA détenu par l'Entreprise Nationale des Véhicules Industriels – SNVI	99 ans	12/06 /2011	01/10/2011
Spa Carrosseries Industrielles de Rouiba (C.I.R.)	Signé : 17/03/2011 Enregistré : 21/03/2011	Z.I. Rouiba Voie C BP N° 143 Alger	1 million DA détenu par l'Entreprise Nationale des Véhicules Industriels – SNVI	99 ans	09/06 / 2011	01/10/2011
Fonderie de Rouiba (F.O.R.)	Signé : 17/03/2011 Enregistré : 21/03/2011	Z.I. Rouiba/Réghaia Voie C BP N° 104 Alger	1 million DA détenu par l'Entreprise Nationale des Véhicules Industriels – SNVI	99 ans	12/06 / 2011	01/10/2011
Carrosseries Industrielles de Tiaret (C.I.T.)	Signé : 21/01/2014 Enregistré : 30/01/2014	Ain Boucekif Daira DAHMOUNI Tiaret	360 000 000, 00 DA détenus par l'Entreprise Nationale des Véhicules Industriels - SNVI	99 ans	06/02 / 2014	Janvier 2014

Source : document interne

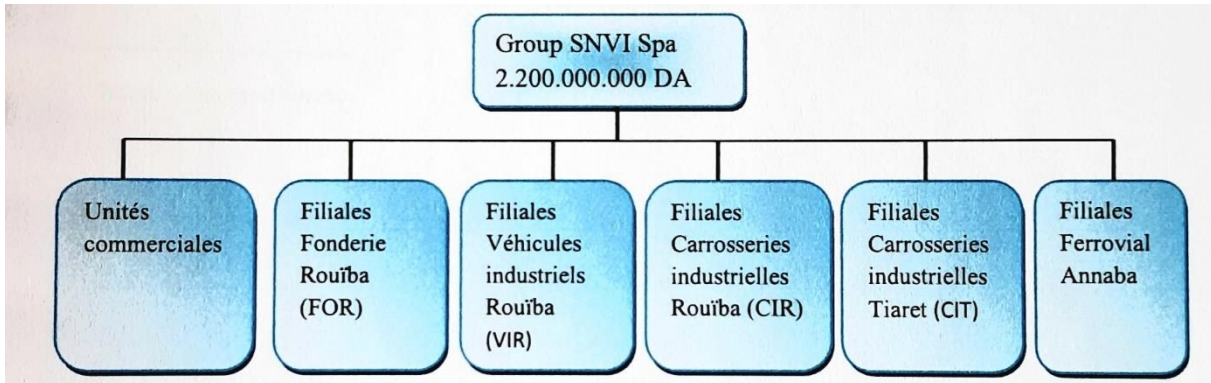
CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

❖ Présentation de chaque filiale

- 1) Filiale Fonderie de Rouïba (FOR): La filiale Fonderie de Rouïba a été mise en exploitation le 1er janvier 1983; sa principale mission est la fabrication de bruts de fonderie en fonte pour le secteur mécanique et pour d'autres secteurs tels l'hydraulique, les matériels agricoles et les travaux publics ainsi que des pièces en aluminium.
- 2) Filiale Véhicules Industriels de Rouïba (VIR) : Créée en juillet 1970, le complexe des Véhicules Industriels de Rouiba, érigé en filiale le 1er janvier 2011, faisant partie du groupe industriel SNVI et est l'unique fabricant de véhicules industriels en Algérie. Le complexe produit des camions de 6,6 à 26 tonnes de poids total en charge, des tracteurs routiers, des autocars et des autobus. Cette filiale regroupe cinq (05) centres de production tel que forge, mécanique, tôlerie et emboutissage, montage camions et montage autocars et autobus.
- 3) Filiale Carrosseries Industrielles de Rouiba (CIR) : Créée en 1979 ; Cette filiale fabrique des équipements industriels portés et tractés : Plateaux, Bennes, Citernes à eau, Citernes hydrocarbure, Semi-remorques ainsi que des équipements spéciaux d'assainissement et voirie, de lutte contre l'incendie, des Minicars et des essieux.
- 4) Filiale Carrosseries Industrielles de Tiaret (CIT) : la filiale Véhicules Industrielles de Tiaret créée en 1982, spécialisée dans la conception et fabrication de carrosseries industrielles portés et tractés dans les gammes suivantes : Plateaux, Bennes, Citernes à eau, Citernes hydrocarbures. Cocottes à ciments, Portes engins, Fourgons frigorifiques/standards et véhicules spéciaux.
- 5) Filiale constructions de matériels et équipements ferroviaires « FERROVIAL » d'Annaba L'entreprise Publique Economique de Construction de Matériels et Equipements Ferroviaires « FERROVIAL » a été créée en 1983 à la suite de la restructuration de la société mère SN.METAL. Elle a été transformée en SPA. Société par actions en 1989, le siège de FERROVIAL est situé sur l'axe routier Annaba - El Hadjar à 10 km du complexe sidérurgique. L'entreprise a pour objet : les études, la recherche et le développement, la production et la commercialisation de matériels et équipements ferroviaires, matériels de travaux publics, container maritime, produits de diversification et de sous-traitance et produits forgés.
- 6) 11 unités commerciales (Succursales commerciales).

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Figure n°05 : organigramme des filiales de production



Source : documents interne

3-1-3 Les objectifs de la société nationale de véhicules industriels (SNVI)

On peut citer les objectifs suivants :

- **Satisfaire les besoins nationaux en véhicules industriels** (rentabiliser la production ; acquérir rapidement une gamme de technologie ; création et rationalisation de l'emploi ; utiliser les techniques performantes et adaptées ;
- **Comblent l'écart entre l'offre et la demande** (commercialiser les véhicules industriels fabriqués localement ; assurer la disponibilité de la pièce de rechange de la gamme SNVI ; assurer le service après-vente) ;
- **Minimiser les prix des produits et des services en assurant leur rentabilité** (minimiser le prix de revient ; financer partiellement le développement de l'entreprise par la commercialisation) ;
- **Formation quantitative et qualitative du personnel** (assurer une bonne qualité de formation pour le personnel ; assurer une formation pour une large partie du personnel) ;
- **Contribuer au progrès économique et social** (assurer l'implantation industrielle et commerciale sur l'ensemble du territoire ; assurer la disponibilité des produits sur l'ensemble du territoire à un prix uniforme.

3-1-4 Les réalisations de la société nationale de véhicules industriels (SNVI)

La société nationale de véhicules industriels (SNVI), a plusieurs réseaux commerciaux et unités de soutien, gammes de produits, un nombre de personnels précis, elle exporte ces produits à plusieurs pays.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

3-1-4-1 Les réseaux commerciaux de la SNVI :

- **Une unité centrale ventes** située sur le site de Rouïba, dont les missions sont la vente aux grosses flottes et la gestion opérationnelle du portefeuille de commande ;
- **Une unité Centrale de Service Après-vente à Rouïba**, dotée d'un central de pièces de rechange, elle est spécialisée dans le soutien multiforme du produit en après-vente ;
- **Neuf (9) succursales de vente et de soutien** des véhicules commercialisés par SNVI ;
- **Une unité de rénovation de véhicules** ;
- **Un réseau d'agents agréé**, pour assurer un service après-vente de proximité.

3-1-4-2 Unités de soutien de la SNVI :

- **Un centre de perfectionnement et de formation** en Entreprise (à Rouïba), prestant tant pour les besoins propres des usines et du réseau commercial de la SNVI, que pour la clientèle ;
- **Une unité d'études et de recherches** (à Rouïba), qui a pour objectifs : (l'innovation, l'amélioration de la qualité et le lancement de nouveaux produits, l'acquisition et la maîtrise de nouvelles technologies) ;
 - **Une division de logistique et services** intégrant une unité chargée des opérations de transit, de transport et de dédouanement.

3-1-5 Les Grands projets de développement de la SNVI :

Le rôle de la filière mécanique est très important dans le développement des secteurs des transports, de l'agriculture et de la construction,

Le groupe (SNVI) a élaboré un plan de développement à l'horizon 2019 qui permettra notamment de :

- Doubler ses capacités de production pour regagner une place considérée sur le marché.
- Favoriser la création d'emploi en renforçant le tissu des sous-traitants
- Obtenir des produits de dernière génération.

Pour concrétiser le plan de développement, des investissements sont nécessaires et portent sur la modernisation et la mise à niveau de l'ensemble des infrastructures industrielles dans le périmètre et ailleurs

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

- Création de la société algérienne de poids lourds SAPPL, Mercedes-Benz et la modernisation du complexe industriel pour la prise en charge de l'intégration industrielle.
- Projet avec le partenaire français Renault VP
Objet : 34% SNVI/17% FNI/49% Renault la création de la société commune Renault Algérie Production (RAP) à Oued Tlélat Oran pour la production de véhicules particuliers de marque Renault. Le protocole d'accord signé le 25 mai 2012.
- Projet ZF Algérie : 20% SNVI/80% ZF Allemagne activité : production de boîtes de vitesses à Rouiba. Usine déjà en production.

- Projets de Sous-traitance :

La SNVI a aussi un ambitieux programme de sous-traitance nationale est mise en place en parallèle à ses projets de partenariats.

Aujourd'hui, le réseau de sous-traitance locale de la SNVI est d'environ de : 300 sous-traitants fournissant environ 3000 références comme par exemple :

- Radiateurs, Batteries ;
- Eléments de vitrage ;
- Pots d'échappement ;
- Articles en caoutchoucs, Flexibles ;
- Insonorisant, Peintures, Câbles électriques ;
- Articles en plastique ;
- Pièces mécaniques et de tôlerie ;
- Visserie-boulonnerie ;
- Mousse pour sièges, Pièces en polyester

3-1-6 Présentation de la Direction Central du Contrôle de Gestion DCCG

D'abord en va présenter l'organisation hiérarchique de cette direction et leurs missions. La DCCG est compose :

- Un cadre dirigeant : qui est le plus ancien de cette direction, le responsable de cette DCCG, il est chargé de mettre une stratégie de travaille dans la DCCG, veiller sur le bon déroulement de l'activité, signature des documents et les rapports, il a un lien direct avec la PDG du groupe SNVI.
- Directrice : qui est chargé de récolte des informations des autres directions du siège et filiales du groupe.
- Deux chefs de départements, une chargée des normes et objectifs, et l'autre chargée de l'analyse des synthèses et résultat.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

- Trois cadre chargé d'étude, leurs mission est d'élaboré les tableaux de bords consolidé et le reporting, à partir des tableaux de bord de gestion envoie par les services contrôle de gestion et les fiche de synthèse des vente et créance de la diction central commerciale DCC.

3-1-7 Les missions de la DCCG

La DCCG dans le groupe SNVI est chargé d'élaboration de tableau de bord consolide et les reporting, et ce qui concerne les budgets et la comptabilité analytique est liée a la direction central financier DCF, qui est charge de consolidé les budgets envoyée par le service budget de chaque filiale.

Les instruments utilise par la DCCG tel que les tableaux de bord, les reporting sont envoyer au PDG du Groupe ou les présente dans les réunions ordinaires ou extraordinaires, pour suivre l'évolution des indicateurs pertinents du groupe soit quantitatifs tel que CA, VA, EBE, IBE..., ou qualitatifs qui sont négligé pour les dirigeant et le conseil d'administration groupe SNVI.

Dans la deuxième section en va traiter les instruments du contrôle de gestion utilisé par la DCCG avec un cas pratique

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

3-2 Les instruments de contrôle de gestion au Groupe SNVI

La direction du contrôle de gestion DCG au sein de la direction du groupe SNVI, utilise les Tableau de bord et les Reporting comme des instruments du contrôle de gestion.

Dans cette section on va réaliser les tableaux de bords de la SNVI et faire sortir les principaux indicateurs de performance du groupe.

3-2-1 Les Tableaux de bords du groupe SNVI

Le tableau de bord pour la SNVI est un instrument de pilotage et perception de la performance très important,

3-2-1-1 Définition de tableau de bord

Le tableau de bord est un instrument de pilotage, constitué de plusieurs indicateurs de performance, pour suivre ses évolutions et analyse les écarts entre les prévisions et les réalisations, afin que les décideurs prend des décisions adéquates nécessaires

3-2-1-2 Le tableau de bords consolidé au sein de la SNVI

Le tableau de bord consolidé du groupe SNVI représente l'outil de suivi centralisé des résultats et indicateurs de la gestion permettant :

- Une analyse rapide de la situation globale du Groupe SNVI et ses filiales > Une coordination des éventuelles actions correctives décidées par la Direction Générale.
- Un suivi des performances des activités du Groupe SNVI. Le tableau de bord consolidé comporte une vingtaine de pages. Il constitue une synthèse complétée par des analyses des écarts ;
- Par rapport aux différents programmes de production desquels découlent des plans de charges budgétaires détaillés par secteurs et services
- Par rapport aux situations réalisées antérieures.

D'abord les services de contrôle de gestion de chaque filiales (VIR, CIR, CIT, FOR et ERVI) et la DCC (Direction central commercial), envoi leur tableaux de bord à la fin de chaque mois a la DCG, En suite à partir de ces informations le contrôleur de gestion va établir les tableaux du tableau de bord du groupe.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

3-2-1-3 Les déferents tableaux du tableau de bord du groupe :

A- Synthèse générale

Le premier tableau est la synthèse générale dont, le contrôleur de gestion va présenter les principaux agrégats de gestion et leur évolutions par rapport les deux dernières années et les budgets, dont la production de période, stock, chiffre d'affaire en hors taxe, la valeur ajoutée, excédent ou insuffisance brut d'exploitation, frais personnel, créance et dette, trésorerie,

Dans notre étude de cas on a élaboré la synthèse générale de décembre 2021 à partir des données des tableaux de bord des filiales.

Tableaux n°04 : Synthèse générale (Valeur Millions DA MDA)

Rubrique		An 2019	An 2020	An 2021		Mois de décembre 2021			Cumul à fin décembre 2021		
		Réalisé (BC)	Réalisé (BC)	Budget Initial	Budget Révisé (*)	Budget Révisé	Réal	%R/B R	Budget Révisé	Réal	%R/BR
1	Production de la période	8 791	7 584	18 787	11 629	1 200	850	71%	11 629	8 700	75%
2	Total CAHT	9 731	7 347	17 886	10 693	1 550	802	52%	10 693	7 200	67%
3	E/C et STOCK PF	7 558	3 049	4 551			3 049			3 049	
4	Production Stockée et immobilisée	-940	232	2 078		-350	48	-14%	936	1 500	160%
5	Input Services	5 509	5 332	12 027	7 614	810	638	79%	7 614	6 525	86%
6	Valeur Ajoutée VA	3 288	2 252	6 760	4 015	390	213	54%	4 015	2 175	54%
7	Frais du Personnel	7 310	6 967	7 299	7 367	650	630	97%	7 367	6 630	90%
8	Exc. Brut Exploit	-4 155	-4 904	-718	-3 459	-260	-418	161%	-3 459	-4 455	129%

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

9	Achats Reçus	5 950	5 175	7 650	5 721	630	580	92%	5 721	3 048	53%
10	Stocks (Bruts)	26 868	26 245	21 150	24 650	24 650	25 288	103%	24 650	25 288	103%
11	Créances Client Nettes	15 119	12 662	13 668	8 538	8 538	11 350	133%	8 538	11 350	133%
12	Dettes Courantes	48 991	56 045	58 957	62 629	62 629	54 050	86%	62 629	54 050	86%
13	Trésorerie (*)	-35 482	-42 752	-48 627	-49 778	-49 778	43 000	-86%	-49 778	43 000	-86%
14	Effectif inscrit	5 796	5 802	5 791	5 765	5 765	5 765	100%	5 765	5 765	100%

Source : élaboré sur la base des données internes.

N/B(*) : Budget révisé causé par la pandémie COVID-19.

Commentaire :

- Malgré les contraintes liées à la pandémie COVID-19, Le Groupe SNVI a réalisé à fin 2021 un Chiffre d'Affaires de 7 200 MDA affichant une Diminution de 2% par-rapport aux réalisations à fin 2020 (7 347 MDA selon bilan 2020)
- Les frais de personnel à fin 2021 s'élèvent à 6 630 MDA soit une diminution de 5% par-rapport à la même période 2020 (6 967), expliquée par la diminution des effectifs par-rapport la même période 2020.

B- Chiffre d'affaire par activité et par opérateur

Le chiffre d'affaire hors taxe est un indicateur très pertinent pour mesurer la performance dans le groupe SNVI.

Le CA du groupe est la somme des vente des véhicules soit camions soit bus dans les unités commerciales de la DCC, plus les prestations avec les tiers donnée par les filial comme la CIR par exemple elle pose des beine des citernes, la vente des pièces de rechange fabrique par la filiale FOR.

Ce tableau donne au décideur une image sur les composants de chiffre d'affaire et quelle activité qui participe avec une grande partie dans le CA.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Tableau n° 05 : Chiffre d'affaire par activité et par opérateur (Valeur Millions DA MDA)

Rubrique		An 2019 (BC)	An 2020 (BC)	Budget An 2021	Budget Révisé An 2021	Cumul à fin Décembre 2021		
						Budget Révisé (BR)	Réal	% R/BR
Fabrications (Ventes Produits Finis)	DCC	7 518		14 629	8 873	8 873	5 875	66%
	FOR	17		881	45	45	40	90%
	S/TOTAL "PF"	7 535	5 434	15 510	8 918	8 918	5 915	66%
Pièce de Rechange	DCC	789		550	675	675	495	73%
	Filiales	18						
	S/Total «PR"»	807	885	550	675	675	495	73%
Prestations	DCC	254		132	200	200	150	75%
	VIR	3		50				
	CIR	3		100				
	CIT	2						
	ERVI	695		803	600	600	424	71%
	FOR	0,3		40				
	SIEGE	432		700	300	300	217	72%
	S/Total "Prestations"	1 389	1 029	1 826	1 100	1 100	791	72%
Total DCC		8 561		15 312	9 748	9 749	6 519	67%
Total Groupe		9 731	7 347	17 886	10 693	10 693	7 200	67%

Source : élaboré à base de données interne

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Commentaire :

- Les ventes des produits finies soit véhicules soit pièces de rechange fabriqué, au fin décembre 2021 est à 5915 MDA qui représente 66% des prévisions (8 873 MDA).
- Les ventes des pièces de rechange acheté au fin décembre 2021 est à 495 MDA qui représente 73% des prévisions (675 MDA).
- La recette des prestations est à 791 MDA, qui représente 72% des prévisions (1100 MDA).
- Malgré les contraintes liées aux COVID-19 Le Chiffre d’Affaires global réalisé à fin 2021 a atteint 7200 MDA soit un taux de réalisation de 67 % par rapport au Budget Révisé (10 693 MDA).

C- Les réalisations mensuelles du chiffre d’affaire

Dans ce on va présenter l’évolution de chiffre d’affaire mensuelle et le comparer avec les prévisions et les deux années précédentes.

Tableau N°06 : suivi mensuelle de CA (Valeur Millions DA MDA)

Rubrique	Janv	Fév	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept	Oct	Nov*	Déc *	Evol/ M/M-1	Evol M/M (N-1)	
Réalisé	2019	259	491	712	961	614	611	309	474	594	1 000	677	3 071	353%	-50%
	2020	149	231	256	491	336	651	557	136	425	923	1 184	2 038	72%	-34%
	2021	460	557	510	396	467	605	712	500	620	810	760	802	6%	-61%
Budget Révisé	460	557	510	396	467	605	712	500	1 550	1 700	1 686	1 550			
Taux réalisé /B.Révisé	100 %	100 %	100%	100 %	100 %	100 %	100%	100 %	40%	48%	45%	52%			

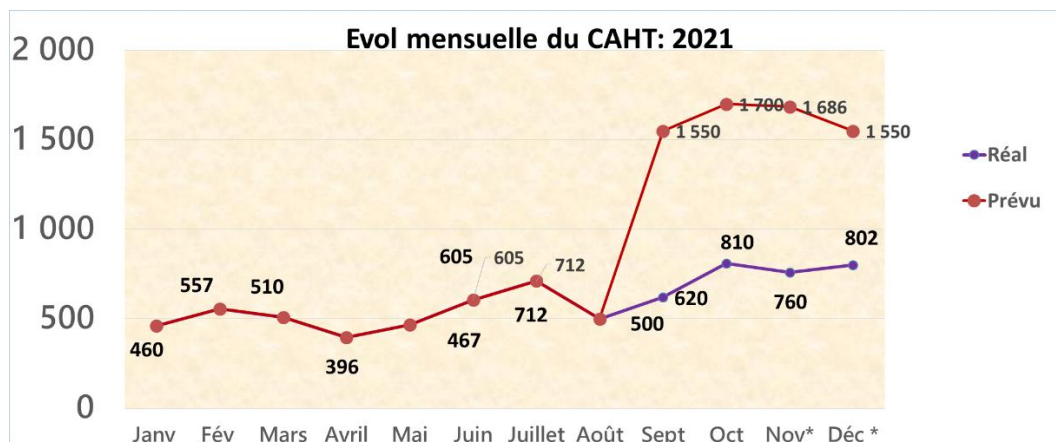
Source : établi par des données internes

Commentaire :

- On remarque que les taux de réalisation du mois de janvier jusqu’à aout sont à 100%, sa par ce que on a révisé le budget au mois de septembre donc on a remplacé les privions de ses mois par leur réalisations,
- Le chiffre d’affaire a vu une augmentation au mois de décembre (802 MDA) par rapport au mois de novembre (760 MDA).
- Le CA de mois décembre 2021 (802 MDA) a vu une chute libre de 61% par rapport au mois décembre 2020.
- On a réalisé 52% de CA budgété au mois de décembre 2021

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

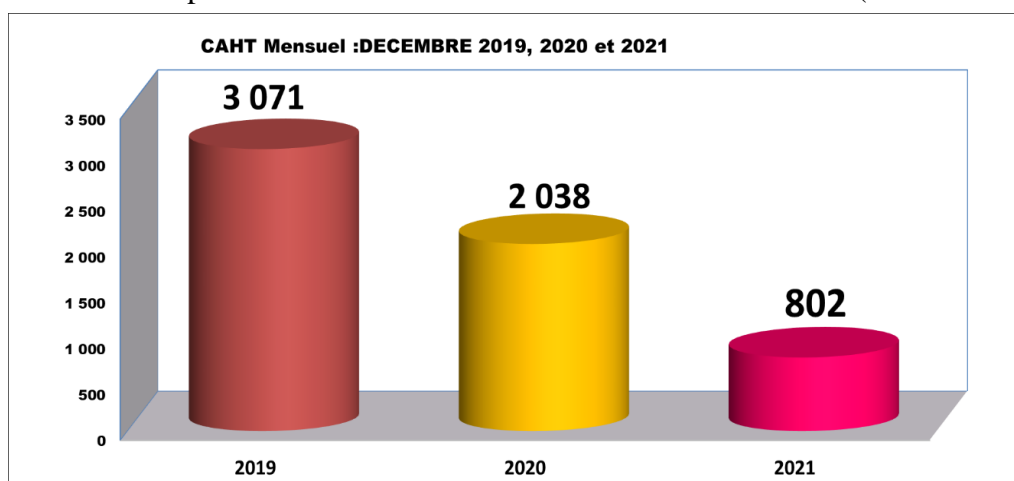
Figure N° 06 : évolution du chiffre d'affaire de 2021 (Valeur Millions DA MDA)



Source : établi par des données internes

Les réalisations faible par rapport aux prévisions, même si qu'on utiliser le budget révisé, des réalisations qui ne déplace pas 52%.

Figure N°07 : Comparaisent entre le CA des mois décembres derniers (Valeur Millions DA MDA)



Source : établi à partir des données interne

Le CA de décembre 2021 (802 MDA) a eu une chute libre, par rapport le mois de décembre des deux derniers années.

D- Le cumule de chiffre d'affaire

Dans ce tableau on va calculer les écarts entre prévue et réalisé, le taux de réalisation, et l'évolution de réalisation de année par rapport à l'année précédente.

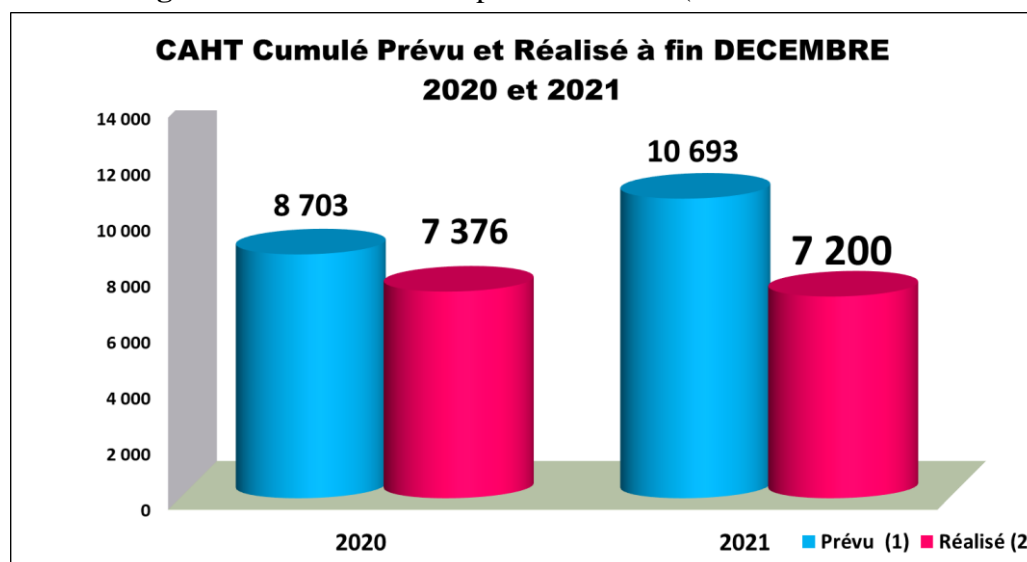
CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Tableau N°07 : cumule de chiffre d'affaire

Rubrique		Prévu (1)	Réalisé (2)	Ecart 2-1=3	Taux Réalisé	Evol Réal/Ann-1
Réalisé	2019	19 418	9 772	-9646	50%	2%
	2020	8 703 (**)	7 376	-1327	85%	-25%
	2021	10 693	7 200	-3493	67%	-2%

Source : établi à partir des données interne

Figure N°08 : CA cumulé prévu et réalisé (Valeur Millions DA MDA)



Source : établi à partir des données interne

Commentaire :

- Malgré toutes les contraintes liées à la pandémie COVID -19, le Chiffre d'Affaires réalisé à fin 2021 a atteint 7 200 MDA et enregistre une diminution de 2 % soit -176 MDA par rapport aux 7 376 MDA réalisés durant la même période de l'exercice 2020.

E- Chiffre d'affaires par types de produits

Dans ce tableau on va présenter le chiffre d'affaire par type de produit camion, bus, matériel tracté.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Tableau N°08 : Chiffre d'Affaires par Types de Produits

RUBRIQUES		An 2020	An 2021	taux réalisé
		Budget	Réalisé	
Camion	K66	2 197	1 481	67%
	K120	380	303	80%
	M120	631	347	55%
	Autres Camions	1 816	1 204	66%
	Total	5 024	3 335	66%
TP	Auto Bus	675	509	76%
	Mini Cars	2 460	1 132	46%
	Total TP	3 135	1 642	52%
Total véhicule motorisé		8 159	4 976	61%
Autres (caissons...)		0	0	
M .Tracté		1 125	707	63%
PR Revente en l'état		514	625	122%
Prestations		117	189	162%
Total DCC		9 915	6 498	66%
DRVI		394	295	75%
Divers		384	407	106%
Global Chiffre d'Affaires		10 693	7 200	67%

Source : établi à partir des données interne

Commentaire :

- La grande partie du chiffre d'affaires réalisé durant l'année 2021 est représenté par les ventes des camions qui soient 46% du total selon le portefeuille de commande.

F- Stock globale

Dans ce tableau detail le stocke globale par natur et par operateur, et on va calcule la variation de stock par rapport a l'année precedente.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Tableau N°09 : Stock détenus par operateur et par natur

Rubrique		VIR	FOR	CIR	CIT	ERVI	DCC	SIEGE	TOTAL
01	Rappel STOCKS DECEMBRE 2019 (BC)	17 836	1 339	2 840	1 311	709	2 823	10	26 868
02	Rappel STOCKS DECEMBRE 2020 (BC)	16 677	1 382	2 472	1 732	698	3 274	10	26 245
03	Stock PF & En cours Production	11 345	1 109	1 527	1 447	472	2 183	7	18 090
04	Stock Production & PR	2 832	261	359	340	111	513,2	2	4 418
05	Stock Auxiliaire et Autres	1 235	114	157	148	48	223,8	1	1 927
06	Stock à l'Extérieur	785	4,6	0,97	32	5	26	0	853
07	GLOBAL STOCKS DECEMBRE 2021 = (3+4+5+6)	16 197	1 488	2 044	1 968	635	2 946	9	25 288
Variations (7-2)		-480	106	-428	236	-63	-328	-1	-957
08	Dont stock Vivant	14 187	1 304	1 791	1 724	557	2 580	8	22 150
09	Dont stock lent	1 825	168	230	222	72	332	1	2 850
10	Dont stock mort	184	17	23	22	7	34	0	288

Source : établi à partir des données interne

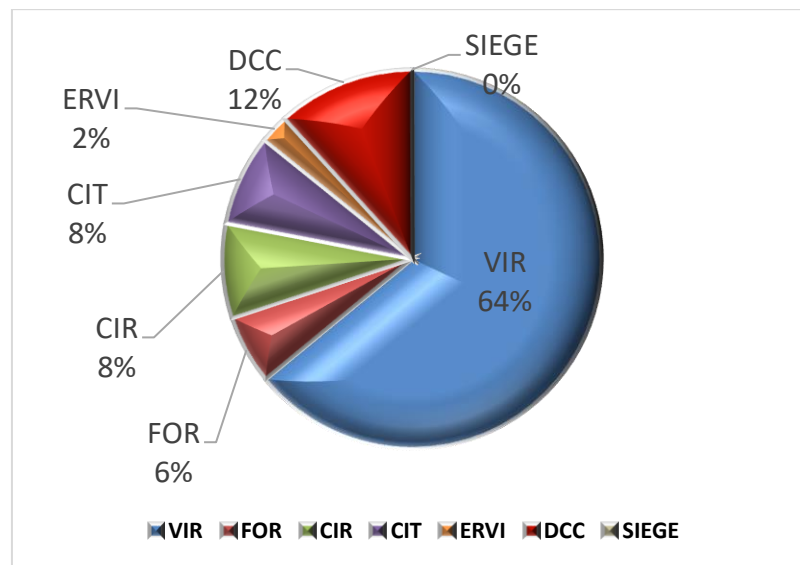
Comentaire :

- Une diminution de 957 MDA est enregistrée par rapport à l'année précédente 2021, expliquée essentiellement par la baisse du stock en-cours de production des filiales VIR, CIR et le stock produit finis De la DCC .
- Stock des produits finis tien la grande partie de stock globale avec une valeur de **18 090 MDA** .

Dans le graphique on va présenter la répartition de stock globale sur les filiales.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Figure N°09 : stock global par secteur d'activité à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

La filiale VIR tien la partie majoritaire de stock globale par 64%, causé par les stocks produit fini en cour de production qui représente 11 345 MDA.

Commentaire générale :

- Selon les indicateur du tableau de bord de décembre 2021, le groupe SNVI a connu des démutisons et des taux de réalisations très faible, le COVID 19 a vraiment influencé sur la rentabilité et l'efficacité du groupe.

3-2-2 Le Reporting :

Le reporting pour les décideurs du groupe de la SNVI, par ce qu'il donne plus de détaille sur les indicateurs de la performance du groupe

3-2-2-1 Définition du reporting :

Le Reporting est la communication des données d'une période définie, avec une façon claire pour faciliter la prise de décision.

3-2-2-2 Le Reporting au sein de la SNVI :

Est composé par des détails sur les indicateurs de performance dans le groupe, des indicateurs de résultats et des indicateurs financiers.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

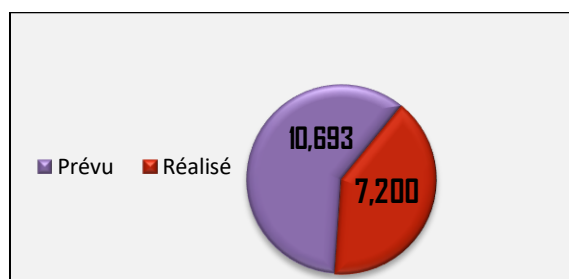
Dans notre cas pratique on a traité les données de décembre 2021, on a communiqué les indicateurs de résultats, tel que le chiffre d'affaire, Valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation ou l'insuffisance brute d'exploitation et les frais personnels. Des indicateurs financiers, tel que le stock et les créances.

3-2-2-2.1 Les indicateurs de résultat

Les indicateurs de résultat permettent d'apprécier si les objectifs sont atteints, c'est des indicateurs qui servent à suivre la performance de groupe SNVI.

A- Chiffre d'affaire (Valeur Millions DA MDA)

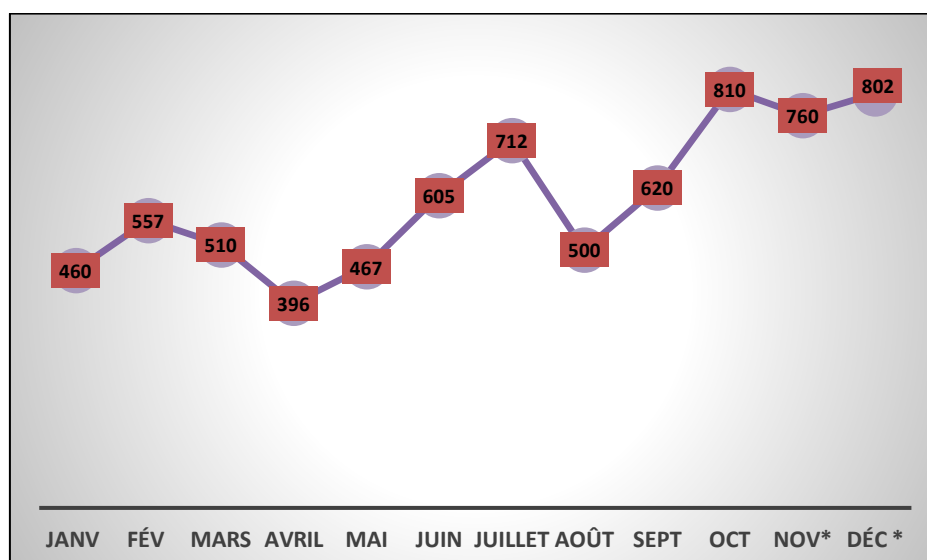
Figure n°10 : chiffre d'affaire à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- Taux de réalisations = réalisations / prévisions = $7\,200 / 10\,693 = 67\%$
- On a réalisé 67% de prévisions.

Figure n°11 : évolution mensuelle du C.Affaire à fin décembre 2021



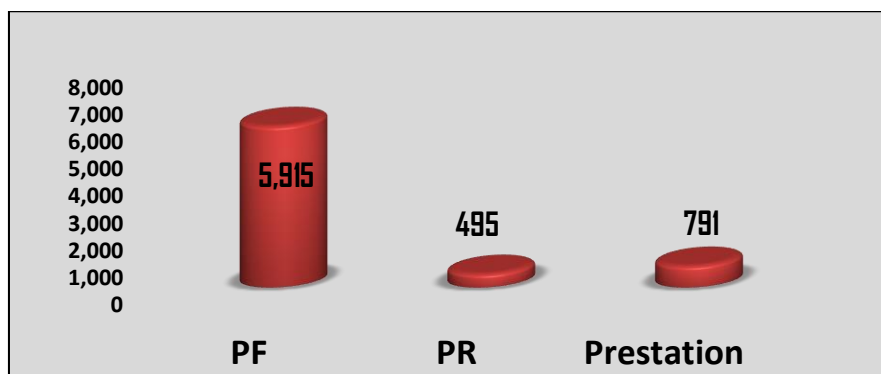
Source : établi à partir des données interne

On a 802 MDA au mois de décembre et 7 200 MDA au cumule

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Progression en mois de décembre soit 802 MDA au niveau des ventes par-rapport au mois de novembre (760 MDA) cela est dû à l'augmentation de la production des PF suite au portefeuille de commande.

Figure N°12 : CA par activité à fin décembre 2021

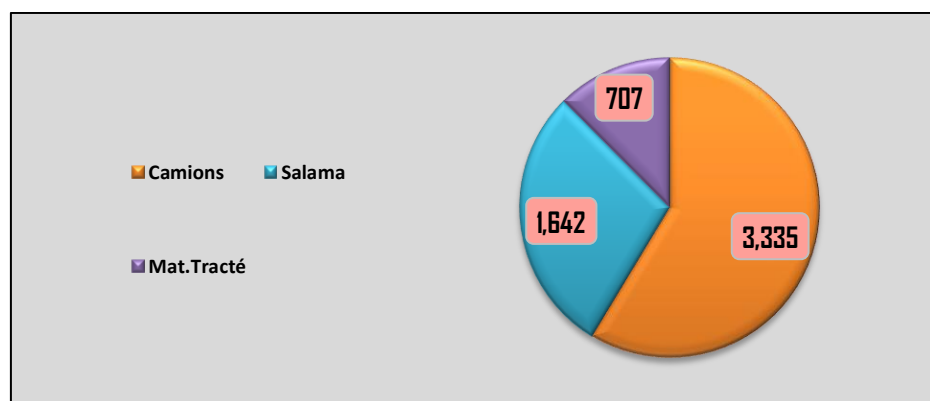


Source : établi à partir des données interne

Participation des ventes de produits finis dans le CA global = $CA\ PF / CA\ global$
 $CA\ PF / CA\ globale = 5\ 915 / 7\ 200 = 82\%$

Comme l'activité principale du Groupe SNVI c'est bien la production et vente du PF, on constate que l'entreprise a réalisé 5 915 MDA soit 82 % du chiffre d'affaires Globale, a fin l'exercice 2021.

Figure N °13 : Détail des ventes produits finis a fin décembre 2021



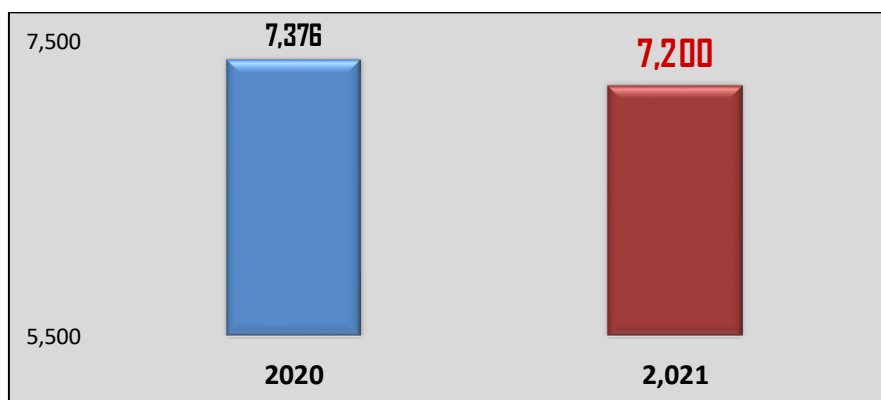
Source : établi à partir des données interne

- $CA\ camions / CA\ PF = 3335 / 5915 = 56\%$
- $CA\ Salama\ (mini\ bus) / CA\ PF = 1642 / 5915 = 27\%$
- $CA\ Matériels\ Tractés / CA\ PF = 707 / 5915 = 12\%$

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Concernant les types de PF en remarque que les ventes des camions sont majoritaire avec un montant de 3 335 MDA qui soit 56% du montant global du Produit Fini à fin 2021, par rapport au 1 642 MDA (mini cars SALAMA) et 707 MDA pour matériels tractés.

Figure N°14 : évolution du C.Affaires à fin décembre 2020/2021

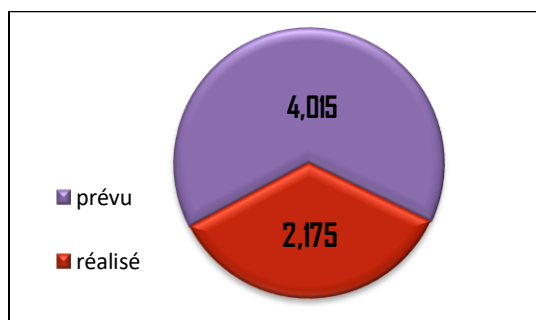


Source : établi à partir des données interne

- Taux d'évolution de CA = $(CA\ 2021 - CA\ 2020) / CA\ 2021 = (7200 - 7376) / 7200 = -2\%$
- Le chiffre d'affaire réalisé à fin décembre 2021 s'élève à 7 20 MDA par rapport à 7376 MDA réalisé à la même période 2020,
- Comparant à ces deux dernières années (2021 – 2020) le chiffre d'affaire au sein du groupe SNVI a une régression valant de 176 MDA, soit -2 % causé par la pandémie COVID – 19.

B- Valeur ajoutée

Figure n°15 : valeur ajoutée à fin décembre 2021



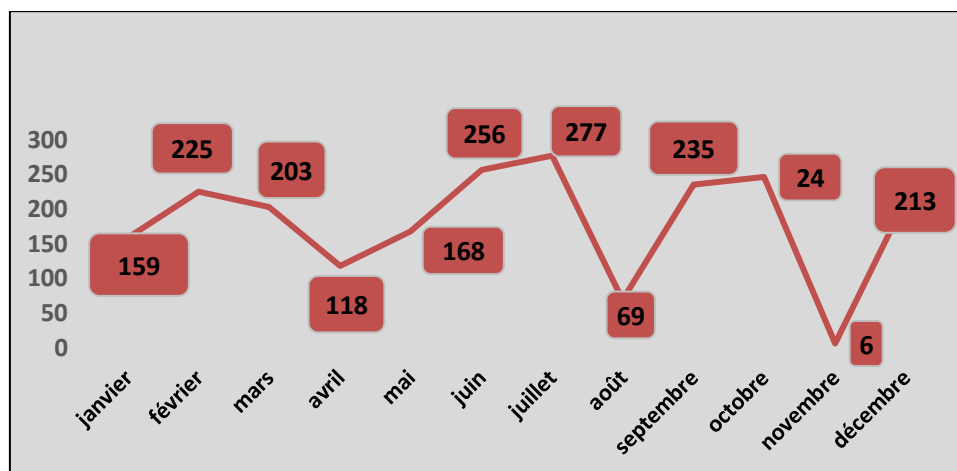
Source : établi à partir des données interne

- 213 MDA au mois de décembre 2021 et 2175 MDA au cumule.
- Taux de réalisation VA = $VA\ réaliser / VA\ prévu = 2175 / 4015 = 54\%$.

A la fin de décembre 2021 le groupe SNVI a réalisé 54 % de valeur ajoutée prévu.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

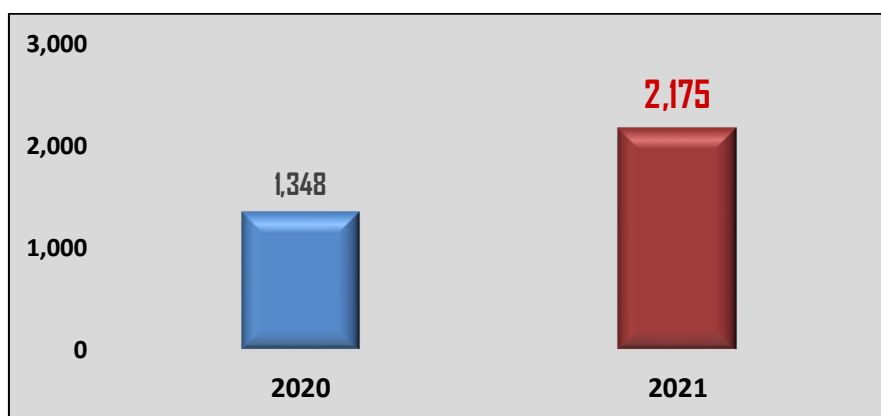
Figure N°16 : Evolution mensuelle de la valeur ajoutée année 2021



Source : établi à partir des données interne

Évolution mensuelle de la valeur ajoutée marque une richesse soit 213 MDA au mois de décembre par-rapport au mois de Novembre qui porte une chute libre avec une valeur faible de 6 MDA

Figure N°17 : évolution du V. Ajoutée à fin décembre 2021/2020



Source : établi à partir des données interne

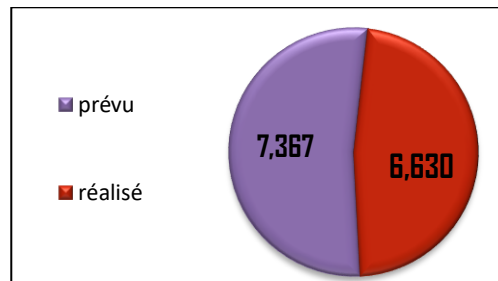
- Taux d'évolution de VA = $(VA\ 2021 - VA\ 2020) / VA\ 2021 = (2175 - 1348) / 2175 = 38\%$.
- Durant la période de la pandémie (COVID-19) et malgré la régression du Chiffre d'Affaires par-rapport à fin 2021 on marque une augmentation au niveau de la Valeur Ajoutée à fin 2021 due à la diminution des Inputs (725 MDA) et l'augmentation au niveau de la production Stockée (1 034MDA) par-rapport à la même période 2020 ces deux facteurs derniers ont générés une progression au niveau de la richesse du groupe SNVI soit (38%) comparant à celle de l'année précédente (1 348 MDA) .

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

C- Frais du personnel :

On a réalisé 305 MDA au mois de décembre 2021 et 6630 MDA au cumulé.

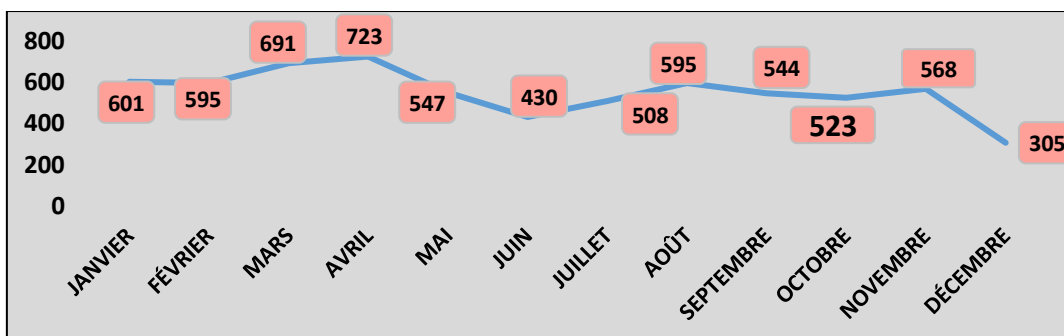
Figure N°18 : Frais personnel à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- Taux de réalisation = $6630 / 7367 = 90\%$
- On a réalisé 90% des prévisions.

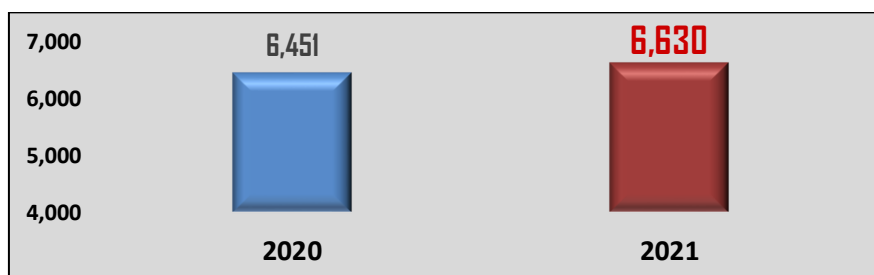
Figure N°19 : évolution mensuelle du frais personnel en 2021



Source : établi à partir des données interne

La diminution des frais du personnel par rapport aux mois précédents, causée par l'absence d'une part des employés infecter par la pandémie COVID -19 MDA

Figure n°20 : évolution de frai du personnel à fin décembre 2021/2020



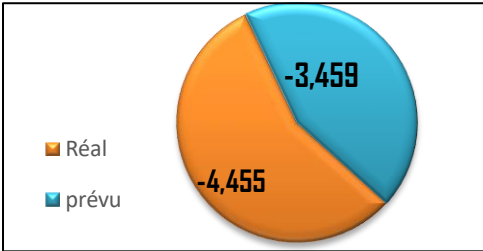
Source : établi à partir des données interne

- Taux d'évolution de FP = $(FP\ 2021 - FP\ 2020) / FP\ 2021 = (6630 - 6451) / 6630 = 2\%$.
- Une augmentation de 2% au niveau des Frais du Personnel par-rapport à la même période 2020,

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

D- EBE ou IBE :

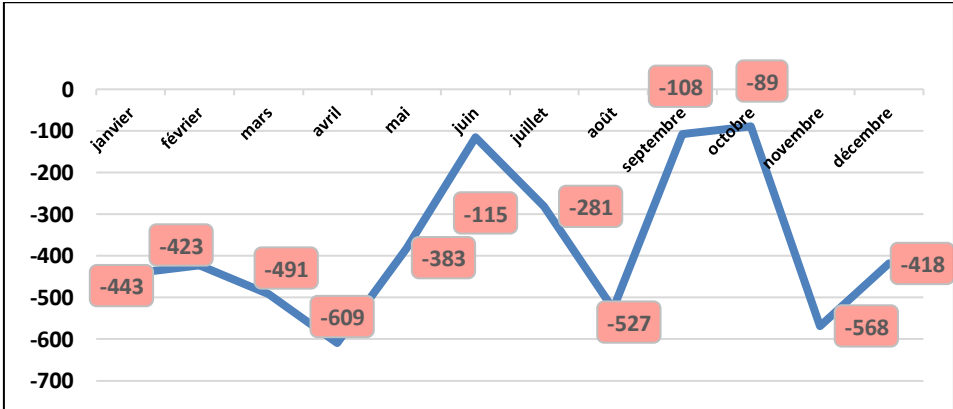
Figure n°21 : IBE à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- Taux réalisation IBE = $-4455 / -3459 = 129\%$
- Le groupe a réalisé 129 % d'IBE prévu.
- On a réalisé -418 MDA en mois de décembre 2021 et cumule de - 4 455 MDA au cumule

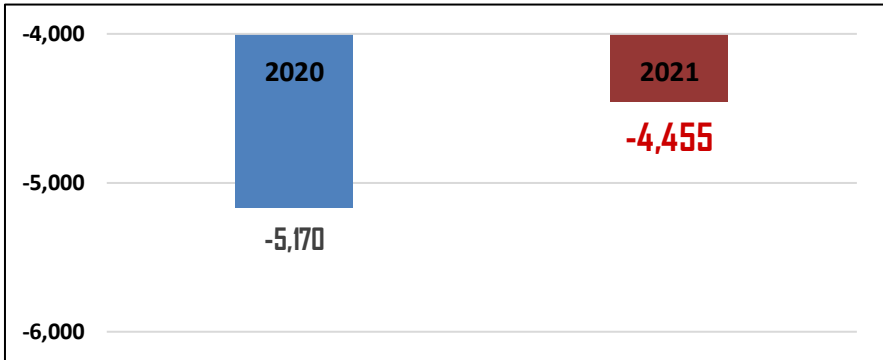
Figure N°22 : évolution mensuelle de l'IBE an 2021



Source : établi à partir des données interne

- On a -418 MDA comme Réalisations du mois de Décembre liée à la diminution des ventes dans la période de La pandémie (COVID-19).

Figure N°23 : évolution de l'IBE à fin décembre 2021/2020



Source : établi à partir des données interne

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

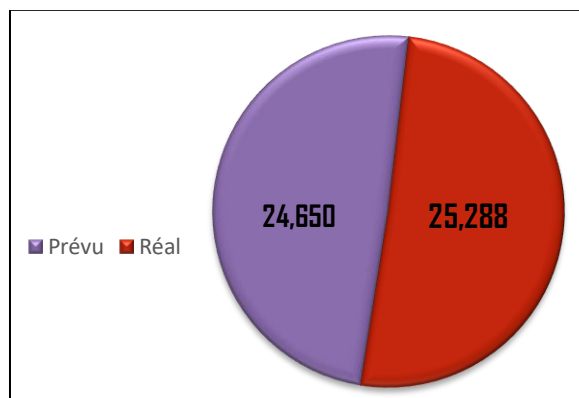
- Taux d'évolution d'IBE = $(\text{IBE } 2021 - \text{IBE } 2020) / \text{IBE } 2021 = (-4455 - -5170) / -4455 = -16\%$.
- Une progression de 16% au niveau de l'IBE par-rapport à la même période 2020.

3-2-2-2.2 Indicateur financier

A- Stock :

- 25 288 MDA à la fin de décembre centre 25 288 MDA prévue

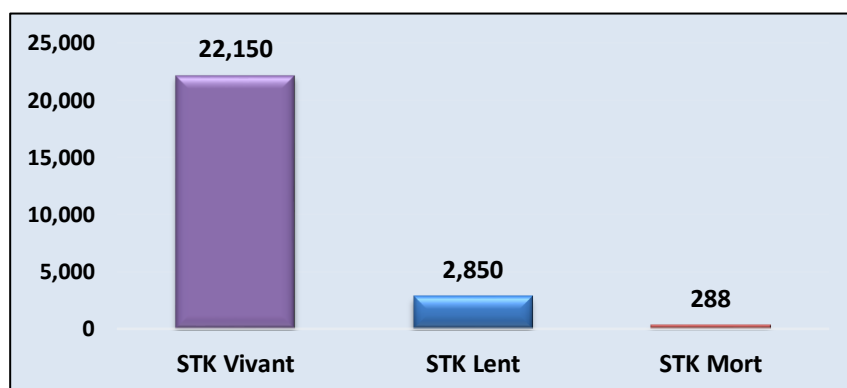
Figure n° 24 : Stock globale à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- Taux de réalisation stock globale = $25\,288 / 24\,650 = 103\%$
- On a réalisé 103% des prévisions de stock globale.

Figure N°25 : répartition des stocks par nature à fin décembre 2021

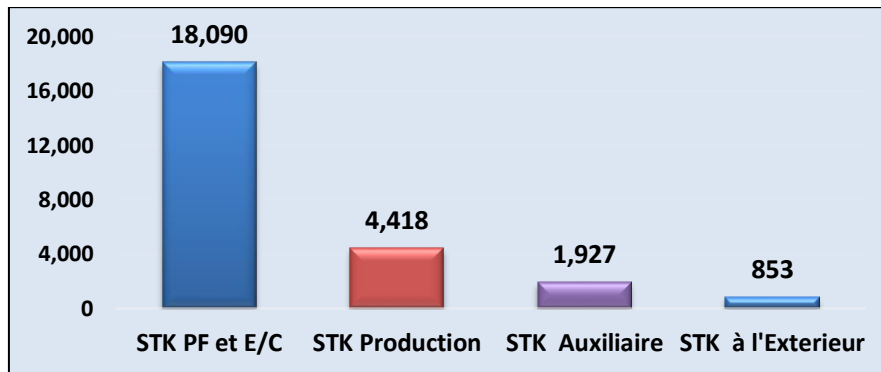


Source : établi à partir des données interne

- Le Stock global de l'entreprise à fin 2020 affiche un montant de 25 288 MDA Dont : 22 150 MDA comme Stock VIVANT soit 88% du stock Global. Une valeur importante du Stock Mort soit 1% du Stock Global (288 MDA)

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

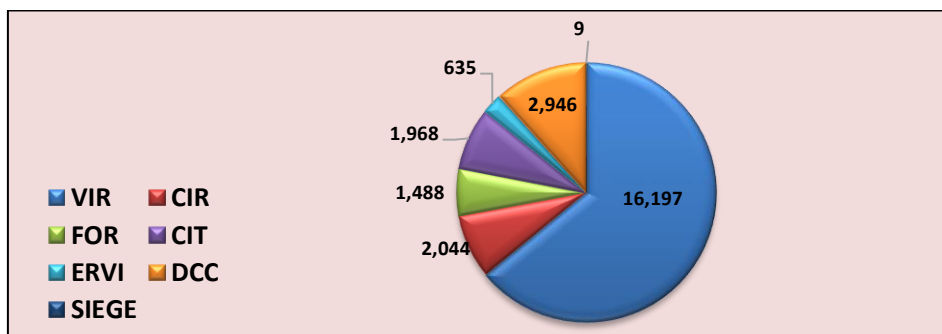
Figure N°26 : répartition du stock par activité à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

Un sur stockage au niveau du stock de Production d'un montant de 18 090 MDA soit 72% du montant Global des Stocks.

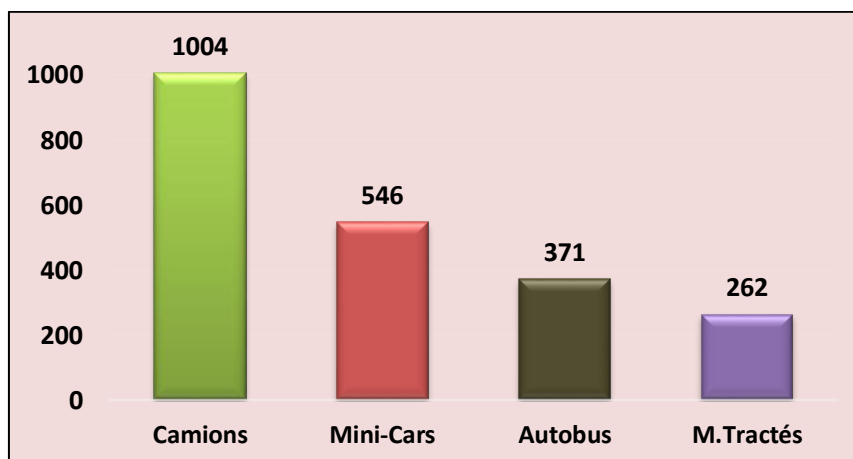
Figure N°27 : répartition des stocks par operateur à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- La grande partie des stocks se situe au niveau de la filiale VIR sous un montant de 16 197 MDA soit 64% du montant Global des STOCKS

Figure N° 28 : répartition de stock produit fini à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

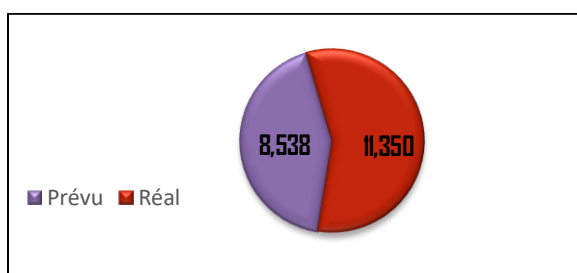
CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

- Le STOCKS PF (DCC) Représente un montant de 2 183 MDA comme un chiffre d'Affaires potentiel pour l'entreprise, dont : 82 Camions pour 1 004 MDA, 75 Matériels Tractés pour 262 MDA, 83 Unités pour les Transport du personnels pour un montants de 917 MDA

B- Les Créances :

On a réalisé 1 350 MDA à fin de décembre centre 8 538 MDA prévu.

Figure N° 29 : créances nette à fin décembre 2021

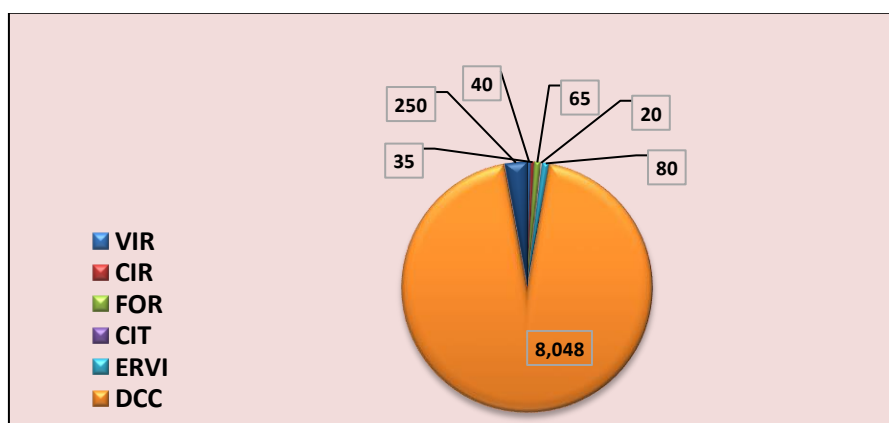


Source : établi à partir des données interne

Taux de réalisation des créances = $11\,350 / 8\,538 = 132\%$.

On a réalisé 132% des prévisions des créances à la fin de décembre 2021.

Figure N°30 : répartition des créances par operateur à fin décembre 2021

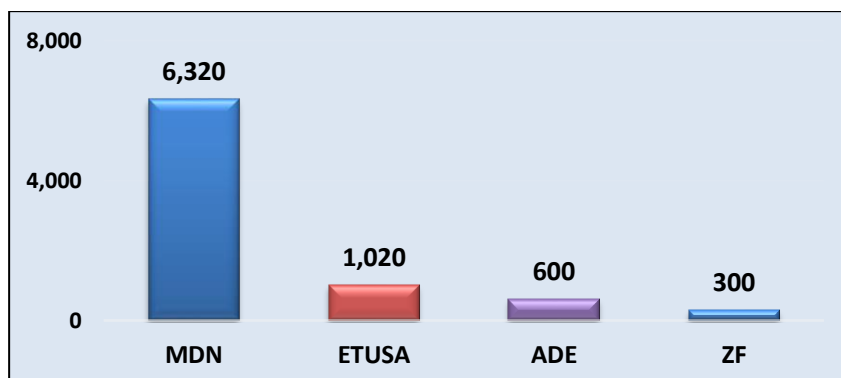


Source : établi à partir des données interne

- La grande partie des Créances est au niveau de la DCC sous un montant de 8 048 MDA soit 94% du montant Global (8 538)

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

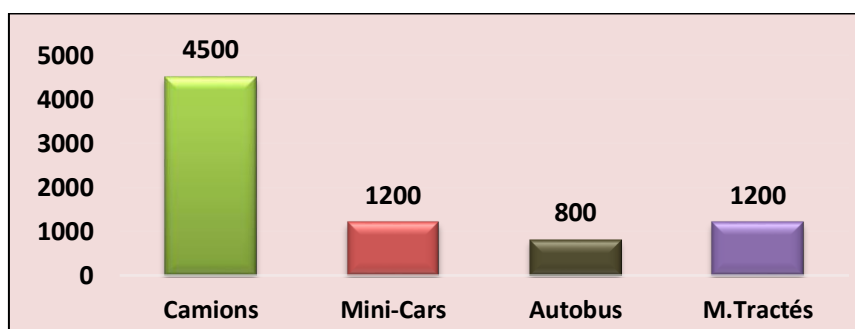
Figure N°31 : répartition des créances par principaux clients à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- L'MDN représente le client principal de la SNVI avec une part de lion d'un montant de 6 320 soit 74% du montant global des Créances.

Figure N°32 : répartition des créances par produits à fin décembre 2021



Source : établi à partir des données interne

- Les créances sur les ventes des camions son majoritaire avec 4500 MDA.

Conclusion :

- Le CA de l'année 2021 a eu une
- diminution de 2% par rapport l'année passée.
- La VA de l'année 2021 a eu une augmentation de 38% par rapport l'année passée.
- Les frais personnels de l'année 2021 ont eu une augmentation de 2%.
- L'IBE de l'année de 2021 est diminué -16% mais il reste toujours négatif.
- Une valeur importante du Stock Mort soit 1% du Stock Global (288 MDA).
- Les créances de MDN représentent 76% de totale des créances.

On a terminé notre tâche autant que contrôleur de gestion, reste la décision, qui est prise dans la SNVI par le conseil d'administration, le contrôleur de gestion et là pour informe et communiqué les résultats, et les réalisations.

CHAPITRE 3 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI

Conclusion

Dans ce chapitre nous avons essayés de concrétiser les différents concepts que nous avons abordés dans la partie théorique en ce qui concerne les instruments de contrôle de gestion.

En fin on peut dire que les instruments de gestion permet aux dirigeants de la SNVI, de prendre les bonne décisions dans les meilleurs délais, il permet d'avoir une visibilité sur toutes les activités de l'entreprise, afin d'être proactif, il permet d'aligner l'entreprise aux changements de son environnement externe, en adaptant sa réorganisation et sa stratégie en interne.

Alors on peut dire que la mise en place des instruments tel que le tableau de bord et le reporting, aide les dirigeant a pilote la performance et prend des perspective pour attendre les objectifs fixé.

Conclusion générale

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale :

La finalité du contrôle de gestion au sein de l'entreprise est de chercher à concevoir et à mettre en place les outils d'informations nécessaires afin d'aider les dirigeants à prendre de bonnes décisions dans un environnement incertain et complexe.

L'intégration du contrôle de gestion dans le système de pilotage de l'entreprise est devenue de plus en plus indispensable pour toute entreprise qui souhaite améliorer ses performances au niveau opérationnelle et stratégique pour cela il repose sur un système mis en œuvre pour s'assurer d'une utilisation efficace des ressources, en vue d'atteindre l'objectif que vise par l'entreprise.

Le contrôle de gestion était considéré comme un système de régulation du comportement humain dans l'exercice de sa profession. L'activité humaine s'inscrit dans le cadre d'une organisation sociale d'où la nécessité d'organiser, d'orienter, et d'opérer des régulations du comportement de l'homme. Toutefois, le pilotage de l'entreprise doit mettre en œuvre des mécanismes clefs de la performance. Il s'appuie, non seulement, sur les démarches d'apprentissage et le déploiement des objectifs stratégiques, mais aussi sur un système incitatif dont l'objectif est la création et le renforcement de la convergence des buts grâce aux différents mécanismes de motivation mis en place. Tout ceci rend du contrôle de gestion un outil, comme il a toujours été instrumentalisé par les managers, dirigeants et actionnaires en vue de la réalisation d'une performance aveugle où chaque groupe des différentes parties prenantes réalise ses propres objectifs. Le schéma de pilotage permet de converger ces buts en vue d'une performance globale.

L'objectif principal de ce présent travail consiste à traité les instruments du contrôle de gestion la perception de la performance de l'entreprise. Pour cela on a établi une démarche qui consiste d'abord à effectuer une recherche bibliographique, ce qui m'a permis de cerner les concepts clés du contrôle de gestion et ces instruments de pilotage ainsi que l'importance de les mis en place au sein des organisations, soit PME, grande entreprise, groupe.

Les instruments de contrôle de gestion, reflète l'image de l'entreprise, tel que le tableau de bord qui est un ensemble d'indicateurs, qui aide les dirigeants à prendre les bonnes décisions dans le bon moment et piloté la performance de l'entreprise.

Ensuite on a réalisé une étude de cas au sein de la direction centrale de contrôle de gestion au sein du groupe SNVI, qui m'a permis d'acquérir des connaissances techniques sur le contrôle de gestion et sur le rôle des instruments de contrôle de gestion dans le pilotage de la performance de l'entreprise, dont on a vu :

- Le tableau de bord de la SNVI qui est établi par chaque service de contrôle de gestion des filiales, puis l'envoyé à la direction centre de contrôle de gestion DCCG, pour élaborer le tableau de bord consolidé qui va être envoyé au PDG et communiquer les donnée au conseil d'administration a fin de sortir avec des décisions optimale pour la performance de l'entreprise ;
- Le roportig qui est réalisé par la DCCG, afin de détailler les indicateurs de performance du groupe, dont le contrôleur de gestion donne des

CONCLUSION GENERALE

commentaires sur les indicateurs qui ne sont pas performants et qui ont une influence majeure sur la performance.

En fin, l'avenir est pour le contrôle de gestion, ce dernier avec ses instruments a facilité la gestion, a facilité la prise de décision, les décideurs peut agir rapidement avant qu'il ne soit trop tard, les dirigeants peuvent prospecter la performance et la piloté pour atteindre aux objectifs prévu.

Annexe 1

QUESTIONNAIRES

- 1- Comment le groupe SNVI est évolué ?
.....
.....
- 2- Quelle sont les missions du groupe SNVI ?
.....
.....
- 3- Quelle sont les objectifs de la SNVI ?
.....
.....
- 4- Quelle sont les projets de la SNVI ?
.....
.....
- 5- Quelle sont les filiales de la SNVI ?
.....
.....
- 6- Quelle est la relation entre les filiales ?
.....
.....
- 7- C'est quoi le contrôle de gestion pour le groupe SNVI ?
.....
.....
- 8- Comment le groupe SNVI est organisé ?
.....
.....
- 9- Quelle est la direction responsable sur contrôle de gestion ?
.....
.....
- 10- Pour quoi le groupe SNVI mit en place de l'instrument de contrôle de gestion ?
.....
.....
- 11- Quelle sont les instruments mit en place par la DCCG ?
.....
.....
- 12- Comment le contrôleur de gestion de SNVI élabore son tableau de bord et *Reporting* ?
.....
.....
- 13- C'est qui le tableau de bord consolidé ?
.....
.....
- 14- Qui parraine la décision au sein du groupe SNVI ?
.....
.....

Annexe 2

Activite Avril 2021 : Données en extracomptable (Valeurs en MDA)

ACTIVITE « GROUPE SNVI » Mois et Cumul à Avril 2021 :

Rubrique	An 2020 Réalisé (BC)	PREVU BUDGET AN 2021	Moy Cum Avril 2019-2020	Réalisé Cumul Avril 2020	MOIS d'Avril 2021			Cumul à fin Avril 2021			EVOLUTION Cumul Avril	
					Prévu Budget	Réal	% R/C	Prévu Budget	Réal	% R/C	2021/2020	2021/Moy 2019/2020
Vente Produits Finis	5 434	15 510	1 176	595	1 084	265	24%	3 243	901	28%		
Ventes Marchandises PR	884	550	271	244	42	39	93%	125	255	204%	51%	-23%
Prestations Fournies	1 029	1 826	326	287	178	93	52%	566	334	59%	5%	-6%
Total CAHT GROUPE	7 347	17 886	1 774	1 127	1 304	396	30%	3 934	1 490	38%	16%	2%
Production réalisée de la période	7 584	18 787	2 584	2 380	1554	290	19%	4 387	2 134	48%	32%	-16%
Frais Du Personnel	6 957	7 299	2 410	2 609	550	588	107%	2 208	2 318	105%	-10%	-17%
Valeur Ajoutée	2 252	6 760	595	728	389	-29	-7%	1 460	784	54%	-11%	-4%
EBE	-4 904	-718	-1 833	-1 891	-174	-622	357%	-788	-1 552	-197%	8%	32%
Effectifs	5 802	5 791	5 738	5 805	5 798	5 802	100%	5 798	5 802	100%	-18%	-15%
% FP / CAHT	95%	41%	136%	232%		148%			156%		-0,1%	1%

1/Chiffre d'Affaires :

Malgré toutes les contraintes liées au COVID -19 et l'arrêt de travail illégal du 01 au 14 Avril 2021 observé au niveau des filiales de production VIR, CIR et FOR , le Chiffre d'Affaires réalisé à fin Avril 2021 a atteint 1 490 MDA et marque :

- Une augmentation de 32% soit +363 MDA par rapport aux 1 127MDA réalisés durant la même période de l'exercice 2020.
- Les ventes quantitatives cumulées affichent 141 produits tous types confondus, comparées à l'exercice 2020 (96 produits) enregistrent une augmentation de 127 %.

Les 141 produits sont détaillés comme suit :

33 camions, 53 Minicars SALAMA, 55 matériels Tractés

2- FRAIS DU PERSONNEL :

Les frais du personnel cumulés à fin Avril 2021 sont de l'ordre 2 318 MDA soit une baisse de 291 MDA (-11%) par rapport au cumul Avril 2020 (2 609 MDA), et une régression de 4% par rapport à la moyenne des 2 derniers exercices expliquée essentiellement par l'attribution des rappels des disparités sur classification sur le mois d'Avril 2020 (rappel de 4 mois).

1/20



Annexe 3

Epe/ Groupe SNVI/ S.p.a		SYNTHESE GENERALE Valeur Millions DA (MDA)					Date: 17/05/2021	Ref 1AM	
Période : AVRIL 2021									
Rubrique	An 2019	An 2020	An 2021 (BUDGET)	Mois d'AVRIL			Cumul à fin AVRIL		
	Realisé (BC)	Realisé (BC)		Prévu Budget	Réal	% R/P	Prévu Budget	Réal	% R/P
1	8 791	7 584	18 787	1 554	290	19%	4 387	2 134	49%
2	9 731	7 347	17 886	1 304	396	30%	3 934	1 490	38%
3	5 509	5 332	12 027	1 166	320	27%	2 928	1 351	46%
4	3 288	2 252	6 760	389	-29	-8%	1 460	783	54%
5	7 310	6 167	7 299	550	588	107%	2 208	2 318	105%
6	-4 155	-4 904	-718	-174	-622	357%	-788	-1 552	-197%
7	5 950	5 175	7 650	500	136	27%	1 939	889	46%
8	26 868	26 245	21 150	25 000	25 044	100%	25 000	25 044	100%
9	15 119	12 662	13 668	15 342	11 267	73%	15 342	11 267	73%
10	48 991	56 045	58 957		57 758			57 758	
11	-35 482	-42 752	-48 627	-44 615	-47 512	-106%	-44 615	-47 512	-106%
11'	35 994	43 340	50 047		48 142			48 142	
11''	512	588	1 420		629			629	
12	5 796	5 802	5 791	5 798	5 802	100%	5 798	5 802	100%
Ratios									
Input/ (CA+Production Stockée et Immobilisée)(1)									
V.A / (CA+Variation)(2)									
CA / Frais personnel									
	63%	65%	60%	75%	110%		67%	63%	
	37%	35%	34%	25%	-10%		33%	37%	
	133%	106%	245%	237%	67%		178%	64%	

Commentaire:

Malgré les contraintes liées aux COVID-19 et à la grève illégale du 01 au 14 Avril 2021 au niveau des filiales de production ayant impacté l'activité, Le Groupe SNVI a réalisé un Chiffre d'Affaires de 1 490 MDA affichant 38% par-rapport aux prévisions fixées à 3 934 MDA les frais de personnel du mois d'Avril 2021 s'élèvent à un montant de 588 MDA soit une diminution de 19 % par-rapport à la même période 2020 (723)

7/20



Annexe 4

Epe /Groupe SNVI/Spa	Tableau de Bord Consolidé Groupe SNVI: Analyse des Activités Données en extra comptable	Date: 17/05 /2021	Réf
Période : Avril 2021		C1/C3 / CAHT	AN

1 / CHIFFRE D'AFFAIRES : Valeurs arrondies en Millions DA (MDA) Période : Mois d'Avril 2021

Voir tableaux de synthèses CAHT par opérateur, activité et produits page 4 annexes 1 à 2

a) Situation du Mois :

Le Chiffre d'Affaires global réalisé durant le mois d'Avril 2021 s'élève à **396 MDA** dont **324 MDA** réalisés par la Direction Commerciale (DCC) et **72 MDA** réalisés par les autres opérateurs avec les tiers.

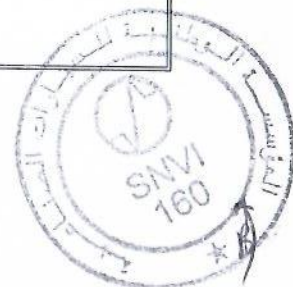
Réalisation du Chiffre d'Affaires par Activité

RUBRIQUE	Chiffre d'Affaires Avril 2021 « Valeurs en MDA »			
	Prévu Budget	Réalisé (2)	ECART 2-1	Taux R/P (2/1)
Activité				
PRODUITS FINIS (PF)	1 084	265	-819	24%
PIECES DE RECHANGES (PR)	42	39	-3	93%
PRESTATIONS	178	93	-85	52%
TOTAL CAHT	1 304	396	-908	30%

Malgré toutes les contraintes liées à la pandémie COVID -19 et l'arrêt de travail illégal du 01 au 14 Avril 2021 observé au niveau des filiales de production VIR, CIR et FOR et taux de présence du mois (82%); le Groupe SNVI a réalisé un Chiffre d'Affaires de **396 MDA** soit **30%** du prévu budget du mois (1 304MDA) .

Les ventes physiques affichent globalement 41 produits dont 13 Camions pour 89 MDA , 16 Transport de personnes pour 106 MDA et 12 Matériels Tractés pour 68 MDA.

La DCC détient un Stock PF de **50** produits pour **342 MDA** dont 14 produits (99MDA) livrable sur le mois de Mai 2021.



Annexe 6

Epe /Groupe SNVI/Spa	Tableau de Bord Consolidé Groupe SNVI: Analyse des Activités Données en extra comptable	Date: 17/05/2021	Réf
Période : Avril 2021		C2/C3 CAHT	AN

1 / CHIFFRE D'AFFAIRES : Valeurs arrondies en Millions DA (MDA) Périodes : Mois d'Avril 2021
Voir tableaux des synthèses CAHT par opérateur, activité et produits annexe 1 et 2

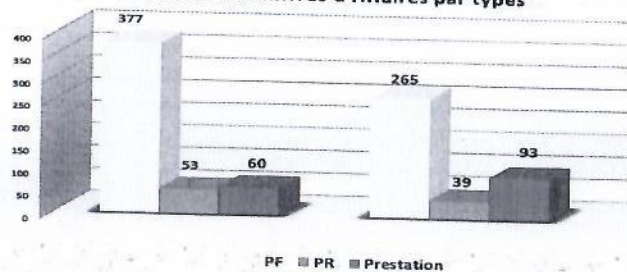
> Situation du Mois « Etat Comparatif » :

I-En Valeurs : (en MDA)

RUBRIQUE	avr-20	avr-21	Ecart en MDA	Taux Evolution
PF	377	265	-112	-30%
PR	53	39	-14	-27%
Prestation	60	93	33	54%
TOTAL	491	396	-94	-19%

Comparé à la même période de l'exercice 2020 (491 MDA) le chiffre d'Affaires du mois d'Avril 2021 (396 MDA) enregistre une diminution de 95 MDA soit -19% .
Cette regression est focalisée au niveau du produit finis enregistrant -112 MDA soit -30%

Evolution du Chiffres d'Affaires par types



2-En Volumes : 41 Produits ont été vendus durant ce mois d'Avril 2021 le détail de comparaison avec les réalisations du mois d'Avril 2020 (52 produits) est comme suit :

Produits	CAMIONS	TP	M. Tractés	Caissons	TOTAL
avr-21	13	16	12	0	41
avr-20	3	38	11	0	52
Ecart en Quantité	10	-22	1	0	-11
ECART en %	333%	-58%	9%		-21%

Les ventes physiques réalisées durant le mois d'Avril 2021 (avec un taux de présence de 82%) marquent une baisse de 21 % par rapport à la même période 2020 réalisé avec un taux de présence 16% du essentiellement à la diminution du TP (-58%)

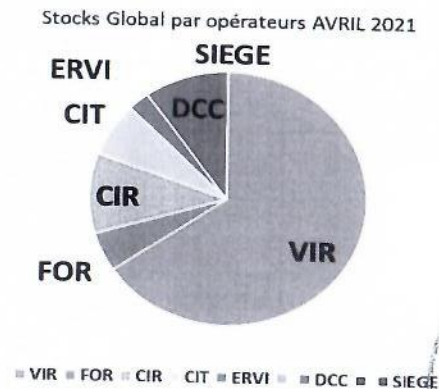
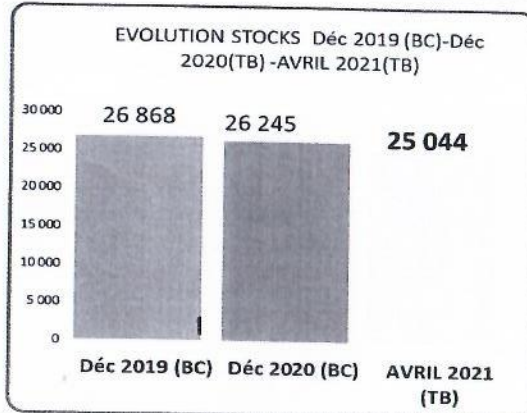


9/20

Annexe 5

Rubrique	VIR	FOR	CIR	CIT	ERVI	DCC	SIEGE	TOTAL
01 Rappel STOCKS DECEMBRE 2019 (BC)	17 836	1 339	2 840	1 311	709	2 823	10	26 868
02 Rappel STOCKS DECEMBRE 2020 (BC)	16 677	1 382	2 472	1 732	698	3 274	10	26 245
03 Rappel STOCKS MARS 2021 (TB)	16 010	1 387	2 475	1 914	614	2 582	10	24 992
04 Stock PF & En cours Production	1 412	401	518	932	50	342	0	3 655
05 Stock Production & PR	12 993	623	1 493	786	553	2 142	0	18 590
06 Stock Auxiliaire et Autres	1 246	388	421	153	39		10	2 257
07 Stock à l'Exterieur	407	6	0,20	24	5	101	0	542
08 GLOBAL Stocks Bruts AVRIL 2021 =(4+5+6+7)	16 058	1 417	2 432	1 895	647	2 585	10	25 044
Variations (8 -3)	48	30	-43	-20	33	3	0	52
09 Dont stock Vivant de 8	13 258	1 191	2 218	1 783	515	1 717	3	20 685
10 Dont stock lent	310	0	73	0	26	321	5	736
11 Dont stock mort	2 083	220	141	88	101	446	2	3 081

Une Progression légère de 0,21% valant +52 MDA est enregistrée par rapport à la réalisation du mois de MARS 2021 expliquée essentiellement par la variation au niveau des stocks des filiales de production VIR, ERVI et FOR



Le stock produits finis DCC 342 MDA (51produits) dont livrable sur le mois De Mai 2021 pour la réalisation du chiffre d'Affaires concerne 14 produits pour 99 MDA.

voir détail des stocks par activité (vivant, lent et mort) annexe 05 / Encours de production quantité et valeur annexe 06



15/20

Annexe 7

E p e/Groupe SNVI / S p a		TABLEAU DE CREANCES CLIENTS (Valeurs Millions DA)			Date 17/05/2021		Réf
Période: AVRIL 2021							1AM
	Réal BC 2019	Réal (BC) 2020	Budget An 2021	Mois M -I	Mois M	Variation M/M-I	
Créances recouvrables	14 789	12 330		11 007	10 131	-877	
Créances douteuses / litiges	2 456	2 513		2 381	2 530	150	
Créances Brutes Globales	17 245	14 843	15 828	13 388	12 661	-727	
Provision (*)	2 126	2 181	2 160	2 198	1 354	-804	
Céances Nettes Global	15 119	12 662	13 668	11 190	11 267	77	
Dont Créances DCC Nettes				9 435	9 435	0	

Rubriques	VIR	FOR	CIR	CIT	ERVI	DCC	SIEGE	TOTAL
Créances Brutes (M-I)	39,7	382	13	2	731	11 459	761	13 388
Créances Brutes (M)	39,6	383	12	2	772	10 655	798	12 661
Variation	-0,1	1	-1	0	41	-804	37	-727
Recouv prévu						1 146		
Recouv réel	0,1	1	1	0	41	943	1	987
Taux recouvré						82%		
Recouv réel Cumulé	1	3	24	0	456	2 472	73	2 043

Le montant des créances Nettes du groupe SNVI réalisé à fin Avril 2021 (11 267MDA) enregistre une variation de 77 MDA par rapport au mois précédent.

Le montant Global du recouvrement des Créances du mois d'Avril 2021 est de 987 MDA, dont 943 MDA réalisé par la DCC contre 1 146 MDA prévu soit un taux de 82% .

17/20



Annexe 8

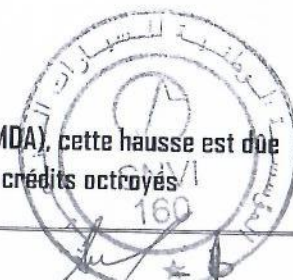
Rubrique & Entité	BC AN 2019	BC AN 2020	BUDGET AN 2021	FILIALES						Société Mère			Total Groupe
				VIR	CIR	FOR	CIT	ERVI	S/Total	DCC	Siège	S/Total	
Endettement Global	88 599	97 201	100 778	37 232	8 977	11 980	8 917	2 301	69 407	11 145	15 561	26 706	96 113
Dont Dettes à court Terme (Passif d'exploitation) (*)	48 662	56 045	58 957	25 457	7 473	5 129	7 236	2 043	47 339	9 257	1 163	10 419	57 758
Dettes moyen et long Terme	39 937	41 156	41 821	11 775	1 504	6 851	1 681	257	22 068	1 888	14 399	16 287	38 355
Trésorerie Nette:	- 35 590	- 42 752	- 48 627	-22 986	-6 817	-4 725	-6 654	-1 841	-43 024	-3 505	-983	-4 488	-47 512
Dont Trésorerie Actif (*)	369	588	1 420	0	0	0	3	1	4	625	0,041	625	629
Dont Trésorerie passif (*)	35 959	43 340	50 047	22 986	6 817	4 725	6 658	1 842	43 028	4 130	983	5 113	48 142

ENDETTEMENTS PAR OPERATEUR (en extra comptable)

Rubrique	VIR	CIR	FOR	CIT	ERVI	DCC	SIEGE	TOTAL
CREDITS D'INVESTISSEMENTS	5 302	273	6 324	1 077	104	724	10 903	24 706
CREDITS DE PARTICIPATIONS							3 354	3 354
CREDITS D'EXPLOITATIONS	31 931	8 704	5 656	7 840	2 197	10 421	1 305	68 053
ENDETTEMENT A FIN Avril 2021	37 232	8 977	11 980	8 917	2 301	11 145	15 561	96 113

Les dettes courantes du Groupe à fin AVRIL 2021 (57 758MDA) enregistrent une augmentation de 1 052 MDA par rapport aux réalisations à fin Mars 2021 (56 706 MDA), cette hausse est due essentiellement à l'augmentation du découvert Bancaire qui passe de 47 105 MDA à fin Mars 2021 à 48 142 MDA à fin Avril 2021 suite aux tombées d'échéancier des crédits octroyés

18/20

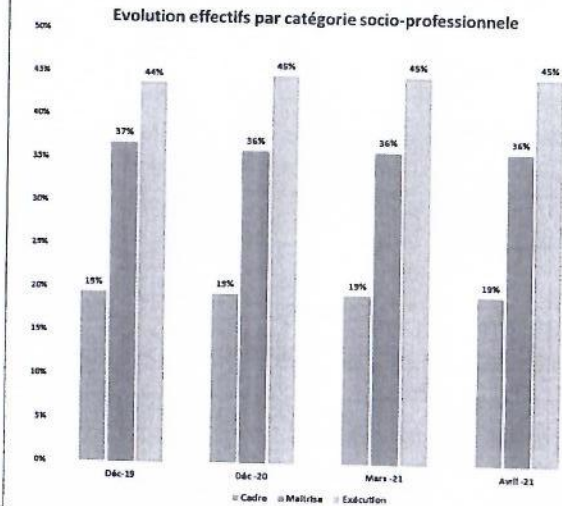
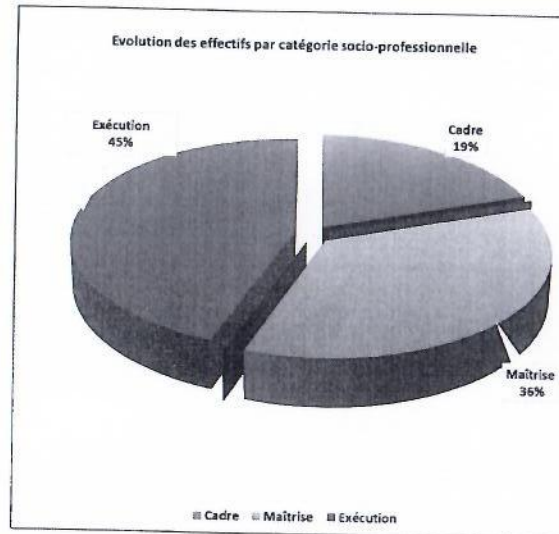
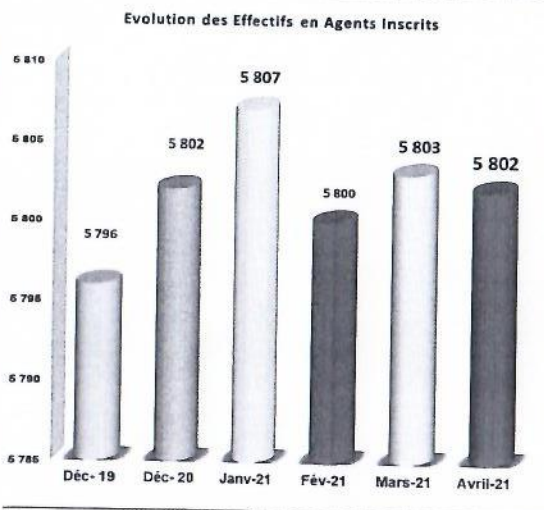


Annexe 9

Evolution des Effectifs INSCRITS par période et Catég Socio-professionnelle

Rubrique	Déc- 19	Déc- 20	Janv-21	Fév-21	Mars-21	Avril-21
Prévu	5 954	5 652	5 801	5 800	5 800	5 798
Réal	5 796	5 802	5 807	5 800	5 803	5 802
Var (M-M-1)		6	5	-7	3	-1

Réalisé	Cadre	%	Maitrise	%	Exécution	%	Total	
déc-18	890	16%	1 649	29%	3 105	55%	5 644	
Déc-19	1	1 127	19%	2 132	37%	2 537	44%	5 796
Déc -20	2	1 124	19%	2 086	36%	2 592	45%	5 802
Mars -21	3	1 122	19%	2 087	36%	2 594	45%	5 803
Avril -21	4	1 122	19%	2 086	36%	2 594	45%	5 802
Var Avril 2021/ Déc 2020	4-2	-2		0		2		0



Le nombre d'effectifs du mois d'Avril 2021 est de 5 802 employés soit un écart de -01 travailleur par rapport au mois de Mars 2021 (5 802 employés).

Durant le mois d'Avril 2021 la réintégration d'un CDD a été effectuée sous l'accord de la DCAG au niveau du CFR.

Concernant les sorties on enregistre 02 départs en retraite .

Permanisation de 36 CDD dont 18 au niveau de la Filiale CIT, 05 au niveau de la CIR et 03 au niveau de la filiale VIR , Siège et 01 au niveau de la filiale VIR .
07 renouvellements de contrat dont 04 au niveau de la DCC, 02 au niveau de l'unité



Bibliographie

1. Ouvrages :

- Anthony R.N. (1965), *Planning and control systems, A Framework for analysis*, 1er édition, Boston, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, 1965, P 16.
- DAHAK. Abdennour. KARA. Rabah. *Le mémoire de master : du choix du sujet à la soutenance, méthodologie de la recherche appliquée au domaine des sciences économiques, de gestion et des sciences commerciales*. 2ème Edition, EL-AMEL 2022, p. 108.
- Abdelehamid El Gadi ; *Audit et contrôle de gestion*, Imprimeries Mithaq-Almaghrib, 1996,
- ALAZARD. C, SEPARIS.S, *Contrôle de gestion : manuelle et application*, édition Dunod, Paris, 2007,
- BARILLOT Pascal, *Modèle conceptuel de la performance de systèmes industriels*, document sur internet,
- BARRAUX .Jaques, *entreprise et performance globale : Outils, évaluation, pilotage* , édition :ECONOMICA, 1997,
- BERTIN Elisabeth, *audit interne enjeux et pratique à l'international*, édition Eyrolles, 2007.
- BOISSELIER Patrick et al ; *contrôle de gestion*, édition Vuibert, Paris, Août 2003,
- Bouquin.H, *Les fondements du contrôle de gestion*, Presse universitaire de France, Paris, 1994,
- CAPPELLETTI Laurent, KHOUATRA Djamel, *L'implantation d'un système de contrôle de gestion au sein d'entreprises libérales : cas des offices de notaires*, *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 2019
- CLAUDE Alazard, Sabine SEPARI, *le contrôle de gestion : manuel et applications*, DUNOD édition, paris, 2007,
- DEBBI Ali, *La mesure de la performance dans les mairies, Dimensions et indicateurs*, Working paper WM, Workshop La performance public locale, composants et mesures, Décembre 2005,
- DORITH et GAUJET, *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, DUNOD, Paris, 2007,

Bibliographie

- DUBRULE(L), JORDAIN(D) : *comptabilité analytique de gestion* Ed. DUNOD, Paris, 2003,
- Gervais Michel, *Le contrôle de gestion par le système budgétaire*, édition VUIBERT d'entreprise, Paris, 1989,
- GERVAIS Michel, *Contrôle de gestion*, Economica, 7^{ème} édition, Paris, 2000
- Hélène Löning et al, *Contrôle de gestion des outils aux pratiques organisationnelles*, 4^{ème} Edition, Dunod, Paris 2003
- Isabelle de Kerviler, Loïc de Kerviler, *le contrôle de gestion à la portée de tous*, 2^{ème} édition, Economica édition, 1994,
- ISSOR Zineb, *La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions*, *Projectifs*, 2017
- Jean-Louis MALO, Jean-Charles Mathé, « *l'essentiel du contrôle de gestion* », édition d'organisation, PARIS, 1998,
- KALIKA .Michael, *structure de l'entreprise, réalité, déterminent et performances*, Edition : ECONOMICA. 2002
- L. LANGLOIS, C. BONNIER, M. BRINGER ; « *contrôle de gestion* », BERTI édition, Alger 2008 ;
- LÖNING, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2010). *Le contrôle de gestion: Organisation, outils et pratiques*. Dunod.Paris.
- LORINO Philippe, *Comptes et récites de la performance, essai sur le pilotage de l'entreprise*, Les éditions d'organisation, 2eme tirage, Paris, 1996,
- MAKHLOUF(F): « *comptabilité analytique* », collection GESTION, Alger, 2006,
- Marie-Noëlle Désiré-Luciani et al, *Le grand livre du contrôle de gestion* , Paris, Eyrolles, 2003.
- Michel LOROY, « *le tableau de bord au service de l'entreprise* », édition d'organisation, paris, 2000, p43.
- Nicolas, BERLOND, « *le contrôle budgétaire* ». Edition découvert, Paris, 2002, p.
- R.N Anthony, *contrôle de gestion*, 8eme édition, Economica, 2008
- Sabine SÉPARI, Guy SOLLE, Louis LE CŒUR, *management et contrôle de gestion* , édition Dunod, 2^{ème} édition, 2004
- TEZENAS du Moncel, Cité par BAYED .M , *Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles*, annales du management, 1992

2. Mémoires

- CHATBI Assia, ZORELI Nora, « Contribution du contrôle de gestion à la performance d'entreprise Cas : Electro-Industries d'AZAZGA », mémoire de fin de cycle master, UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI TIZI-OUZOU, option finance d'entreprise, Promotion 2018 – 2019.
- OUALI Y. Yvon, « Evaluation de la performance de la fonction contrôle de gestion », cas LONAS, MPCGF, 8eme promotion.

3. Thèses

- BOURAIB Rafika « Tableau de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise. Cas pratique NAFTAL », thèse de doctorat, Université Mouloud Mammeri Tizi Ouzou, spécialité : Management des entreprises, année universitaire 2014/2015.
- Mlle KORIB Naïma « Le contrôle de gestion dans les activités internalisées cas de quelques entreprise algérienne », thèse de doctorat, Université ABOU BERKR BERKR BELKAID TILEMCEN, Option Management des organisations, 2018/2019.
- SANA Kharrat, « L'innovation organisationnelle et technologique comme enjeux de la performance et de la pérennité des entreprises dans le secteur des télécoms : Le cas des opérateurs de télécommunications mobiles en Tunisie », Thèse de doctorat, Université Paris-Saclay, spécialité de doctorat : Sciences de gestion, 1er Décembre 2016.

4. Sitographie

- <https://cours-de-droit.net/la-methode-des-centres-danalyse-calcul-decousts/#:~:text=LES%20COUTS%20COMPLETS%20%3A%20LA%20M%C3%89THODE,autres%20co%C3%BBts%20hors%20production%20inclus.>
- <http://odlv.free.fr/documents/methodologie/RFCsynthco%FBts.pdf>
- <http://www.afscet.asso.fr/resSystemica/Paris05/movahedkhah.pdf>, date de consultation 03/11 /2022. P02.
- PESQUEUX Yvon, La notion de performance globale, document sur internet <https://shs.hal.science/file/index/docid/3206/filename/performanceTunis.pdf>, date de consultation 06/11/2022, P 06.
- Les limites du contrôle de gestion, dans le contrôle de gestion 2013, <https://www.cairn.info.fr>, consulté 18.11.2022 à 18h 30.
- <https://controle2gestion.net/wp-content/uploads/2019/03/M%C3%A9thode-des-centresdanalyse->

- https://www.memoireonline.com/04/11/2022/m_Le-contrle-de-gestion-au-service-de-laperformance-de-lentreprise2.html

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Résumé

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale01

Chapitre 01 : Aperçu sur le contrôle de gestion et la performance05

Introduction05

1-1 Notion sur le contrôle de gestion.....06

1-1-1 Evolution et définition du contrôle de gestion06

1-1-1-1 Evolution du contrôle de gestion06

1-1-1-2 Définition du contrôle de gestion 06

1-1-2 Caractéristiques et formes du contrôle de gestion 07

1-1-2-1 Caractéristiques du contrôle de gestion07

1-1-2-2 Les formes du contrôle08

1-1-2-2.1 Le contrôle organisationnel.....08

1-1-2-2.2 Le contrôle interne09

1-1-2-2.3 L'audit interne10

1-1-3 Les finalités et missions du contrôle de gestion11

1-1-3-1 Les finalités du contrôle de gestion11

1-1-3-2 Les missions du contrôle de gestion12

1-1-3-3 La nécessité de mettre en place le contrôle de gestion12

1-1-4 Le processus et place du contrôle de gestion13

1-1-4-1 Le processus du contrôle de gestion13

1-1-4-1.1 Métier du contrôleur de gestion14

1-1-4-1.2 Les rôles du contrôleur de gestion15

1-1-4-1.3 Les qualités requises du contrôleur de gestion15

1-1-4-2 Place du contrôle de gestion16

1-2 Aperçu sur la performance18

1-2-1 Notions de la performance18

1-2-2 Caractéristiques et critères de la performance19

1-2-2-1 Caractéristiques de la performance19

1-2-2-2 Critères de la performance19

1-2-3 Les types de la performance21

1-2-3-1	La performance économique	21
1-2-3-2	La performance financière	21
1-2-3-3	La performance sociale	22
1-2-3-4	La performance organisationnel	22
1-2-4	La notion de mesure de performance et d'indicateurs de performance	23
1-2-4-1	La notion de mesure de la performance	23
1-2-4-2	La notion d'indicateur de la performance	24
Conclusion		26
 Chapitre 02 : Les instruments de contrôle de gestion.....		26
Introduction		26
2-1 Les instruments de gestion prévisionnelle		27
2-1-1	Le plan stratégique	27
2-1-2	Le plan opérationnel	28
2-1-3	Les budgets	28
2-1-3-1	Typologies du budget	29
2-1-3-1.1	Budget opérationnel	29
	A- le budget commercial	30
	B- Le budget de production	31
	C- Le budget d'approvisionnement et des stocks	32
2-1-3-1.2	Budget d'investissement	34
2-1-3-1.3	Budget de charges discrétionnaires	34
2-1-3-1.4	Le budget de TVA	34
2-1-3-1.5	Etats financiers prévisionnels	35
2-2 les instruments de mesure de la performance el les instruments de pilotage.....		37
2-2-1	Les instruments de mesure et d'analyse de la performance	37
2-2-1-1	Le contrôle budgétaire comme outil de mesure et de suivi de la performance.....	37
2-2-1-1.1	Définition du contrôle budgétaire	37
2-2-1-1.2	Notion d'écart budgétaire	38
	A- Définition	38
	B- Propriétés des écarts	38
2-2-1-1.3	Principes d'élaboration des écarts.....	39
2-2-1-1.4	Exploration des écarts	39
	A- Propagation et analyse de l'information	40
	B- Actions correctives	41
2-2-1-2	Les centres de responsabilités	42
2-2-1-2.1	Définition	42
2-2-1-2.2	Les caractéristiques des centres de responsabilité	43
2-2-1-2.3	Les typologies des centres de responsabilité	43
	A- Les centres des couts	43
	B- Les centres de chiffre d'affaire : ou centre de recettes	44

C- Les centres de profil	44
D- Les centres d'investissements : ou centre de rentabilité.....	44
2-2-1-2.4 La détermination des prix de cession interne	45
2-2-1-2.5 La politique centralisée de prix de cession interne	46
A- La référence au marché	46
B- La référence aux couts	46
2-2-1-3Le reporting	47
2-2-1-3.1 Définition	47
2-2-1-3.2 Les principes de reporting	48
2-2-1-3.3 Le but de reporting	48
2-2-2 Les instruments de pilotage	48
2-2-2-1La comptabilité analytique	48
2-2-2-1.1 La définition	48
2-2-2-1.2 Objectifs de la comptabilité analytique.....	49
2-2-2-2Tableau de bord	49
2-2-2-2.1 Tableau de bord de gestion	49
A- Définition.....	49
B- Les limites	50
C- Les fonctions	50
D- Les indicateurs	51
E- La présentation du tableau de bord	52
2-2-2-2.2 Le tableau de bord d'équilibre	52
A- Définition.....	52
B- La structure	52
2-2-2-3Le pilotage de la valeur.....	52
2-2-2-3.1 Activity based conting	52
A- Définition	53
B- Principes.....	53
2-2-2-3.2 Activity based management	54
A- De l'ABC au l'ABM	54.
B- Définition de l'ABM.....	54
C- Les fondements de la méthode	55
D- Les outils de l'ABM.....	55
Conclusion	56

Chapitre 03 : Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI	58
Introduction.....	58
3-1 Présentation du groupe SNVI.....	59
3-1-1 Présentation du groupe SNVI.....	59
3-1-1-1Création de SNVI.....	59
3-1-1-2Les missions de SNVI	60
3-1-2 Organisation de SNVI	60

3-1-2-1	Organisation de la société mère SNVI.....	62
3-1-2-2	Organisation de la filiale de production	63
3-1-3	Les objectifs de la SNVI	65
3-1-4	Les réalisations de la SNVI.....	65
3-1-4-1	Les réseaux commerciaux de la SNVI.....	66
3-1-4-2	Unités de soutien de la SNVI.....	66
3-1-5	Les grands projets de développement SNVI.....	67
3-1-6	La présentation de la DCCG	67
3-1-7	Les missions de DCCG.....	68
3-2	Les instruments du contrôle de gestion au sein du Groupe SNVI	69
3-2-1	Les tableaux du groupe SNVI.....	69
3-2-1-1	Définition du tableau de bord	69
3-2-1-2	Le tableau de bord consolidé au SNVI.....	69
3-2-1-3	Les différents tableaux de tableau de bords du groupe SNVI.....	70
	A- Synthèse générale	70
	B- Chiffre d'affaire par activité et par opération.....	71
	C- Les réalisations mensuelles du chiffre d'affaire.....	73
	D- Le cumule de chiffre d'affaire.....	74
	E- Chiffre d'affaire par type de produit.....	75
	F- Stock globale	76
3-2-2	Le reporting	78
3-2-2-1	Définition du reporting	78
3-2-2-2	Le reporting au SNVI.....	78
3-2-2-2.1	les indicateurs de résultats	79
	A- Chiffre d'affaire	79
	B- Valeur ajoutée	81
	C- Frais personnels	83
	D- EBE ou IBE	84
3-2-2-2.2	Indicateurs financiers	85
	A- Stocks.....	85
	B- Les créances	87
	Conclusion	89
	Conclusion général	90
	Bibliographie	91

Annexes

Table des matières