

**UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU FACULTE DES
SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE
GESTION DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERE**



Mémoire

**En vue de l'obtention du Diplôme de Master en
science financière**



Option : Audit et Contrôle de gestion

Thème :

**Contrôle de gestion et mesure de la performance de la
fonction production**

Cas de la SPA/ORFEE du groupe BCR Bordj-Menaïel

Présenté par :

BEN ALLEK Mohand Oulhadj

NAIT ABDERRAHMANE Yanis

Dirigé par :

M. OUSSAID Aziz

Devant les membres jury :

M. SAM Hocine , MCA, UMMTO, Président

M. GUELMIME Hichem, MCA, UMMTO, Examineur

M. OUSSAID Aziz, MAA, UMMTO, Rapporteur

2022/2023

Remerciement

C'est avec un formidable enthousiasme et plénitude que nous tenons à remercier Dieu tout puissant de nous avoir accordé la santé, la force et le courage de mener ce modeste travail avec soin, perspicacité et détermination couronnée de magnificence.

Nous tenons à exprimer nos vifs remerciements et notre profonde gratitude à notre promoteur monsieur Oussaid Aziz, un éminent professeur avec des qualités exceptionnelles de nous avoir accordé l'honneur de bien vouloir nous encadrer, et pour sa disponibilité, ses orientations et suggestions, son suivi et pour ses précieux conseils sans lesquels nous n'allions aucunement pouvoir atteindre nos objectifs. Sa clairvoyance et ses remarques nous ont été d'une très grande utilité lors de la rédaction de ce travail.

La réalisation de l'étude de cas n'aurait pu être possible sans l'accord de Monsieur BRAHIMI Arezki Directeur Financier de la SPA/ORFEE-BCR que nous tenons à remercier du fond du cœur pour son accueil à bras ouverts dès nos premiers pas dans son bureau, pour son encadrement, ses expériences partagées et pour la politique d'ouverture de cette entreprise aux stagiaires en fin de formation. Nous tenons également à lui exprimer notre profonde gratitude pour avoir mis à notre disposition toutes les informations nécessaires à la réalisation de ce travail, sans oublier tout le personnel de la SPA/ORFEE-BCR pour leur qualité humaine.

Nous ne saurions terminer ce passage sans exprimer notre profonde gratitude à tous les corps professoraux de la Faculté des Sciences Économiques, Commerciales, Sciences de Gestion et des sciences financières de l'université Mouloud MAMMARI de Tizi-Ouzou qui nous ont transmis leurs connaissances et leurs expériences dans les différentes disciplines depuis notre première inscription à l'université.

Nos plus sincères remerciements s'adressent aux membres du jury qui nous feront l'honneur d'évaluer ce travail.

A travers ce travail de recherche de mémoire de Master, l'occasion nous est donnée d'exprimer nos vifs remerciements à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail et qui se sont dévoués pour nous venir en aide d'une manière ou d'une autre, sans oublier tous ceux qui nous ont encouragés à braver les difficultés que nous avons rencontrées pendant l'élaboration de ce mémoire.

Dédicace

Je tiens à dédier ce mémoire à ma famille et à mes proches, qui ont été une source inépuisable de soutien, d'encouragement et de compréhension tout au long de ce parcours académique. Votre amour, votre patience et votre croyance en moi ont été les piliers qui m'ont permis d'accomplir cette étape importante de ma vie.

Je souhaite également exprimer ma gratitude envers mes professeurs et encadrants, dont les connaissances, les conseils et les orientations ont été précieux dans l'élaboration de ce travail de recherche. Leur expertise et leur passion pour le domaine du contrôle de gestion m'ont inspiré et ont contribué à enrichir mes réflexions.

Je n'oublie pas de remercier toutes les personnes qui ont accepté de participer à cette étude en partageant leurs connaissances, leur expérience et leur temps précieux. Leurs contributions ont grandement enrichi ma compréhension du sujet et ont permis d'apporter une dimension pratique à ce travail.

Enfin, je souhaite adresser mes remerciements sincères à tous mes camarades de promotion et à mes amis qui ont été présents à chaque étape de ce voyage académique. Votre soutien mutuel, nos discussions stimulantes et nos moments de détente ont rendu cette expérience inoubliable.

Cette dédicace est une humble reconnaissance envers tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce mémoire. Leur présence et leur soutien ont été des sources de motivation et d'inspiration inestimables.

Merci à vous tous pour avoir fait partie de cette aventure et pour avoir contribué à mon épanouissement personnel et académique.

Oulhadj

Dédicace

Je tiens à dédier ce mémoire à ma famille et à mes proches, qui ont été une source inépuisable de soutien, d'encouragement et de compréhension tout au long de ce parcours académique. Votre amour, votre patience et votre croyance en moi ont été les piliers qui m'ont permis d'accomplir cette étape importante de ma vie.

Je souhaite également exprimer ma gratitude envers mes professeurs et encadrants, dont les connaissances, les conseils et les orientations ont été précieux dans l'élaboration de ce travail de recherche. Leur expertise et leur passion pour le domaine du contrôle de gestion m'ont inspiré et ont contribué à enrichir mes réflexions.

Je n'oublie pas de remercier toutes les personnes qui ont accepté de participer à cette étude en partageant leurs connaissances, leur expérience et leur temps précieux. Leurs contributions ont grandement enrichi ma compréhension du sujet et ont permis d'apporter une dimension pratique à ce travail.

Merci à vous tous pour avoir fait partie de cette aventure et pour avoir contribué à mon épanouissement personnel et académique.

Yanis

Liste des abréviations

ROI	RETURN ON INVESTMENT
TRG	Taux de rendement global
CG	Contrôleur de gestion
ABC	ACTIVITY-BASED Costing
TBP	Tableau de bord prospectifs
TBM	Tableau de bord multidimensionnel
TBE	Tableau de bord équilibré
BSC	Balancer scorecard
ROE	retour sur capitaux propres
VA	Valeur ajouté
KPI	Key performance indicator
NPS	Net Promoter Score
SMQ	Système de management qualité
ISO	International organization for standarization
ORFEE	orfèvrerie
BCR	boulonnerie, coterie et robinetterie
AFAQ	Assurance française pour la qualité
M	Ménage
H	Orfèvre
A	Argenté
CCP	Compte chèque postal

Liste des tableaux :

Tableau n°1 : Chiffre d'affaire BCR	68
Tableau n°2 : production de la période en valeur des produits semi-finis	79
Tableau n°3 : production de la période en physique des produits semi-finis	79
Tableau n°4 : production de la période en valeur des produits en cours	80
Tableau n°5 : production de la période en physique des produits en cours	80
Tableau n°6 : production de la période en valeur des produits fini	80
Tableau n°7 : production de la période en physique des produits fini	80
Tableau n°8 : production de la période en valeurs des déchets et rebuts	80
Tableau n°9 : production de la période en physique des déchets et rebuts	81
Tableau n°10 : Productions consommés en valeur des produits semi-finis	81
Tableau n°11 : Productions consommés en physique des produits semi-finis	81
Tableau n°12 : Productions consommés en valeur des produits en cours	81
Tableau n°13 : Productions consommés en physique des produits en cours	81
Tableau n°14 : Productions consommés en valeur des produits fini	82
Tableau n°15 : Productions consommés en physique des produits fini	82
Tableau n°16 : Productions consommés en valeur des déchets et rebuts	82
Tableau n°17 : Productions consommés en physique des déchets et rebuts	82
Tableau n°18 : tableau de bord du mois de mars de la fonction production	83/84
Tableau n°19 : calcul des écarts des produits semi-finis en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période	85
Tableau n°20 : calcul des écarts des produits semi-finis en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période	85
Tableau n°21 : calcul des écarts des produits en cours en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période	85
Tableau n°22 : calcul des écarts des produits en cours en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période	86

Tableau n°23 : calcul des écarts des produits fini en valeur et physique pour les couteaux	.86
Tableau n°24 : calcul des écarts des produits fini en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période	.....86
Tableau n°25 : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période	.....86
Tableau n°26 : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période	.....87
Tableau n°27 : calcul des écarts des produits semi-fini en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée	.....87
Tableau n°28 : calcul des écarts des produits semi-fini en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée	.....87
Tableau n°29 : calcul des écarts des produits en cour, en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée	.....88
Tableau n°30 : calcul des écarts des produits en cours, en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée	.....88
Tableau n°31 : calcul des écarts des produits fini en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée	.....88
Tableau n°32 : calcul des écarts des produits fini en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée	.....89
Tableau n°33 : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée	.....89
Tableau n°34 : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée	.....89
Tableau n°35 calcul des écarts des produits semi-fini dans la production stockée	.....90
Tableau n°36 calcul des écarts des produits en cours dans la production stockée	.....90
Tableau n°37 calcul des écarts des produits fini dans la production stockée	.....90
Tableau n°38 : calcul des écarts des déchets et rebut dans la production stockée	.....90
Tableau n°39 : suivis des produits-finis	.....93
Tableau n° 40 : tableau des improductivités	..... 95

Listes des figures :

Figure 1 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage	10
Figure 2 : la comptabilité de gestion au cœur du cercle vertueux du contrôle	22
Figure 3 : Démarche de construction du tableau de bord	31
Figure 4 : les 4 axes du tableau de bord prospectifs	33
Figure 5 : le concept d'efficacité, d'efficience et de performance	44
Figure 6 : Organigramme de l'entreprise	69
Figure 7 : L'organigramme de l'entreprise ORFEE	70
Figure 8 : Organigramme de direction finances et contrôle de gestion	72
Figure 9 : écart favorable et défavorable	91

Sommaire

Introduction général	1
Chapitre I : Aspects théoriques et conceptuels du contrôle de gestion	
Introduction	03
Section 1 : Les fondements théoriques du contrôle de gestion	4
Section 2 : Les différentes méthodes et outils déployés par le contrôle de gestion	21
Conclusion	41
Chapitre II : Le contrôle de gestion comme outil de pilotage de la performance de la fonction production	
Introduction	42
Section 1 : La performance de l'entreprise	43
Section 2 : Le contrôle de gestion dans la fonction production	57
Conclusion	65
Chapitre III : Cas pratique de mise en place d'un tableaux de bord au sein de l'entreprise BCR	
Introduction.....	66
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	66
Section 2 : Présentation des services de BCR	73
Section 3 : Les étapes et la mise en œuvre d'un tableau de bord	
Conclusion	97
Conclusion général	98/99

Dans le monde des affaires d'aujourd'hui, la réussite des entreprises repose sur leur capacité à gérer efficacement leurs opérations et à atteindre des performances optimales dans tous les aspects de leur fonctionnement. Le contrôle de gestion joue un rôle central dans cette quête de performance en fournissant aux dirigeants les outils et les informations nécessaires pour prendre des décisions stratégiques éclairées. Parmi les différentes fonctions de l'entreprise, la fonction production revêt une importance particulière, car elle est responsable de la création de valeur et de la transformation des ressources en biens et services tangibles.

Cependant, mesurer et évaluer la performance de la fonction production est un défi complexe et multidimensionnel. Il ne suffit pas de se concentrer uniquement sur les résultats financiers pour évaluer l'efficacité de la production. Une vision plus complète est nécessaire, qui intègre des mesures à la fois financières et non financières, afin de capturer les différents aspects de la performance, tels que la productivité, la qualité, la flexibilité et la durabilité.

Parmi les raisons qui ont motivé notre choix pour cette thématique tout d'abord le fait que notre spécialité se base fondamentalement sur l'audit et le contrôle de gestion d'une part, qui nous permet de gérer l'entreprise. D'autre part nous avons estimé que cette pratique est vraiment intéressante et importante pour une bonne évolution de l'entreprise.

La Problématique :

Dans ce contexte, la problématique centrale de notre étude porte sur la mesure de la performance de la fonction production et son lien avec le contrôle de gestion. Comment les entreprises peuvent-elles évaluer de manière globale et précise la performance de leur fonction production ? Quels sont les indicateurs clés à prendre en compte pour couvrir les différents aspects de la performance et assurer une vision équilibrée ? Comment ces mesures peuvent-elles être utilisées pour identifier les points forts et les axes d'amélioration de la fonction production et contribuer à l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entreprise ?

De là nous pouvons dégager deux hypothèses :

Une première hypothèse est la suivante : "La mise en place d'indicateurs de productivité, tels que le taux de production, permettra d'améliorer la performance globale de la fonction production."

Une deuxième hypothèse possible est : "En intégrant des indicateurs de qualité, tels que le taux de défauts ou le taux de satisfaction des clients, les entreprises pourront améliorer la satisfaction des clients et la compétitivité sur le marché."

L'objet de la recherche :

L'objet de notre travail est de nous permettre de voir et de comprendre le rôle du contrôle de gestion et la façon dont on mesure la performance à l'intérieur de la fonction production d'une entreprise et ainsi pouvoir mettre en place des systèmes d'amélioration continue pour cette dernière.

Méthodologie suivie :

Pour qu'on puisse répondre à la problématique, nous avons suivis une méthodologie bien spécifique :

En premier lieu, nous avons mené des recherches documentaires approfondies qui est basé sur d'anciennes thèses et mémoires, des ouvrages ainsi que des sites internet qui traite de près ou de loin notre sujet.

En deuxième lieu, nous avons réalisé un stage pratique au sein de l'entreprise ORFEE filiale du groupe BCR qui est spécialisé dans la production d'article en orfèvreries et éviers inoxydable.

Structure de l'étude :

Nous avons structuré notre travail comme suit :

- Le premier chapitre portera sur les aspects théoriques du contrôle de gestion ainsi que les outils et méthodes déployés pour atteindre les objectifs.
- Le deuxième chapitre consistera à déterminer l'utilité du contrôle de gestion comme outils de pilotage de la performance au sein de la fonction production.
- Le troisième chapitre se penchera tout simplement sur notre cas pratique au sein de l'entreprise ORFEE du groupe BCR.

CHAPITRE I :

Aspect théorique et conceptuels du contrôle de gestion

Introduction :

Dans un environnement économique en constante évolution, les organisations sont confrontées à des défis de plus en plus complexes et concurrentiels. Pour réussir dans ce contexte, il est essentiel pour les entreprises d'adopter une approche proactive et stratégique de gestion de leurs ressources et de leurs performances. C'est là qu'intervient le contrôle de gestion, un processus clé qui joue un rôle central dans la prise de décisions éclairées et dans l'amélioration des performances des entreprises.

Le contrôle de gestion est bien plus qu'un simple suivi des résultats financiers et des budgets. Il s'agit d'une discipline dynamique qui utilise un ensemble d'outils, de techniques et de méthodologies pour collecter, analyser et interpréter des informations financières et non financières. Ces informations permettent aux dirigeants et aux gestionnaires de comprendre la performance globale de l'entreprise, de détecter les écarts entre les résultats réels et les objectifs fixés, et de mettre en place des mesures correctives ou préventives pour améliorer l'efficacité et l'efficience des opérations.

Dans ce chapitre, nous explorerons en détail la nature et l'importance du contrôle de gestion dans le contexte des entreprises. Nous regarderons l'évolution du contrôle de gestion puis nous examinerons les différentes approches, les méthodes et outils déployés et ses objectifs. En comprenant ces concepts fondamentaux, nous serons en mesure d'appréhender pleinement le rôle central du contrôle de gestion dans la gestion d'une entreprise.

Enfin, nous présenterons une définition complète du contrôle de gestion, qui servira de base solide pour notre analyse approfondie et notre évaluation des pratiques et des méthodologies spécifiques utilisées dans le domaine du contrôle de gestion.

Section 01 : Les fondements théoriques du contrôle de gestion.

1. Evolution du contrôle de gestion

Le concept, contrôle de gestion est traduit de l'expression anglo-saxonne « management contrôle », l'origine du contrôle de gestion est apparue aux ETAT-UNIS dans la grand firme (fabricant du matériel militaire). Dans la moitié du 20 -ème siècle, le contrôleur de gestion ses développé en même temps que l'organisation scientifique du travail et fondement de l'administration des entreprise (Fayol 1916), la première forme qu'il a eue, c'est la forme de fonction autonome durant la crise 1929 ? Les seuls buts des dirigent à cette époque-là, en trouve premièrement la maitrise des couts c'est-à-dire superviser et gérer les dépenses et de préparer aux risque financier potentiel et deuxièmement en trouve le contrôle des responsabilités déléguée par un contrôleur ou un décideur de la haute hiérarchie.

Pendant cette période les gestionnaires en pris conscience de la situation a fin d'attendre les objectifs fixés en commençant à faire appel à tous les moyens visant la rationalité et la productivité de l'entreprise et aussi de mettre un système incontournable et sévère du contrôle des activité des déférente fonction. Dans cette période la comptabilité industrielle et aussi les courants de pensée des productivismes tel que le Taylorisme et fordisme, on fait leurs apparitions, ALAZARD & SEPARI ont souligné que « une première évolution dans les enjeux et de champs d'analyse des premières formes de contrôle de gestion vont apparaitre avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des taches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants ».¹

Ils ajoutent que « avec l'accroissement de la taille et de la diversification des unités de production des entreprises que la comptabilité devient analytique d'exploitation »²

Durant cette période les gestionnaires se concentre uniquement sur le fait de prévoir et de vérifier leurs réalisations organisationnelles et d'évaluer leurs couts de production par apport à ces concurrents afin de les réduire sans toucher à la qualité. Dans les années 60 la fonction est connue comme fonction managériale avec les travaux de RN. ANTHONY c'est d'ailleurs le premier en 1965 à avoir théorisé et démocratisé la discipline. Son rôle ce traduit avec l'apparition et le développement de la société de consommation, des produit et services. Le

¹ ALAZARD, C & S. SEPARI (2010) ; contrôle de gestion : manuel et application »,2 Ed : DUHOD, 2010, P.6

² ALAZARD, C & S. SEPARI (2010); OP. Cité P.6

contrôle de gestion devient ainsi un outil d'aide à la décision de diagnostic et de contrôle des acteurs de l'organisation.

Dans les années 80, ce modèle sera critiqué et contesté et aussi inadéquat aux réalités évolutives de l'entreprise moderne et à son environnement, tout ça est dû au fait que les nouvelles technologies et connaissances dans le domaine de gestion font apparaître. À la fin des années 80, apparaît une nouvelle approche « cybernétique » du contrôle de gestion désignée par H. Boisvert de « contrôle de gestion renouvelé » d'après l'auteur, cette nouvelle approche « tente de dépasser les limites de l'approche traditionnelle, elle propose de passer du contrôle de gestion par l'amont au contrôle de gestion par l'aval et du coût de revient classique au coût de revient par activité. Les objectifs et les outils d'analyse sont à la fois quantitatifs et qualitatifs. Aussi, le contrôle de gestion implique une complémentarité permanente entre gestion stratégique et gestion opérationnelle »³

Ainsi que toutes les fonctions de l'entreprise et environnement externe (les fournisseurs, les clients, les concurrents) sont concernés par cette évolution et mises à contribution. Depuis l'apparition de la seconde définition (D'Anthony, 1988), le contrôle de gestion n'a cessé d'évoluer et de se conceptualiser. Le caractère élargi de cette définition est à l'origine de propositions de grille d'analyse comme celles de (OUCHI, 1979, HOFSTEDE, 1981 ou encore CHIAPELLO 1996).

Le premier modèle type de contrôle de gestion est celui de SLOAN & BROWN à la fin des années 1920. La démarche de SLOAN : est de savoir que doit faire la DG, pour croître et durer, d'ailleurs à ce propos (H. BOUQUIN, 2006) indique que « le point de départ tournait sur le questionnement suivant, comment gouverner une grande entreprise en croissance et innovatrice ». ⁴

Il ajoute que « l'origine du contrôle de gestion est le (management control) ». ⁵

Ce modèle traditionnel du contrôle de gestion « s'articule notamment autour de la pyramide du ROI (Return on investment) qui nous permet de faire le lien entre les exigences

³ H. BOISVERT (1989) ; « le renouvellement de la comptabilité de gestion », gestion, revue internationale de gestion, février 1989

⁴ H. BOUQUIN, (2006) ; « comptabilité de gestion », 4 -ème Ed, ECONOMICA, 2006

⁵ H. BOUQUIN, (2005) « Herméneutique du contrôle », conférence, (lille AFC) présentation du sujet : 13 MAI 2005. P.4

des actionnaires et la performance des différentes activités de l'entreprise, des plans et des budgets (qui permettent d'articuler le court terme et le long terme), des coûts standards et du contrôle budgétaire (qui permettent de responsabiliser les différents acteurs dans l'organisation) »⁶

De nombreuses autres définitions du contrôle de gestion ont ainsi été proposées. L. SPANG souligne que : « le contrôle de gestion peut être défini de plusieurs façons, En effet, sa conception traditionnelle basée sur le contrôle budgétaire et adaptée aux environnements stables, tend à évoluer vers un nouveau contrôle de gestion »⁷

2. Définition et objectifs du contrôle de gestion

a. Définition du contrôle de gestion

Le mot « contrôle » est souvent associé à celui de vérification. Lorsqu'au cours d'une vérification, il apparaît que les règles ne sont pas respectées, il s'ensuit généralement une sanction. Limiter le terme de contrôle à un processus de vérification sanctionnerait à réduire considérablement le champ de cette discipline.

Le contrôle de gestion est un processus fondamental dans la gestion des entreprises, qu'elles soient publiques ou privées, à but lucratif ou non lucratif. Il englobe un ensemble de pratiques, d'outils et de méthodologies visant à collecter, analyser, interpréter et utiliser des informations financières et non financières pour évaluer, piloter et améliorer les performances de l'entreprise.

Le contrôle de gestion se situe à l'intersection de la comptabilité, de la finance, de la gestion et de la stratégie. De là, nous pouvons déduire son objectif ultime qui est d'aider les dirigeants et les gestionnaires à prendre des décisions éclairées et à atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise. Il repose sur une compréhension approfondie des activités de l'entreprise, de son environnement externe et des facteurs qui influencent sa performance.

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune d'entre elles développe un aspect particulier de cette discipline en constante évolution. Traditionnellement, le contrôle de gestion est considéré comme un contrôle de l'utilisation des ressources allouées

⁶ CHATELAIN-PONROY, S&S. SPONEM, (2007) « évolutions et permanence du contrôle de gestion » revue économie et management n°123 de l'avril 2007, P.14

⁷ L.SPANG (2002) « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) » thèse de doctorat en sciences de gestion de gestion, 2002, P.4

aux différents services ou départements d'une entreprise comme une fonction indispensable au pilotage de la performance.

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé des définitions du contrôle de gestion, nous pouvons citer parmi eux :

➤ **KHEMAKHEM, 1976 :**

KHEMAKHEM a défini le contrôle de gestion comme suit : « le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que l'entité vise »⁸

➤ **SIMONS, 1987 :**

A son tour **SIMONS** a dit : « les systèmes de contrôle de gestion sont les procédures et systèmes formels qui utilisent de l'information pour maintenir ou faire évoluer l'activité des organisations. Ces systèmes incluent largement des procédures formelles telles que la planification, les budgets, l'analyse de l'environnement et de la concurrence, le reporting et l'évaluation, l'allocation des ressources et les récompenses offertes aux employés. »⁹

D'après l'auteur, nous pouvons comprendre que le contrôle de gestion est en lien avec l'information et cherche notamment à comprendre comment les managers équilibrent l'innovation et le contrôle, son apport concerne surtout le décloisonnement qu'il opère entre les différents niveaux de contrôle, en particulier entre contrôle de gestion et contrôle stratégique.

➤ **H. Bouquin, 1994 :**

⁸ A. KHEMAKHEM (1976) « la dynamique du contrôle de gestion », édition DUNOD P.16.

⁹ R. SIMON « Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal » LIBRARY OF CONGRESS. P.5

« On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »¹⁰

➤ **P. LANGEVIN, 1996 :**

Cette définition du contrôle induit deux types de mécanisme, un mécanisme de coordination de la décision et un mécanisme d'animation. « Et que l'objet du mécanisme de prise de décision est de rendre plus performant le système décisionnel alors que l'objectif du mécanisme d'animation est d'induire les comportements des acteurs dans le sens attendu par l'organisation. Il concerne les aspects humains (motivation, rétribution incitatives, apprentissage, culture). »¹¹

➤ **Robert N. ANTHONY, 2011 :**

« Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies efficace et efficiente. »¹²

Nous déduisons que cette définition présente le contrôle de gestion comme étant une fonction d'accompagnement du déploiement de la stratégie car il permet de concrétiser les objectifs stratégiques au niveau de la gestion quotidien au niveau stratégique. Offre une vision sur l'implication des dirigeants en matière de contrôle de gestion en définissant le modèle de performance.

➤ **Alain BURLAUD ET Claude SIMON, 2011 :**

« Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de L'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation. ». ¹³

Cette définition explique que le contrôle de gestion doit s'efforcer de mettre en place des dispositions qui conduisent à une convergence désintérêts individuels avec l'objectif de l'organisation.

➤ **M. LEROY, 2011 :**

Ce dernier le définit comme suit : « un système d'information et de communication qui grâce à ses procédures, ses méthodes et ses documents aide les opérationnels de tous les niveaux à

¹⁰ BOUQUIN. H, « les fondements du contrôle de gestion », presse universitaire de France « que sais-je ? », paris,1994, Page 06

¹¹ LA VILLARMOIS, O & H. TONDEUR (2011) ; « UNE ANALYSE DES FINALITETES DE CONTROLE », 20 EME CONGRES DE L'AFC, MAY 1999, France. P.4

¹² LANGLOIS G, BRINGER C, « contrôle de gestion », 4^{ED}, France 2011, Page 12

¹³ LANGLOIS.G, BRINGER. M, BONNIER. C, « contrôle de gestion », 4^{ED}, France, 2011, page 13.

définir des objectifs cohérents et conformes aux choix politique de l'entreprise et en piloter la réalisation »¹⁴

Par sa définition, l'auteur qualifie le contrôle de gestion comme étant un ensemble de dispositifs d'information relié à la stratégie et les actions quotidienne de l'entreprise.

➤ **Le plan comptable général français (1999) :**

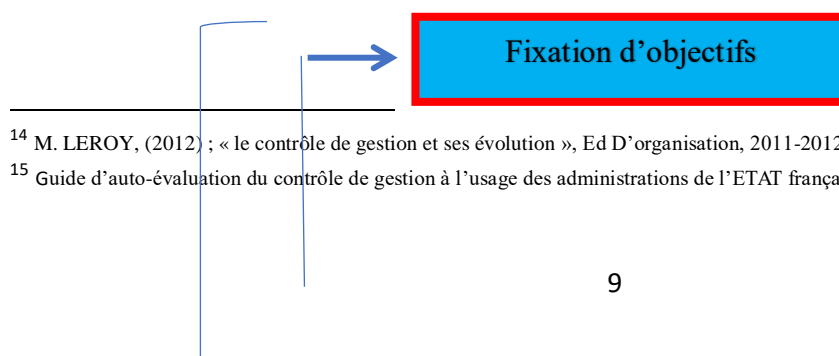
Il définit le contrôle de gestion « comme un ensemble de disposition prise pour fournir aux dirigent, aux divers responsables des données chiffrées périodique caractérisant la marche de l'entreprise, leur comparaison avec les donnée passées ou prévues peut le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées ».¹⁵

➤ **La circulaire interministérielle du 21 juin 2001 :**

Il définit le contrôle de gestion comme « un système de pilotage mis en œuvre par un responsable dans son champ d'attribution en vue d'améliorer le rapport entre les moyens engagé, y compris les ressources humaines et soit l'activité développée, soit les résultats obtenus dans le cadre déterminé par une démarche stratégique préalable ayant fixé des orientation ».¹⁵

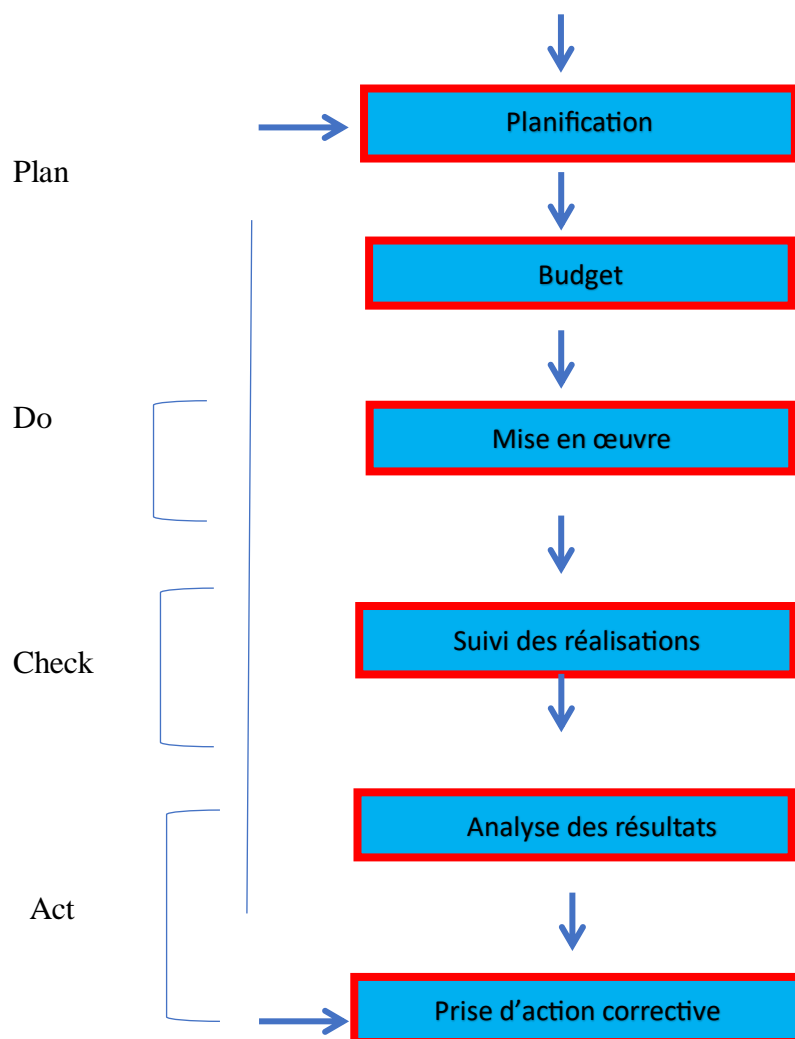
Le contrôle de gestion peut être aussi vu comme un processus, une « boucle » qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressifs. Il s'agit en fait d'un cycle constitué de quatre étapes principales :

Figure 1 : Le contrôle de gestion en quatre étapes :
un processus d'apprentissage



¹⁴ M. LEROY, (2012) ; « le contrôle de gestion et ses évolution », Ed D'organisation, 2011-2012

¹⁵ Guide d'auto-évaluation du contrôle de gestion à l'usage des administrations de l'ETAT français



Les étapes de « planification », au sens de fixation d'objectifs et gestion prévisionnelle, sont suivies d'une phase de réalisation, dont les résultats sont soigneusement enregistrés puis analysés, afin, élément essentiel du processus d'apprentissage, de se traduire par des actions correctives incorporées dans la « planification » du cycle suivant. Ces « corrections » portent le plus souvent sur les actions à mener, les moyens à mettre en œuvre et la façon de les mettre en œuvre, mais peuvent, en cas extrême, remettre en cause les objectifs eux-mêmes.¹⁶

b. Objectifs du contrôle de gestion :

Lorsqu'il s'agit de gérer une entreprise de manière efficace et efficiente, il est essentiel de mettre en place un système de contrôle de gestion solide. Le contrôle de gestion vise à

¹⁶ Hélène Löning, (2008), LE CONTROLE DE GESTION, ORGANISATION, OUTILS ET PRATIQUE, ED°3, DUNOD, PARIS, 2008.

fournir aux dirigeants et aux gestionnaires les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées et atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise.

Parmi les objectifs essentiels du contrôle de gestion, nous pouvons citer :

➤ Maximiser la rentabilité et la performance financière :

L'un des objectifs fondamentaux du contrôle de gestion est de maximiser la rentabilité et la performance financière de l'entreprise. Cela implique d'analyser et de contrôler les coûts, les marges et les revenus, d'optimiser l'utilisation des ressources financières et de veiller à ce que les activités de l'entreprise génèrent des résultats positifs. Le contrôle de gestion permet d'identifier les sources de valeur ajoutée et de mettre en place des mesures pour accroître la rentabilité à court et à long terme.

➤ Assurer la conformité aux objectifs stratégiques :

Un autre objectif essentiel du contrôle de gestion est de garantir la conformité aux objectifs stratégiques de l'organisation. Il s'agit d'aligner les actions et les décisions opérationnelles sur les orientations stratégiques définies par la direction. Le contrôle de gestion établit des indicateurs de performance clés (KPI) et des tableaux de bord pour évaluer la réalisation des objectifs stratégiques et pour ajuster les plans d'action si nécessaire. Il facilite ainsi la mise en œuvre efficace de la stratégie de l'entreprise.

➤ Optimiser l'utilisation des ressources :

Le contrôle de gestion vise également à optimiser l'utilisation des ressources disponibles au sein de l'organisation. Cela comprend la gestion des coûts, l'allocation efficace des ressources financières, matérielles et humaines, ainsi que l'optimisation des processus opérationnels. L'objectif est d'obtenir le meilleur rendement possible à partir des ressources investies, tout en minimisant les gaspillages et les inefficiences. Le contrôle de gestion identifie les domaines d'amélioration potentiels et met en place des actions pour accroître l'efficacité et l'efficacité globale de l'entreprise.

➤ Anticiper et gérer les risques :

Un autre objectif crucial du contrôle de gestion est d'anticiper et de gérer les risques auxquels l'entreprise est confrontée. Cela implique d'identifier les risques, d'évaluer leur impact et leur probabilité, et de mettre en place des mesures de prévention et de mitigation. Le contrôle de gestion permet de surveiller les indicateurs de risque, de mettre en place des systèmes d'alerte

précoce et de prendre des décisions éclairées pour minimiser les perturbations et les conséquences négatives.

➤ Améliorer la prise de décision :

Un autre objectif du contrôle de gestion est d'améliorer la prise de décision à tous les niveaux de l'organisation. En fournissant des informations précises, fiables et opportunes, le contrôle de gestion permet aux décideurs d'avoir une vision claire de la situation, de comprendre les enjeux et les conséquences potentielles de différentes options, et de prendre des décisions éclairées. Cela favorise la réactivité, la flexibilité et la capacité de s'adapter aux changements environnementaux.

➤ Favoriser la transparence et la communication :

Le contrôle de gestion joue un rôle important dans la promotion de la transparence et de la communication au sein de l'organisation. En fournissant des informations pertinentes et compréhensibles à tous les acteurs concernés, il permet de créer un environnement de confiance et de favoriser une meilleure collaboration entre les différents départements et niveaux hiérarchiques. Cela facilite également la coordination des efforts et la mise en œuvre efficace des plans d'action.

Le contrôle de gestion poursuit plusieurs objectifs clés qui contribuent à la gestion efficace et efficiente des entreprises. En maximisant la rentabilité, en assurant la conformité aux objectifs stratégiques, en optimisant l'utilisation des ressources, en gérant les risques, en favorisant l'innovation, en améliorant la prise de décision et en favorisant la transparence, le contrôle de gestion offre un cadre précieux pour atteindre les objectifs organisationnels et assurer la pérennité de l'entreprise dans un environnement en constante évolution.

3. Les différentes approches du contrôle de gestion

3.1 Approche financière :

Cette approche est souvent utilisée pour surveiller et contrôler les coûts de l'entreprise, afin d'optimiser la rentabilité. Elle est basée sur des données financières telles que les états financiers, les coûts directs et indirects, les budgets, les marges bénéficiaires et les ratios financiers. Elle permet également de mesurer l'efficacité des investissements de l'entreprise et de prendre des décisions d'investissement plus éclairées. Voilà quelques éléments de cette approche :

- 3.1.1 Maximisation de la rentabilité :** L'approche financière vise à maximiser la rentabilité de l'entreprise en s'assurant que les revenus générés dépassent les coûts engagés. Cela implique d'analyser les marges bénéficiaires, de contrôler les coûts et d'identifier les domaines où des améliorations peuvent être apportées pour augmenter les profits.
- 3.1.2 Gestion des coûts :** L'approche financière du contrôle de gestion met l'accent sur la gestion des coûts. Cela comprend l'identification des coûts directs et indirects associés aux différentes activités de l'entreprise, la mesure de la rentabilité des produits ou services, l'identification des coûts non essentiels et la mise en place de mesures visant à réduire les coûts sans compromettre la qualité.
- 3.1.3 Mesure de la performance financière :** L'approche financière utilise des indicateurs financiers pour évaluer la performance de l'entreprise. Cela peut inclure des mesures telles que le chiffre d'affaires, la marge bénéficiaire, le retour sur investissement (ROI), le bénéfice net, le cash-flow, etc. Ces indicateurs aident à évaluer la rentabilité de l'entreprise et à prendre des décisions basées sur des considérations financières.

3.2 Approche stratégique :

Cette approche est souvent utilisée pour s'assurer que l'entreprise atteint ses objectifs stratégiques à long terme. Elle implique la définition d'indicateurs de performance stratégiques, tels que les parts de marché, les taux de croissance, les coûts par unité et les marges bénéficiaires, et l'utilisation de ces indicateurs pour évaluer les performances de l'entreprise et pour prendre des décisions stratégiques. Elle permet également de surveiller les tendances de l'industrie et de s'adapter aux changements du marché. Voilà quelques éléments de cette approche :

3.2.1 Alignement stratégique : L'approche stratégique vise à aligner les activités opérationnelles et les décisions de gestion sur la stratégie globale de l'entreprise. Cela implique de comprendre les objectifs stratégiques, les avantages concurrentiels, les marchés cibles et les choix stratégiques de l'entreprise, puis de déterminer comment les activités et les ressources doivent être alignées pour atteindre ces objectifs.

3.2.2 Indicateurs de performance stratégiques : L'approche stratégique utilise des indicateurs de performance stratégiques pour mesurer et évaluer la progression vers les objectifs stratégiques. Ces indicateurs peuvent inclure des mesures telles que la part de marché, la croissance des ventes dans les segments cibles, la satisfaction client, l'innovation, la réputation de la marque, etc. Ils aident à évaluer la performance globale de l'entreprise par rapport à sa stratégie.

3.2.3 Planification stratégique : L'approche stratégique implique une planification stratégique rigoureuse pour définir les objectifs à long terme, les initiatives stratégiques et les ressources nécessaires pour les atteindre. Cela comprend l'élaboration de plans d'action stratégiques, la définition de budgets alignés sur la stratégie et la mise en place de processus de suivi et de contrôle pour s'assurer que les actions sont conformes à la stratégie définie.

3.3 Approche opérationnelle :

Cette approche est souvent utilisée pour améliorer l'efficacité opérationnelle de l'entreprise, en réduisant les coûts et en améliorant la qualité des produits ou des services. Elle implique l'analyse des processus et des opérations de l'entreprise, la définition d'indicateurs de performance opérationnels tels que les temps de cycle, les taux de déchets, les niveaux de stock et les temps de réponse aux clients, et l'utilisation de ces indicateurs pour évaluer les performances et pour prendre des mesures d'amélioration. Voilà quelques éléments de cette approche :

- 3.3.1 Optimisation des processus :** L'approche opérationnelle vise à optimiser les processus internes de l'entreprise pour améliorer l'efficacité et la productivité. Cela implique l'identification des goulots d'étranglement, la réduction des délais et des temps d'exécution, l'élimination des étapes non essentielles et la mise en œuvre de bonnes pratiques de gestion des processus.
- 3.3.2 Gestion des coûts opérationnels :** L'approche opérationnelle du contrôle de gestion se concentre sur la gestion des coûts liés aux opérations. Cela comprend l'identification des coûts directs et indirects associés à la production ou à la prestation de services, la recherche de moyens pour réduire les coûts sans compromettre la qualité, l'analyse des coûts par activité et la prise de décisions pour optimiser l'utilisation des ressources.
- 3.3.3 Mesure de la performance opérationnelle :** L'approche opérationnelle utilise des indicateurs de performance opérationnels pour évaluer l'efficacité et la qualité des opérations. Cela peut inclure des mesures telles que le taux de rendement global (TRG), le taux de satisfaction client, le taux de défaut, le respect des délais, etc. Ces indicateurs aident à suivre la performance opérationnelle, à identifier les domaines à améliorer et à prendre des mesures correctives.

3.4 Approche comportementale :

Cette approche est souvent utilisée pour encourager des comportements positifs chez les employés de l'entreprise, afin d'améliorer la performance globale de l'entreprise. Elle implique la définition de normes de performance claires, la fourniture de feedbacks réguliers aux employés, la participation des employés à la prise de décision et la mise en place d'un système de récompense pour encourager les comportements positifs. Elle permet également de renforcer l'engagement des employés et de favoriser une culture d'amélioration continue. Voilà quelques éléments de cette approche :

- 3.4.1 Motivation et engagement :** L'approche comportementale reconnaît l'importance de la motivation des individus dans l'atteinte des objectifs de l'entreprise. Elle se concentre sur la création d'un environnement de travail stimulant, en offrant des récompenses, des incitations et des opportunités de développement professionnel. Elle encourage également la participation active des employés dans la définition des objectifs et la prise de décisions, favorisant ainsi leur engagement.
- 3.4.2 Communication et collaboration :** L'approche comportementale met l'accent sur la communication efficace et la collaboration entre les différents niveaux hiérarchiques et les départements de l'entreprise. Elle favorise la circulation libre d'informations pertinentes, la transparence, l'échange d'idées et la coopération. La communication ouverte permet aux individus de comprendre les objectifs, de s'aligner sur la stratégie et de contribuer activement à l'atteinte des résultats.
- 3.4.3 Gestion du changement :** L'approche comportementale reconnaît que le changement fait partie intégrante de la vie organisationnelle. Elle met l'accent sur la gestion du changement de manière efficace, en prenant en compte les réactions humaines, les résistances potentielles et les besoins d'accompagnement des individus. Elle favorise la création d'un climat de confiance, la communication transparente sur les raisons du changement, la formation adéquate et la reconnaissance des efforts déployés.

3.5 Approche systémique :

Cette approche est souvent utilisée pour gérer l'entreprise dans son ensemble, en tant que système complexe. Elle implique la compréhension des interdépendances entre les différents aspects de l'entreprise, tels que les processus, les systèmes d'information, les ressources humaines, la stratégie et les finances, et la gestion de ces interdépendances pour améliorer la performance globale de l'entreprise. Elle permet également de prendre des décisions plus informées en tenant compte de l'impact global de ces décisions sur l'entreprise. Voilà quelques éléments de cette approche :

- 3.5.1 Vision holistique :** L'approche systémique considère l'entreprise dans son ensemble, en prenant en compte les relations et les interactions entre les différents départements, les processus et les parties prenantes internes et externes. Elle cherche à comprendre les flux d'informations, les interdépendances et les effets de rétroaction à travers l'ensemble du système.
- 3.5.2 Gestion des flux d'informations :** L'approche systémique met l'accent sur la gestion des flux d'informations à l'intérieur de l'entreprise. Cela inclut la collecte, l'analyse et la diffusion des informations pertinentes pour la prise de décisions. Elle cherche également à assurer la qualité et la fiabilité des informations, ainsi qu'à faciliter leur circulation efficace entre les différents niveaux et fonctions de l'organisation.
- 3.5.3 Analyse des interdépendances :** L'approche systémique prend en compte les interdépendances entre les différentes activités et processus de l'entreprise. Elle cherche à comprendre comment les actions menées dans un domaine peuvent entraîner des répercussions sur d'autres parties du système. Cela implique d'identifier les liens de cause à effet, de quantifier les effets potentiels et de prendre des décisions éclairées qui tiennent compte des impacts sur l'ensemble du système.

4. Les avantages et limites du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion présente à la fois des avantages et limites pour les entreprises. Nous pouvons les expliquer comme suit :

4.1 En termes d'avantages :

- **Orientation vers les objectifs :** Le contrôle de gestion permet de définir des objectifs clairs et de les aligner avec la stratégie globale de l'entreprise. Il assure une orientation vers les résultats et aide à maintenir le cap vers la réalisation des objectifs fixés.

- **Prise de décisions éclairées** : En fournissant des informations complètes et pertinentes, le contrôle de gestion permet aux décideurs d'avoir une vision globale de la performance de l'entreprise. Cela facilite la prise de décisions éclairées et basées sur des données fiables.
- **Amélioration de la performance** : Le contrôle de gestion identifie les écarts entre les résultats réels et les objectifs fixés, ce qui permet d'identifier les domaines de performance faible et d'entreprendre des actions correctives pour les optimiser. De cette façon, elle contribue à améliorer la performance de l'entreprise.
- **Allocation efficace des ressources** : En surveillant les coûts, les revenus et les indicateurs clés de performance, le contrôle de gestion aide à optimiser l'allocation des ressources. Il permet de déterminer quelles activités génèrent de la valeur et d'allouer les ressources de manière optimale pour maximiser les résultats.
- **Pilotage de la performance** : Le contrôle de gestion fournit des outils de suivi, tels que les tableaux de bord et les rapports de performance, qui permettent aux gestionnaires de suivre la performance de l'entreprise et de prendre des mesures pour anticiper et pour atteindre les objectifs fixés.

4.2 En termes de limites :

- **Limitation des mesures financières** : Le contrôle de gestion se concentre principalement sur les mesures financières de performance, ce qui peut limiter la compréhension de la performance globale de l'entreprise. Il peut ne pas prendre en considération des aspects non financiers tels que la satisfaction client, la qualité des produits ou la responsabilité sociale.
- **Complexité de la collecte des données** : La collecte de données nécessaires au contrôle de gestion peut être complexe et nécessiter des systèmes d'information robustes. Il peut être difficile de collecter des données précises et à jour, en particulier

dans les grandes entreprises avec des processus complexes et des systèmes d'information dispersés.

- **Focalisation sur le court terme** : Le contrôle de gestion peut parfois être orienté vers des résultats à court terme, en se concentrant uniquement sur la réalisation des objectifs financiers à court terme. Cela peut limiter la flexibilité et l'adaptation de l'entreprise face à des changements et des défis à plus long terme.
- **Coût et complexité** : La mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace peut être coûteuse et complexe, en particulier pour les petites entreprises avec des ressources limitées. Cela peut nécessiter des investissements importants en termes de formation, de logiciels, de systèmes d'information et de personnel qualifié.
- **Résistance au changement** : Au début, le contrôle de gestion peut rencontrer une résistance au sein de l'entreprise, en particulier si cela implique des changements importants dans les processus, les rôles et les responsabilités. Il peut être nécessaire de surmonter les obstacles culturels et organisationnels pour assurer une adoption réussie.

Nous pouvons déduire que les avantages et les limites du contrôle de gestion peuvent varier en fonction du contexte spécifique de chaque entreprise. Il est nécessaire d'adapter les pratiques du contrôle de gestion en fonction des besoins, de la taille, de la culture et des objectifs de l'entreprise pour en bénéficier au maximum.

5. Contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion est une personne physique et morale, qui est titulaire de plusieurs connaissances et compétences dans le domaine de la gestion et de la finance, c'est-à-dire qu'il est un professionnel qui est chargé d'assurer la gestion et le suivi de la performance économique et financière de l'entreprise et ainsi mettre en place un système de contrôle de gestion. Afin que le contrôleur de gestion ait une bonne prise de décision sur la stratégie, il est nécessaire qu'il joue un rôle clé dans la collecte d'informations dans le but de les transmettre ou bien les communiqués à ses supérieurs.

Dans chaque entreprise nous trouvons plusieurs fonctions dont : la finance, le marketing et les ressources humaines, le contrôleur de gestion veille à ce que toutes ces fonctions ou division soient efficaces et aussi conformes aux normes et aux procédures établies, tout ça c'est grâce à la supervissions des systèmes de contrôle interne.

Plusieurs auteurs ont déjà défini le contrôleur de gestion, on peut citer :

Hervé Bensadoun qui désigne le CG comme suit : « le contrôleur de gestion est un acteur essentiel de la performance de l'entreprise. Son rôle dépasse la simple production de rapports financiers et s'étend à la fourniture d'informations pertinentes et fiables pour aider les décideurs à prendre des décisions éclairées. »¹⁷

Le contrôleur de gestion est impliqué dans l'identification des indicateurs clés de performance et la mise en place des systèmes de suivi et de contrôle. Il collabore étroitement avec les différents services de l'entreprise pour collecter et analyser les données, identifier les problèmes potentiels et proposer des solutions pour optimiser les performances.

Le contrôleur de gestion doit avoir la responsabilité de fournir Des informations correctes, rapides, faciles à comprendre et surtout à jour, car la qualité finale dépendra d'une prise de décision rapide, en particulier lorsqu'il s'agit d'informations qui ont un impact sur les aspects concurrentiels de l'entreprise.

Les contrôleurs de gestion doivent avoir une capacité fiable de synthèse et de sélection des informations, pour que les managers ne soient pas submergés par des données qui risquent souvent d'être contradictoires et ne permettent donc pas de prendre une décision dans une situation donnée. En effet, comme on vient de le dire, le contrôleur de gestion doit se focaliser non pas sur la quantité de l'information mais en priorité sur sa qualité. Dans les cas extrêmes, mieux vaut fournir des informations approximatives à intervalles fréquents et récents que fournir des informations précises, mais avec des retards.

Section 2 : Les différentes méthodes et outils déployées par le contrôle de gestion

1. Les méthodes de la comptabilité analytique :

¹⁷ Bensadoun, H. (2015). Contrôle de gestion (2e édition) p36.

La comptabilité analytique, également connue sous le nom de comptabilité de gestion, est une branche de la comptabilité qui se concentre sur l'analyse détaillée des coûts, des revenus et de la rentabilité des activités d'une entreprise. Elle est aussi la technique de répartition et d'affectation des charges et des produits ayant rapport avec l'exploitation courante de l'entreprise. Elle complète la comptabilité financière traditionnelle en fournissant des informations plus spécifiques et détaillées à des fins de gestion. Son objectif principal est d'aider les gestionnaires à prendre des décisions éclairées en leur fournissant des informations précises sur les coûts des différentes activités de l'entreprise. Cette dernière utilise des méthodes et des outils diverses pour atteindre ses objectifs.

Parmi tous les objectifs que la comptabilité analytique poursuit certains sont plus importants que d'autres. Voyons quelques-uns

- Aider le management à identifier la rentabilité des produits
- Calculer les des différents coûts de chaque fonction de l'entreprise pour trouver le résultat analytique
- Déterminer le coût de revient de chaque produit fabriqué
- Elle permet d'analyser et de suivre la variation des stocks

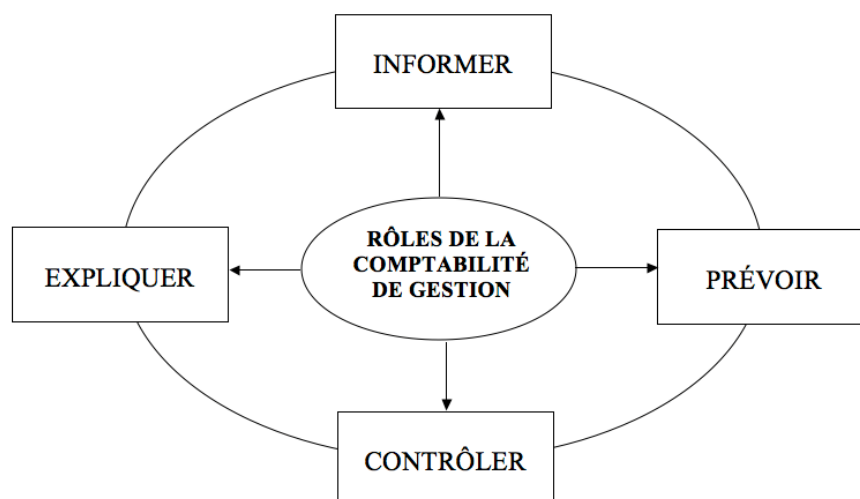


Figure 2 : la comptabilité de gestion au cœur du cercle vertueux du contrôle¹⁸

L'entreprise qui souhaite mettre en place une comptabilité analytique a le choix entre plusieurs méthodes, dont les plus importantes qui sont : la méthode ABC, le coût complet, le coût partiel, le coût cible et le coût marginal.

1.1 La méthode ABC (Activity-Based Costing) :

La méthode ABC est une méthode de calcul des coûts utilisée en comptabilité analytique de gestion. Elle vise à attribuer de manière plus précise les coûts aux produits, services ou activités de l'entreprise en se basant sur les activités nécessaires à leur réalisation.

La méthode ABC repose sur le principe selon lequel les activités consomment des ressources, et que les produits ou services utilisent ces activités de manière différente. Ainsi, on peut dire qu'au lieu d'allouer les coûts uniquement en fonction des volumes de production ou des heures de main-d'œuvre, la méthode ABC identifie les activités spécifiques qui génèrent des coûts et attribue ces coûts aux produits ou services en fonction de leur consommation d'activités.

Le processus de mise en œuvre de la méthode ABC se déroule généralement en plusieurs étapes :

- **Identification des activités** : Les activités clés nécessaires pour produire un produit ou fournir un service sont identifiées. Cela peut inclure des activités telles que la conception, la planification, la production, l'assemblage, la distribution, etc.
- **Attribution des coûts aux activités** : Les coûts de l'entreprise sont répartis en fonction des activités identifiées. Cela implique de déterminer les ressources (main-d'œuvre, matériel, équipement, etc.) consommées par chaque activité et d'estimer le coût de chaque ressource.

¹⁸ https://unt.univ-cotedazur.fr/aunege/Comptabilite_analytique_L2/html/lecon_01.html

- **Attribution des activités aux produits ou services** : Les activités sont ensuite attribuées aux produits ou services en fonction de la quantité ou du niveau de consommation de chaque activité par les produits ou services concernés.
- **Calcul des coûts des produits ou services** : En multipliant les coûts des activités par les quantités consommées par les produits ou services, on obtient les coûts attribués à chaque produit ou service.

De là, Nous comprenons que la méthode ABC a un grand avantage, elle permet d'obtenir une vision plus précise des coûts associés à chaque produit ou service. Elle aide à identifier les produits ou services qui consomment de manière disproportionnée les ressources et à comprendre leur rentabilité réelle. Cela permet aux entreprises de prendre des décisions plus éclairées en matière de fixation des prix, de gestion des coûts et d'allocation des ressources.

1.2 Le coût complet :

Le coût complet est une approche de calcul des coûts qui vise à prendre en compte tous les coûts associés à la production d'un produit ou à la prestation d'un service, qu'ils soient directs ou indirects.

Le coût complet est utilisé lorsque l'on souhaite avoir une vue d'ensemble et une évaluation complète des coûts associés à la production. Il est particulièrement utile pour la prise de décision de tarification, l'évaluation de la rentabilité, le contrôle des coûts et la planification financière. Cependant, il est important de noter que l'utilisation du coût complet peut varier en fonction des besoins et des caractéristiques spécifiques de chaque entreprise.

La méthode de calcul du coût complet consiste à regrouper tous les coûts en deux catégories principales : les coûts directs et les coûts indirects.

- **Coûts directs** : Ce sont les coûts qui peuvent être directement attribués à un produit ou à un service. Ils comprennent les coûts des matières premières, la main-d'œuvre directe et les autres coûts spécifiques à un produit ou à une activité.
- **Coûts indirects** : Ce sont les coûts qui ne peuvent pas être directement attribués à un

$$\text{Coût complet} = \text{Coûts directs} + \text{Coûts indirects}$$

produit ou à un service spécifique, mais qui sont nécessaires à la production globale de l'entreprise. Ils comprennent les frais généraux de fabrication, les frais administratifs, les frais de commercialisation, les frais de distribution, les frais de recherche et développement, etc.

Pour finir, l'objectif de la méthode du coût complet est de fournir une image plus précise des coûts réels encourus dans la production et de permettre une évaluation plus précise de la rentabilité des produits ou des services. Cela permet également de prendre des décisions éclairées en matière de fixation des prix, d'allocation des ressources, de planification financière et effectuer une analyse approfondie des coûts dans le cadre de la gestion des entreprises.

1.3 Le coût partiel :

Le coût partiel est une méthode de calcul des coûts qui se concentre uniquement sur les coûts directs associés à la production d'un produit ou à la réalisation d'une activité. Contrairement au coût complet, qui inclut à la fois les coûts directs et les coûts indirects, cependant, le coût partiel ne prend en compte que les éléments de coût directement lié au produit ou à l'activité.

$$\text{Coût partiel} = \text{Coût des matières premières} + \text{Coût de la main-d'œuvre directe} + \text{Autres coûts directs spécifiques}$$

calcul du cout spécifique ce compose de charge variable en lui ajoutant les charges fixe directs, elle permet aussi de calculer ça marge sur le cout spécifique. Son calcul ce fait comme suit :

$$\text{Cout spécifique} = \text{prix de vente (direct+ indirect)} + \text{charge fixe direct}$$

$$\text{Marge sur cout spécifique} = \text{prix de vente} - \text{cout spécifique}$$

La méthode du cout spécifique dans son calcul, exclut les charges fixes indirectes, pour cause qu'ils ne sont pas répartis par produit mais sont utilisés pour le traitement global et la détermination de résultat.

Les coûts directs que nous trouvons dans le coût partiel sont le coût des matières premières, la main-d'œuvre directe et d'autres coûts spécifiques à un produit ou à une activité. Le coût des matières premières fait référence au coût des matières premières utilisées directement dans la production du produit. La main-d'œuvre directe représente le coût de la main-d'œuvre directement engagée dans la production, tels que les salaires et les charges sociales des employés travaillant directement sur le produit. Les autres coûts directs spécifiques peuvent inclure des coûts tels que la sous-traitance, l'emballage spécifique au produit, les frais de transport spécifiques.

On utilise souvent la méthode du coût partiel lorsque les coûts indirects ne sont pas significatifs ou lorsque l'allocation précise des coûts indirects à un produit ou à une activité est difficile ou peu pertinente. Elle est particulièrement utile pour des analyses spécifiques où l'accent est mis sur les coûts directs pour prendre des décisions de tarification, évaluer la rentabilité ou comparer différents produits ou activités.

Il est important de noter que le coût partiel ne fournit pas une vue complète des coûts associés à la production, car il exclut les coûts indirects tels que les frais généraux et les dépenses administratives. Par conséquent, il est souvent utilisé en complément du coût complet ou dans des situations spécifiques où il est mieux d'analyser uniquement les coûts directs pour une prise de décision précise et ciblée.

1.4 Le coût Cible :

Cette méthode est appelée aussi cout objectif ou bien cout autorisé, dans les années 1970 les Japonais utilisent cette méthode dans leur industrie automobile.

Toutes les entreprises souhaitent avoir un produit qui est de bonne qualité mais à moindre cout, c'est-à-dire sans autant dépenser beaucoup, mais actuellement avec la concurrence et la technologie, il est difficile de faire un produit avec un prix qui va concurrencer sur le marché, c'est pour cela que la méthode du cout cible a fait son apparition à cause de deux contraintes qui sont externe et interne, les voici :

- Externe :

Le prix de vente du produit est fixé par le marché, ce qui veut dire que le prix ne dépend pas du prix de fabrication mais bien du cout qui doit être adapté au prix du marché.

➤ Interne :

L'entreprise afin de savoir son cout maximal, doit extraire sa marge du prix de vente, cette contrainte est dû à la concurrence qui existe dans le marché.

En 1989, SAKURAI l'a défini comme suit : « le cout cible comme un outil de gestion des couts permettent de réduire le cout total d'un produit sur l'intégralité de son cycle de vie, grâce aux départements de la production, de la recherche et développement, du marketing et de la comptabilité ». ¹⁹

D'apprêt cette définition, nous déduisons que le cout cible se concentre sur le cycle de vie du produit et aussi sa conception en faisant référence aux différentes fonctions de l'entreprise. En trouve ça formule de de calcule comme suite :

Cout cible = prix de vente – marge (devient une marge cible)

Le coût cible est généralement établi lors de la phase de planification ou de conception d'un produit ou d'un projet. Il est déterminé en prenant en considération divers facteurs, tels que les coûts des matières premières, les coûts de production, les coûts logistiques, les coûts de distribution, les coûts de marketing, les coûts administratifs. Ensuite, l'objectif du coût cible est de définir un niveau de coût réaliste et compétitif, tout en tenant compte des contraintes de marché et des attentes des clients. Il permet aussi de fixer une référence budgétaire et de guider les activités de conception, de développement et de production pour atteindre ce coût défini.

Pour atteindre le coût cible, il faut que les gestionnaires doivent utiliser différentes approches et méthodes, telles que l'analyse de la valeur, la recherche de fournisseurs moins chers, l'optimisation des processus, la réduction des coûts indirects, la simplification des produits.

¹⁹ <https://www.comptazine.fr/post/la-methode-du-cout-cible>

Le coût cible est essentiel pour évaluer la rentabilité des projets, pour prendre des décisions éclairées sur les investissements, pour établir des budgets et pour suivre les performances par rapport aux objectifs fixés. Il permet d'aligner les activités de l'entreprise avec les objectifs stratégiques et d'assurer une gestion efficace des coûts pour maximiser la valeur ajoutée pour l'entreprise et ses parties prenantes.

1.5 Le coût marginal :

Le coût marginal est une notion économique qui examine les variations de coûts résultant de l'augmentation d'une unité supplémentaire de production. Il s'agit de la différence entre le coût total engendré par la production de la quantité actuelle et la production d'une unité supplémentaire.

Pour calculer le coût marginal, il faut d'abord déterminer le coût total initial, qui correspond au coût total engagé pour produire une certaine quantité. Ensuite, il faut augmenter la production d'une unité et enregistrer le coût total final correspondant à cette nouvelle quantité produite. La différence entre le coût total final et le coût total initial représente le coût marginal.

$$\text{Coût marginal} = (\text{Coût total final} - \text{Coût total initial}) / (\text{Quantité finale} - \text{Quantité initiale})$$

Le coût marginal est influencé par plusieurs facteurs. Tout d'abord, les coûts variables, tels que les matières premières, la main-d'œuvre directe et les autres coûts liés à la production, peuvent augmenter lorsque la production est accrue. Cela peut être dû à des facteurs tels que l'approvisionnement supplémentaire en matières premières ou l'embauche de personnel supplémentaire.

En revanche, le coût marginal peut également être influencé par des économies d'échelle. Lorsque la production augmente, les entreprises peuvent bénéficier de coûts unitaires plus faibles en raison de l'efficacité accrue de leurs opérations. Cela peut résulter de l'utilisation optimisée des ressources, de la spécialisation de la main-d'œuvre ou de la mise en place de technologies plus efficaces.

Le coût marginal est souvent utilisé dans la prise de décisions en matière de production. Si le coût marginal est inférieur au prix de vente d'une unité supplémentaire, cela signifie que la production supplémentaire est rentable. En revanche, si le coût marginal dépasse le prix de

vente, cela peut indiquer qu'il est plus coûteux de produire cette unité supplémentaire et peut décourager l'entreprise à augmenter sa production.

Il convient de noter que le coût marginal peut varier à mesure que la production augmente. Cela est dû à des phénomènes tels que les rendements décroissants, où les coûts supplémentaires augmentent à un rythme plus rapide que la production. Il est donc important pour les entreprises de surveiller attentivement leur coût marginal afin de prendre des décisions éclairées sur la quantité à produire et la rentabilité de chaque unité supplémentaire.

Pour finir, le coût marginal représente la variation des coûts résultant de l'augmentation d'une unité supplémentaire de production. Il est influencé par les coûts variables, les économies d'échelle et les prix de vente. Le coût marginal est utilisé pour évaluer la rentabilité de la production supplémentaire et aide les entreprises à prendre des décisions éclairées en matière de production.

2. Le tableau de bord :

Les tableaux de bord partagent avec les autres outils de gestion de nombreuses caractéristiques, cependant leur flexibilité et leurs adaptations aux différents niveaux décisionnels font de cela un véritable outil de pilotage.

2.1 Définition du tableau de bord :

MOLHO. D, DOMINIQUE a défini le tableau de bord comme suit « Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion échangées entre les différents niveaux hiérarchique doivent être mises à jour de manière périodique »²⁰

²⁰ MOLHO. D, DOMINIQUE. F.P « tableaux de bord outils de performance » édition d'organisation, 2009, France, page 103.

De ce point de vue on peut dire que le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations organisé en un système, dirigé par les responsables concernés afin d'aider à coordonner, décider et contrôler les différentes actions.

Un tableau de bord est un document comprenant un ensemble d'indicateurs, peu nombreux, destiné au pilotage d'une entité, centré sur les principaux leviers de la performance. C'est la recherche du lien de la causalité entre la performance d'une part, et ses leviers d'action d'autre part, qui donne naissance aux indicateurs de pilotage.

Les tableaux de bord ont des contenus qui diffèrent en fonction de leurs utilisations on peut distinguer :

- Le tableau de bord de la direction générale : centré sur la performance globale, il contient des indicateurs synthétiques à dimension économique et financière et inclut des éléments de comparaison avec la réalisation des principaux concurrents.
- Le tableau de bord des services opérationnels destinés aux entités de gestion : il est adapté à la nature de l'activité : indicateurs de volume pour les centres à activité commerciales, indicateurs de marge pour les centres de type gestion de trésorerie ou du bilan.

2.2 Objectifs des tableaux de bord

Parmi les objectifs de tableau de bord on trouve trois qui sont :

- 2 Modéliser la performance pour améliorer le pilotage local des entités de gestion : les centres de responsabilité ont des objectifs à réaliser, ils doivent alors identifier et comprendre comment les atteindre concrètement sur le plan opérationnel sans dégrader les résultats financiers. On présume que les bonnes performances opérationnelles induiront de bonnes performances financières. C'est aussi le contraire les performances financières vérifiées que les gains réalisés au niveau opérationnel ont été atteints de bonne manière.
- 3 L'évaluation de la performance : dans un contexte décentralisé, il est indispensable de vérifier que la délégation d'autorité a bien été employée pour atteindre les objectifs fixes. L'utilisation des tableaux de bord en tant qu'outil d'évaluation de la performance entraîne parfois des effets pervers. La finalité de pilotage et de

compréhension de l'activité peut être compromise en particulier lorsque le tableau de bord est utilisé pour fixer de la rémunération des responsables.

4 Favorisé la communication interne : lors de l'élaboration des tableaux de bord ou lors de leurs utilisations à des fins de pilotage, les responsables communiquent constamment avec :

- Justifier l'état de certains indicateurs à la hiérarchie et aussi de le faire part de nouvelles difficultés rencontrées ou bien de nouveaux risques qui méritent d'être partager
- Identification de quelque bonne pratique par les responsables de centre de responsabilité afin d'améliorer des points transversaux (qualité)

En peut dire aussi que le tableau de bord remplit trois fonctions, il est à la fois :

- ✓ Un outil de pilotage de suivi des objectifs d'une organisation
- ✓ Un outil de management permettant de développer un dialogue et une réflexion collective autour des objectifs à attendre
- ✓ Un outil d'aide à la décision par la vision régulière de l'évolution de la situation.

2.3 La conception du tableau de bord :

Autant le reporting de gestion s'appuie sur des indicateurs financiers relativement classique et transposable d'une entreprise à l'autre, autant le tableau de bord nécessite une phase de réflexion importante car il va, d'une part très souvent au-delà d'indicateurs purement financiers et d'autre part, doit traduire la stratégie de l'entreprise.

L'élaboration du tableau de bord doit partir de la stratégie de l'entreprise. Ensuite l'unité qui peut être un centre de cout ou un centre de profit :

- ✓ Définit ses objectifs à partir de la stratégie de l'entreprise
- ✓ Identifie les facteurs clés du succès relevant du champ d'action du responsable de l'unité
- ✓ Définit des indicateurs de performance à partir de ces facteurs clé
- ✓ Met en forme le tableau de bord

On peut schématiser cette démarche comme suite :

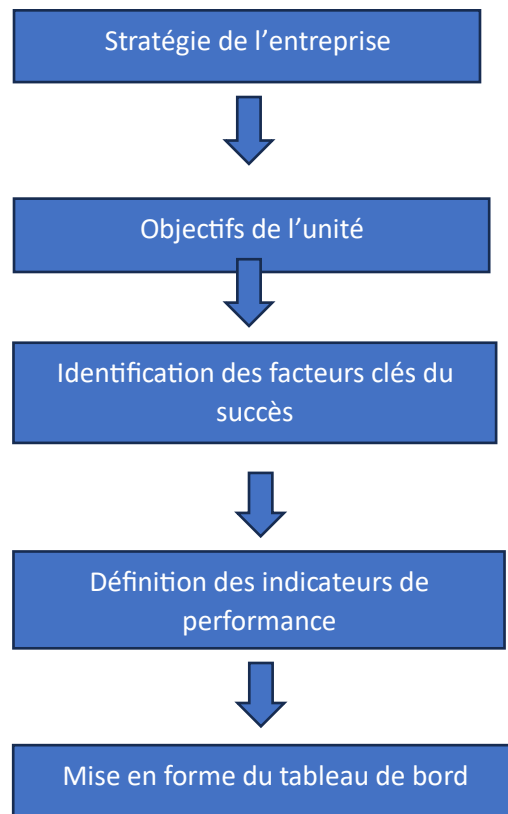


Figure 3 : Démarche de construction du tableau de bord

2.4 Les différents types de tableaux de bord :

Il existe plusieurs tableaux de bord qui contribuent à l'amélioration du pilotage de la performance et aussi au bien de la direction générale que celui des autres centres de responsabilité, en distingue alors trois types de tableaux de bord qui sont :

2.4.1 Tableau de bord stratégique :

Appelés aussi « balanced scorecard » ou bien tableaux de bord prospectifs (TBP) ou tableaux de bord multidimensionnel (TBM) ou bien tableaux de bord équilibré (TBE) leurs buts est d'orienté la stratégie. Le « balanced scorecard » a été initié par « P. Nortow et S. kaplaw » en 1996 en réponse à une réflexion sur l'origine de la performance financiers : comment les actifs non tangible, immatériels peuvent se transformer en résultat tangible financiers, car si la performance financière est primordiale, en réalité elle résulte d'autre performances liées à la clientèle, aux processus internes, aux apprentissages organisationnels et innovation.

« KAPLAN. R & D. NORTN » ont défini le (BSC) comme un outil de gestion stimulant qui fait ressortir l'importance d'équilibres recherchés entre court terme en long terme, critère

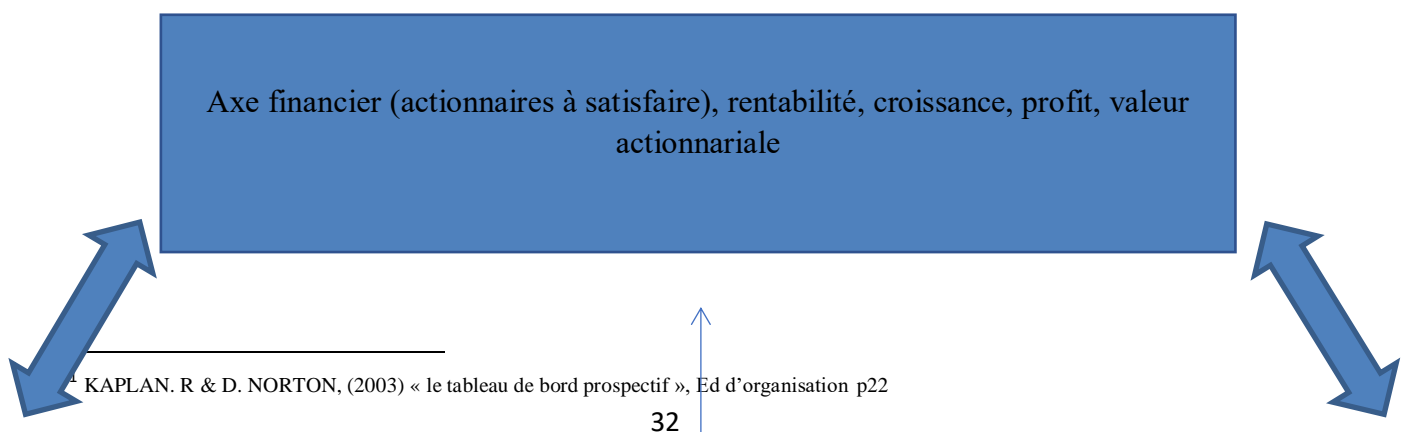
financiers et non financiers, ou encore indicateurs majeurs et indicateurs marginaux. Du point de vue interne, il donne l'opportunité de signaler clairement quels sont les processus et les compétences pour lesquels l'entreprise doit être excellente »²¹

Le tableau de bord prospectif est apparu dans un contexte où l'environnement est caractérisé par une concurrence technologique et informationnelle, le tableau de bord prospectif :

- Est un outil de pilotage de la stratégie
- Il pilote la performance actuelle et future articulée avec les missions afin d'avoir une bonne stratégie et aussi objectifs de chaque centre de responsabilité de chaque unité.
- Il utilise un système d'indicateur financier classique avec des indicateurs relatifs à un potentiel de performance future et de concurrence future.
- C'est un outil de contrôle de l'organisation traduction à court-terme des objectifs stratégiques à long-terme, en intégrant les facteurs explicatifs de la performance.

Le tableau de bord prospectif est organisé autour de quatre axes principaux qui sont (financier/ client / processus interne et apprentissage organisationnel).

Le premier but d'une organisation est d'établir la stratégie qui vise à long-terme, le tableau de bord stratégique est un ensemble d'indicateurs et d'information qui permet de décider de la démarche à entreprendre et aussi de clarifier la vision stratégique de l'organisation et d'identifier les leviers d'action de la performance afin de décliner ses objectifs à long-terme et de mettre un plan d'action, pour avoir une bonne performance, il est formelle de mesurer les 4 axes qui sont : résultat financier , performance en vers les clients, processus interne et apprentissage organisationnel, le tableau de bord stratégique est un outil de pilotage à long-terme.



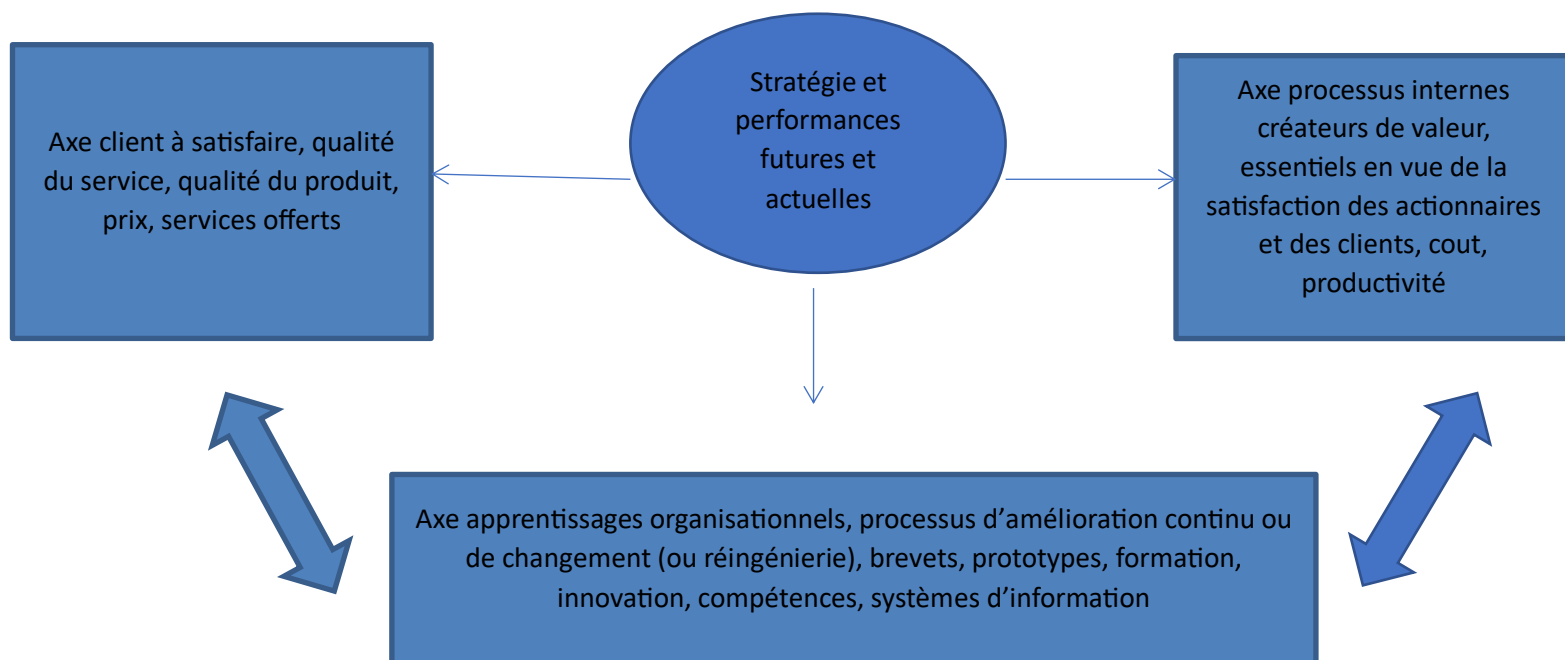


Figure 4 : les 4 axes du tableau de bord prospectifs

A / Axe financier :

Les indicateurs financiers indiquent les résultats obtenus grâce à la mise en œuvre de la stratégie, il y a ceux qui sont classique tel que le chiffre d'affaire, bénéfice et ceux qui s'intègrent dans des ratios de la performance financière a l'exemple du ROI , il est nécessaire de les performances opérationnelles aux indicateurs financière car il n'y a pas une entreprise qui ne souhaite pas connaitre les résultats de ces actions et plus particulièrement les actionnaires qui attendant des dividende.

B / Axe client :

L'entreprise afin de satisfaire la clientèle et d'avoir les parts du marché et aussi de découvrir de nouveau segment de marché, la présence de la performance est obligatoire, l'analyse des déterminants de la fidélité de la clientèle (délais de livraison, produit innovant) représente une autre catégorie des indicateurs qui aide le manager à formuler la stratégie de marché.

- Stratégie réactive : répondre rapidement et précisément à la demande des clients

- Qualité des produits : c'est un atout stratégique, il rentre plusieurs aspects par met aux en trouve la concurrence et d'avoir un avantage concurrentiel compétitif

C / Axe processus interne

L'analyse des processus internes et l'approche transversale de l'entreprise révèle les processus et activités clés, critiques dont la performance inhérente impacte grandement la performance stratégique, autrement dit la satisfaction des clients et les résultats financiers, ensuite elles révèlent la nécessité d'intégrer de nouveaux processus indispensables à la réussite de l'entreprise. Les indicateurs processus internes créateurs de la valeur à court terme (récupération d'une commande /transformation/ production) sont associés avec des processus existant ou a créé. Exemple d'indicateurs : chiffre d'affaires issu des nouveaux produits, nombre de nouveaux produits affectivement lancés.

D/ L'axe apprentissages organisationnels :

Il englobe les compétences, les technologies, les systèmes de production, les procédures, les systèmes d'information nécessaires aux axes financier, client et processus internes.

Les indicateurs de cet axe mettent en évidence le retour d'expérience grâce aux compétences, motivation, productivité.

Les divers indicateurs d'un tableau de bord prospectif explique la chaine de relation a fin d'attendre les déférente démontions de la performance ou de la performance future.

2.4.2 Tableau de bord budgétaire :

Un tableau de bord budgétaire est un outil de gestion qui permet de suivre et de contrôler les performances financières d'une entreprise par rapport à ses objectifs budgétaires. Il fournit une vue d'ensemble des revenus, des dépenses, des écarts et des tendances financières, ce qui permet aux gestionnaires et aux décideurs de prendre des mesures correctives si nécessaire.

Le tableau de bord budgétaire comprend généralement des indicateurs clés de performance (KPI) qui sont liés aux objectifs financiers de l'entreprise. Ces KPI peuvent inclure des mesures telles que le chiffre d'affaires, les marges bénéficiaires, les coûts de production, les dépenses marketing, les frais généraux, etc.

L'élaboration d'un tableau de bord budgétaire implique la collecte et l'analyse des données financières pertinentes, ainsi que la comparaison des résultats réels avec les budgets préétablis. Cela permet d'identifier les écarts entre les prévisions et les réalisations, ce qui aide à évaluer la performance financière et à prendre des mesures correctives si nécessaire.

Les tableaux de bord budgétaires peuvent être conçus de différentes manières en fonction des besoins et des spécificités de chaque entreprise. Ils peuvent prendre la forme de tableaux, de graphiques, de diagrammes ou de rapports, et peuvent être présentés de manière périodique, telle que mensuelle, trimestrielle ou annuelle.

L'objectif principal d'un tableau de bord budgétaire est de fournir une vision claire et synthétique de la performance financière de l'entreprise, afin de faciliter la prise de décisions éclairées. Il permet aux gestionnaires de détecter rapidement les problèmes potentiels, de prendre des mesures correctives et d'optimiser l'utilisation des ressources financières.

En résumé, un tableau de bord budgétaire est un outil de gestion qui permet de suivre et de contrôler les performances financières d'une entreprise. Il aide à évaluer les écarts entre les prévisions et les réalisations, et facilite la prise de décisions éclairées en matière de gestion financière

2.4.3 Tableau de bord opérationnel :

Le tableau de bord opérationnel est un outil de pilotage à court terme, il permet de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise et de prendre les mesure correctives essentielles, il permet aussi de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, ainsi de valider et d'ajuster la stratégie, dans ce types de tableau, l'indicateur d'écrit une situation de type qualitatif pour constater des résultat qualitatifs par apport a des valeurs de référence établies, c'est aussi un

outil qui consiste à mettre sous contrôle la performance des plans d'action grâce au indicateurs différent indicateurs de performance et de pilotage.²²

Enfin il faut préciser que tous les tableaux de bord s'appuient sur les différents indicateurs pour des objectifs bien précis, qui sont de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées et aussi d'améliorer la performance à un grand niveau au quelle sa stratégie sera fondée sur les bases qui sont très solide.

En parlons à propos de ça, il y a un auteur qui a défini le tableau de bord budgétaire comme : « un outil destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présents de manière synthétique de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir ». ²³

Le tableau de bord opérationnel peut inclure des mesures telles que la productivité, la qualité, les délais de livraison, les taux de service client, les coûts de production, les taux de rendement. Ces indicateurs permettent de mesurer les performances des différentes fonctions et départements de l'entreprise, et parmi eux, on peut citer la production, la logistique, les achats et le service client.

L'élaboration d'un tableau de bord opérationnel implique la collecte et l'analyse des données opérationnelles pertinentes et il faudra aussi faire une comparaison entre les résultats réels et les objectifs préétablis. Cela permet de détecter les écarts, les inefficacités et les opportunités d'amélioration que l'entreprise ne doit pas rater et ce qui va faciliter la prise de décisions pour l'entreprise à optimiser les opérations.

L'objectif principal d'un tableau de bord opérationnel est de fournir une vision claire et synthétique des performances opérationnelles de l'entreprise, afin de faciliter la prise de décisions basées sur des données concrètes. Il permet aux gestionnaires d'identifier les domaines qui nécessitent une attention particulière, de mettre en œuvre des actions correctives et d'optimiser les processus pour atteindre les objectifs opérationnels.

En résumé, un tableau de bord opérationnel est un outil de gestion qui permet de suivre et de contrôler les performances opérationnelles d'une entreprise. Il fournit des indicateurs clés de performance spécifiques aux activités et processus opérationnels, facilitant ainsi la prise de décisions pour optimiser les opérations et atteindre les objectifs opérationnels.

²² CLUSIF (club de la sécurité des systèmes d'information français), « démarche de conception d'un tableau de bord qualité appliqué à la sécurité » juin 1997, P.9

²³ FEMINIER, B & D. BOIX (2003) « le tableau de bord facile : Manager d'équipe » Ed D'organisation, paris, 2003 P.3

3 La gestion budgétaire :

3.1 L'importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire joue un rôle essentiel dans la gestion financière d'une entreprise. Elle a une importance capitale car elle permet de planifier, d'allouer et de contrôler les ressources financières de manière efficace. Et pour cela on va explorer les raisons pour lesquelles la gestion budgétaire est essentielle et les avantages qu'elle offre.

Tout d'abord, la gestion budgétaire permet une planification financière rigoureuse. En établissant un budget, l'entreprise peut prévoir ses revenus et ses dépenses, identifier les périodes d'activité intense et les périodes creuses, et évaluer les besoins en liquidités. Cela permet de mettre en place des stratégies appropriées pour faire face aux fluctuations de la demande, optimiser l'utilisation des ressources et prévenir les situations de trésorerie tendues.

On peut aussi mentionner que la gestion budgétaire facilite l'allocation judicieuse des ressources financières. En établissant des budgets par département, projet ou activité, l'entreprise peut déterminer la quantité de ressources nécessaires pour chaque domaine

spécifique. Cela permet de répartir équitablement les fonds disponibles et de s'assurer qu'ils sont utilisés de manière optimale pour atteindre les objectifs fixés.

Il convient aussi de mentionner que la gestion budgétaire permet de mesurer et de contrôler les performances financières de l'entreprise. En comparant les résultats réels aux budgets préétablis, les gestionnaires peuvent identifier les écarts, analyser les causes et prendre des mesures correctives si nécessaire. Cela permet de maintenir les dépenses sous contrôle, d'optimiser l'utilisation des ressources, de minimiser les gaspillages et de garantir l'efficacité financière de l'entreprise.

Pour finir, la gestion budgétaire est un outil essentiel pour la gestion financière d'une entreprise. Elle permet une planification complète, une allocation judicieuse des ressources, une prise de décisions éclairées et un contrôle des performances financières. En utilisant des budgets bien élaborés, les entreprises peuvent améliorer leur rentabilité, optimiser leurs opérations et atteindre leurs objectifs financiers à long terme.

3.2 Élaboration d'un budget

L'élaboration d'un budget est une étape cruciale de la gestion budgétaire. C'est un processus qui implique la collecte d'informations financières pertinentes, l'estimation des revenus et des dépenses, l'établissement des objectifs financiers et l'allocation des ressources de manière stratégique.

La première étape de l'élaboration d'un budget consiste à collecter des données financières précises et fiables. Cela inclut les informations sur les revenus passés, les dépenses courantes, les prévisions de vente, les coûts de production, les charges fixes, les investissements prévus et d'autres variables pertinentes. Il est donc essentiel d'avoir une base solide de données financières pour pouvoir établir un bon budget.

Et pour cela, une fois que les données collectées, il est nécessaire d'estimer les revenus et les dépenses prévus pour la période budgétaire. Cela peut impliquer l'utilisation de méthodes de prévision telles que l'analyse des tendances passées, les projections basées sur les ventes prévues, les estimations des coûts de production et d'autres facteurs influençant les revenus et

les dépenses. Il est important d'être réaliste et prudent lors de l'estimation des chiffres pour éviter des prévisions fausses qui pourraient ébranler la validité du budget.

Une fois les objectifs définis, on doit allouer les ressources de manière stratégique. Cela implique de répartir les fonds disponibles entre les différentes activités, départements ou projets de l'entreprise. Il peut être nécessaire de négocier et de prendre des décisions prioritaires pour s'assurer que les ressources sont utilisées de manière optimale pour atteindre les objectifs financiers fixés.

Enfin, l'étape finale de l'élaboration d'un budget consiste à avoir l'approbation du budget par les parties concernées. Cela peut impliquer la présentation du budget aux actionnaires. L'approbation du budget confirme l'engagement des parties prenantes aux objectifs et aux plans financiers de l'entreprise.

3.3 Suivi et contrôle budgétaire

Le suivi et le contrôle budgétaire sont des éléments essentiels de la gestion budgétaire. Ils permettent de s'assurer que les dépenses restent conformes aux prévisions budgétaires, d'identifier les écarts entre les résultats réels et les objectifs fixés, et de prendre des mesures correctives si nécessaire.

Une méthode couramment utilisée pour le suivi budgétaire est la comparaison des résultats réels aux prévisions budgétaires. Cela implique de collecter et d'analyser régulièrement les données financières réelles, telles que les revenus, les dépenses, les coûts de production, les investissements et de les comparer aux chiffres budgétés. Les écarts identifiés peuvent être positifs (surperformance) ou négatifs (sous-performance) par rapport aux attentes. De là, l'analyse des écarts budgétaires permet de comprendre les causes des écarts et d'identifier les actions correctives nécessaires. Si les revenus sont inférieurs aux attentes, il peut être nécessaire de mettre en place des actions de marketing supplémentaires, de revoir les prix ou d'explorer de nouvelles opportunités de vente.

Le contrôle budgétaire consiste à prendre des mesures pour s'assurer que les budgets sont respectés et que les objectifs financiers sont atteints. Cela peut impliquer l'établissement de politiques de contrôle des dépenses, l'approbation préalable des dépenses importantes, la mise en place de processus de suivi des coûts, et la responsabilisation des gestionnaires par rapport à leurs budgets respectifs.

Conclusion :

En conclusion, notre exploration des aspects théoriques et conceptuels du contrôle de gestion a mis en évidence son rôle fondamental en tant qu'outil de pilotage de la performance organisationnelle. Nous avons examiné les différentes définitions et perspectives du contrôle de gestion, ainsi que ses objectifs, ses fonctions et ses concepts clés.

Le contrôle de gestion se révèle être un levier essentiel pour la coordination des activités, la mesure des performances, la prise de décision éclairée et l'amélioration continue au sein d'une entreprise. Grâce à des outils tels que les budgets, les tableaux de bord et les indicateurs de performance, les managers peuvent mieux comprendre les résultats obtenus, identifier les écarts par rapport aux objectifs fixés et mettre en place des mesures correctives pour optimiser la performance.

Dans un environnement économique en constante évolution, le contrôle de gestion doit s'adapter aux nouvelles tendances et défis. Les avancées technologiques, la gestion du risque et la responsabilité sociale des entreprises sont autant de domaines qui impactent la pratique du contrôle de gestion. Il est crucial pour les professionnels de rester à jour avec ces développements et de les intégrer dans leurs méthodes et leurs outils.

En résumé, le contrôle de gestion joue un rôle clé dans la gestion d'entreprise en permettant une meilleure coordination, une mesure objective de la performance et une prise de décision éclairée. Il fournit des informations essentielles pour l'optimisation des ressources et l'atteinte des objectifs stratégiques. Cependant, il convient de souligner que le contrôle de gestion n'est pas une fin en soi, mais plutôt un moyen d'accompagner et de soutenir la performance globale de l'entreprise.

En poursuivant nos recherches et notre réflexion sur le contrôle de gestion, nous serons en mesure d'approfondir notre compréhension et d'apporter des recommandations spécifiques à notre sujet de recherche. Nous pouvons ainsi contribuer à l'amélioration continue des pratiques de contrôle de gestion et à la performance globale des organisations.

CHAPITRE II :
Le contrôle de gestion comme
outil de pilotage de la
performance de la fonction
production.

Introduction :

Dans un environnement économique en constante évolution, les entreprises cherchent continuellement à améliorer leur performance et leur compétitivité. La fonction production, en tant que pilier central de l'entreprise, joue un rôle crucial dans la réalisation de ces objectifs. Pour garantir une performance optimale de la fonction production, il est essentiel de mettre en place des outils efficaces de pilotage et de contrôle. C'est dans ce contexte que le contrôle de gestion se positionne comme un levier stratégique pour mesurer, analyser et optimiser la performance de la fonction production.

Le contrôle de gestion est une discipline qui vise à fournir aux gestionnaires les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées et pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Dans le cadre de la fonction production, le contrôle de gestion se concentre sur la mesure des performances opérationnelles, l'optimisation des processus, la gestion des coûts et la maximisation de la rentabilité.

Dans ce chapitre nous explorerons en détail le rôle essentiel du contrôle de gestion dans la fonction production. Nous examinerons comment cet outil contribue à la mesure de la performance, à l'identification des leviers d'amélioration et à la prise de décisions stratégiques. Nous analyserons également les différents indicateurs clés utilisés pour évaluer la performance de la fonction production, tels que la productivité, la qualité, les coûts, et la satisfaction client.

En fin de compte, ce chapitre mettra en évidence l'importance du contrôle de gestion comme un outil puissant pour piloter et améliorer la performance de la fonction production. Il permettra aux responsables de la production de prendre des décisions éclairées, de maximiser l'efficacité des processus, d'optimiser les coûts et de répondre aux attentes des clients. En comprenant pleinement le rôle et les avantages du contrôle de gestion dans la fonction production, les entreprises seront mieux armées pour relever les défis du marché et atteindre l'excellence opérationnelle.

Section 1 : la performance de l'entreprise

1. Les notions de base sur la performance de l'entreprise :

Selon Peter Drucker, la performance de l'entreprise peut être définie comme suit : "La performance de l'entreprise est la mesure dans laquelle elle atteint ses objectifs fixés et crée de la valeur pour ses parties prenantes, qu'il s'agisse des actionnaires, des clients, des employés ou de la société dans son ensemble".²⁴

Dans son approche du Balanced Scorecard, Kaplan et Norton définissent la performance de l'entreprise comme suit : "La performance de l'entreprise est mesurée par une combinaison d'indicateurs financiers et non financiers qui reflètent les résultats passés, la création de valeur future et les perspectives d'amélioration continue".²⁵

Et d'après LORINO Philippe « La performance dans l'entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-cout, c'est-à-dire a amélioré la création nette de valeur (a contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le cout ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur-cout ou ratio valeur-cout) »²⁶

Le concept de performance n'est pas simple à cerner. Il existe néanmoins un consensus relatif aux conditions requises pour qualifier une organisation performante. Une organisation est performante lorsqu'elle est efficace et efficiente, elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs poursuivis et elle est efficiente lorsqu'elle maximise les qualités (ou les valeurs) obtenus à partir d'une quantité donnée de moyens. Ces deux concepts sont des aspects distincts, car on peut bien être efficace sans être efficient et inversement.

- **L'efficacité** : l'orientation de l'entreprise est fixée par les dirigeants qui ont pour mission principale de formuler la stratégie, leurs choix sont établis en fonction d'un diagnostic mentionnant les forces et faiblesses de l'entreprise et les menaces et les opportunités de l'environnement. En dit qu'une entreprise est efficace si elle réussit à atteindre les objectifs fixés dans la stratégie, ces objectifs peuvent aussi être appréciés de façon uniquement qualitative.²⁷

²⁴ Drucker, P. F. (1973). Management: Tasks, Responsibilities, Practices p52

²⁵ (Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action). Page 48

²⁶ LORINO.P, « méthode et pratiques de la performance » 3 -ème édition, France 2003, page 05

²⁷ LANGLOIS. G, BRINGER. M, BONNIER. C, « contrôle de gestion », Edition d'organisation, 2eme Edition, paris 2000, page 106.

Autrement dit l'efficacité se résume dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultat atteints} / \text{Objectifs visés}$$

- **L'efficience** : est « maximise la qualité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressource ou de minimisé la quantité de ressource consommés par une production donnée »²⁸

Nous entendons alors par efficience, technique, financières et autres toute en étant efficace.

$$\text{Efficience} = \text{Objectifs visé} / \text{Moyen mise en œuvre}$$

Voici une figure qui représente le concept d'efficacité, d'efficience et de performance

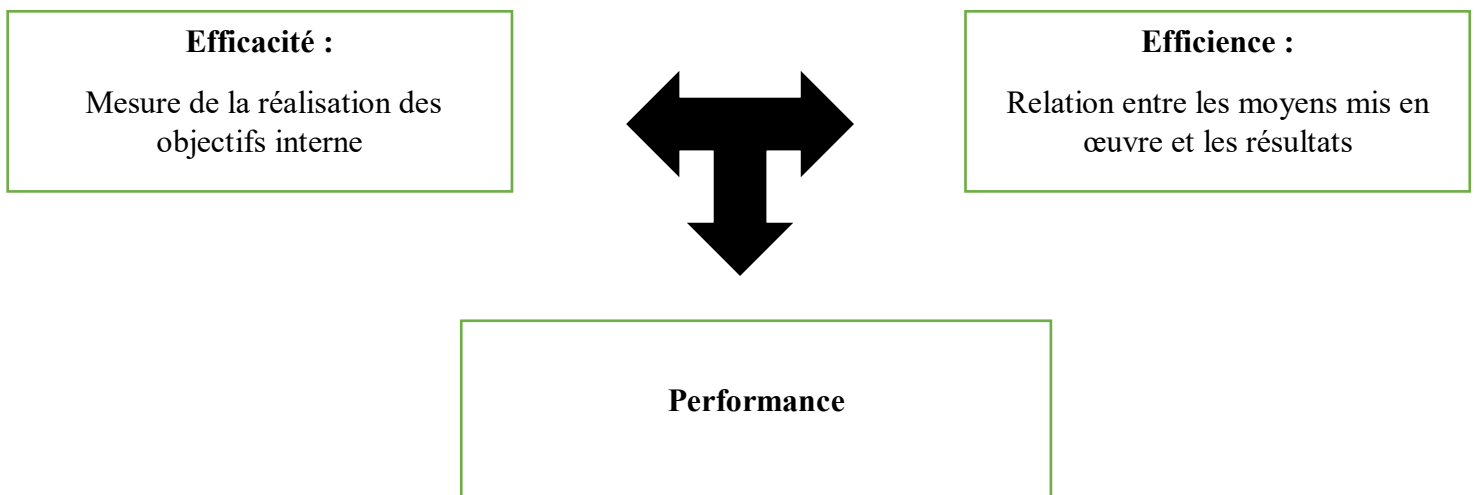


Figure 5 : le concept d'efficacité, d'efficience et de performance

Source : BESCOS P.L., « contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4eme édition, paris, 1997, Page 42

²⁸ Malo. J.L, MATHE. J.C, « l'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, 2eme édition, paris 2000, page 106.

La performance de l'entreprise est un concept central dans le domaine de la gestion et de l'économie. Elle représente la mesure de la réussite et de l'efficacité d'une organisation dans la réalisation de ses objectifs et dans la création de valeur pour ses parties prenantes. Comprendre et évaluer la performance de l'entreprise est essentiel pour mesurer son succès, prendre des décisions stratégiques éclairées et améliorer sa compétitivité sur le marché.

La performance de l'entreprise ne se limite pas uniquement à des indicateurs financiers tels que le chiffre d'affaires, les bénéfices ou le rendement des investissements. Elle englobe également des aspects non financiers tels que la satisfaction client, la qualité des produits, la productivité des employés, l'innovation, la responsabilité sociale et environnementale, ainsi que la gestion des risques.

En analysant la performance de l'entreprise, nous pourrions mieux comprendre les facteurs clés qui contribuent à son succès, les domaines qui nécessitent une amélioration et les leviers d'action pour atteindre une performance optimale. Cela permettra aux décideurs et aux gestionnaires d'orienter leurs efforts et leurs ressources vers des initiatives qui favorisent une croissance durable et une compétitivité accrue.

2. Les différentes dimensions de la performance de l'entreprise

La performance de l'entreprise peut être évaluée à travers plusieurs dimensions clés. Voici les principales dimensions de la performance de l'entreprise :

2.1 Dimension financière : La dimension financière de la performance de l'entreprise se concentre sur les résultats économiques et monétaires de l'entreprise. Elle comprend des indicateurs financiers clés tels que le chiffre d'affaires, les bénéfices, la rentabilité, le retour sur investissement, la marge bénéficiaire, la valeur ajoutée, la génération de flux de trésorerie, la gestion des coûts, l'efficacité fiscale et la gestion du capital. Ces indicateurs financiers permettent d'évaluer la santé financière de l'entreprise, sa capacité à générer des revenus, à maîtriser ses coûts, à attirer des investissements et à créer de la valeur pour ses actionnaires.

2.2 Dimension opérationnelle : La dimension opérationnelle de la performance de l'entreprise se concentre sur l'efficacité et l'efficience de ses opérations. Elle comprend des indicateurs tels que la productivité, l'utilisation des ressources, la qualité des produits ou services, la gestion des stocks, le taux de rendement global des équipements (TRG), la flexibilité opérationnelle, la réactivité aux demandes des

clients, la gestion des délais de livraison et la réduction des coûts opérationnels. Ces indicateurs permettent d'évaluer la capacité de l'entreprise à optimiser ses processus, à fournir des produits ou services de qualité, à s'adapter rapidement aux changements du marché et à répondre aux attentes des clients de manière efficiente.

2.3 Dimension commerciale : La dimension commerciale de la performance de l'entreprise se concentre sur sa capacité à atteindre ses objectifs de vente et à satisfaire les besoins des clients. Elle comprend des indicateurs tels que la part de marché, la croissance des ventes, la satisfaction client, la fidélité client, le taux de conversion des ventes, l'acquisition de nouveaux clients, la rétention des clients existants, le chiffre d'affaires par client et la qualité de la relation client. Ces indicateurs permettent d'évaluer la performance commerciale de l'entreprise en termes de développement des ventes, de compétitivité sur le marché, de capacité à fidéliser les clients et à offrir une expérience client positive.

2.4 Dimension sociale et environnementale : La dimension sociale et environnementale de la performance de l'entreprise se concentre sur son impact sur la société et l'environnement. Elle comprend des indicateurs tels que les pratiques de responsabilité sociale de l'entreprise, la contribution à la communauté, la diversité et l'inclusion, la gestion des ressources naturelles, la réduction de l'empreinte carbone, la gestion des déchets, la conformité réglementaire, la sécurité des employés et la transparence en matière de reporting environnemental. Ces indicateurs permettent d'évaluer la performance de l'entreprise en termes de responsabilité sociale, de respect de l'environnement, de bonnes pratiques de gouvernance d'entreprise et de contribution positive à la société dans son ensemble.

2.5 Dimension innovation et recherche et développement (R&D) : Cette dimension évalue la capacité de l'entreprise à innover, à développer de nouveaux produits ou services, à améliorer ses processus et à rester compétitive sur le marché. Elle comprend des indicateurs tels que les dépenses en recherche et développement, le nombre de brevets déposés, le taux d'adoption de nouvelles technologies, le temps de mise sur le marché des nouveaux produits, la satisfaction des clients vis-à-vis des innovations et l'efficacité des processus d'innovation. Ces indicateurs permettent d'évaluer la performance de l'entreprise en termes d'innovation, de différenciation sur le marché et de capacité à anticiper et à répondre aux évolutions du marché.

En évaluant ces différentes dimensions de la performance, les entreprises peuvent obtenir une vision complète de leurs performances globale et identifier les domaines où elles peuvent améliorer leur efficacité, leur efficience, leur rentabilité, leur satisfaction client, leur durabilité, leur impact social et leur capacité d'innovation. Cela leur permet de prendre des décisions éclairées et de mettre en place des stratégies pour améliorer leur compétitivité et leur succès à long terme.

3. L'évaluation et le suivi de la performance :

L'évaluation et le suivi de la performance sont des processus essentiels pour mesurer, analyser et contrôler les résultats et les progrès réalisés par une entreprise. Ces activités permettent d'obtenir une vision claire de la performance de l'entreprise, d'identifier les écarts par rapport aux objectifs fixés et de prendre des mesures correctives si nécessaire. Voici quelques détails sur l'évaluation et le suivi de la performance :

❖ **Établissement des objectifs :** Avant de pouvoir évaluer la performance, il est essentiel de définir des objectifs clairs, spécifiques, mesurables et réalisables. Ces objectifs doivent être alignés sur la stratégie de l'entreprise et contribuer à ses résultats globaux.

Les objectifs doivent être SMART : spécifiques, mesurables, atteignables, pertinents et temporellement définis. Par exemple, au lieu de fixer un objectif vague comme "augmenter les ventes", un objectif SMART serait "augmenté les ventes de 10% d'ici la fin de l'année".

Les objectifs doivent être alignés sur la stratégie de l'entreprise et prendre en compte les priorités et les contraintes spécifiques de chaque département ou fonction.

❖ **Sélection des indicateurs clés de performance (KPI) :** Les indicateurs clés de performance sont des mesures quantitatives ou qualitatives utilisées pour évaluer la réalisation des objectifs. Il est important de choisir des KPI pertinents, adaptés aux objectifs et représentatifs des différentes dimensions de la performance de l'entreprise (financière, opérationnelle, commerciale).

Les KPI doivent être pertinents pour mesurer les aspects critiques de la performance. Par exemple, dans le domaine financier, des KPI tels que le chiffre d'affaires, la marge bénéficiaire ou le retour sur investissement peuvent être utilisés.

Il est important de sélectionner un nombre limité de KPI afin de se concentrer sur les aspects les plus importants et d'éviter d'être submergé par des données excessives.

- ❖ **Collecte de données** : Pour évaluer la performance, il est nécessaire de collecter des données pertinentes et fiables. Cela peut inclure des données financières, des données opérationnelles, des données sur la satisfaction des clients, des données sur les performances des employés, etc. Les sources de données peuvent être internes (systèmes d'information de l'entreprise) ou externes (études de marché, enquêtes). Les données peuvent provenir de différentes sources, telles que les systèmes d'information de l'entreprise, les rapports internes, les enquêtes auprès des clients, les études de marché.

Il est essentiel de s'assurer de la qualité et de la fiabilité des données collectées en effectuant des contrôles de validation, en vérifiant leur exactitude et en évitant les erreurs de saisie ou de manipulation.

- ❖ **Analyse des résultats** : Une fois les données collectées, elles doivent être analysées pour évaluer la performance de l'entreprise. Cela peut impliquer la comparaison des résultats réels par rapport aux objectifs, l'identification des écarts, l'analyse des tendances, la détection des points forts et des points faibles, etc. L'analyse doit fournir des informations utiles pour la prise de décision et l'amélioration continue. L'analyse des résultats peut être réalisée à l'aide de techniques telles que l'analyse comparative, l'analyse des tendances, l'analyse des écarts, etc.

Il est utile de visualiser les résultats sous forme de graphiques, de diagrammes ou de tableaux pour faciliter la compréhension et l'interprétation des données.

L'analyse doit mettre en évidence les forces et les faiblesses de la performance actuelle, identifier les domaines nécessitant des améliorations et aider à prendre des décisions éclairées.

- ❖ **Révision et ajustement** : L'évaluation et le suivi de la performance ne doivent pas être considérés comme des processus statiques. Il est important de les réviser régulièrement, d'identifier les opportunités d'amélioration et de prendre des mesures correctives pour aligner la performance réelle sur les objectifs fixés.

L'évaluation et le suivi de la performance doivent être des processus itératifs. Les objectifs et les KPI peuvent être révisés périodiquement en fonction de l'évolution des conditions et des priorités de l'entreprise.

Les mesures correctives doivent être prises en cas d'écarts significatifs par rapport aux objectifs. Cela peut impliquer la révision des processus, la redéfinition des objectifs, l'allocation des ressources supplémentaires, etc.

L'implication des parties prenantes est essentielle dans ce processus, en recueillant leurs commentaires, en encourageant la responsabilisation et en favorisant la collaboration pour améliorer la performance de l'entreprise.

En résumé, l'évaluation et le suivi de la performance fournissent aux entreprises une vue d'ensemble de leur performance globale et les aident à prendre des décisions éclairées pour atteindre leurs objectifs. C'est un processus continu qui nécessite la sélection appropriée des indicateurs, la collecte et l'analyse des données, ainsi que la communication des résultats à travers des tableaux de bord et des rapports.

4. Les indicateurs de la performance de l'entreprise :

Les indicateurs de performance sont des mesures quantifiables utilisées pour évaluer le degré de réalisation des objectifs et des résultats d'une entreprise. Ils permettent de mesurer et de suivre les progrès réalisés dans différentes dimensions de la performance. Les indicateurs de performance les plus courants que nous pouvons trouver sont :

4.1 Indicateurs financiers : Ces indicateurs se concentrent sur les résultats financiers de l'entreprise, tels que le chiffre d'affaires, les bénéfices, le retour sur investissement, la marge bénéficiaire, la génération de flux de trésorerie, le taux de croissance des ventes, la valeur ajoutée et le ratio de levier financier et le plus pertinent d'entre eux **la rentabilité** :

Selon Peter Drucker : "La rentabilité est la mesure de la capacité d'une entreprise à générer un rendement financier satisfaisant sur son investissement en capital. Elle est essentielle pour assurer la viabilité et la croissance à long terme de l'entreprise." ²⁹

²⁹ "Management: Tasks, Responsibilities, Practices" (Harper & Row, 1973)

Selon Michael Porter : "La rentabilité est la mesure de la capacité d'une entreprise à générer des bénéfices nets par rapport à ses coûts et à ses investissements. Elle reflète l'efficacité de l'entreprise à créer de la valeur pour ses actionnaires." ³⁰

La rentabilité est l'un des indicateurs clés de la performance d'une entreprise. Elle mesure la capacité d'une entreprise à générer des bénéfices et à maximiser le retour sur investissement. La rentabilité est un objectif essentiel pour les entreprises, car elle détermine leur viabilité financière, leur croissance et leur capacité à créer de la valeur pour les actionnaires.

La rentabilité est généralement mesurée à travers différents ratios et indicateurs financiers. Le ratio de rentabilité le plus couramment utilisé est le bénéfice net par rapport aux ventes, également connu sous le nom de marge bénéficiaire. Il indique la part des ventes qui se transforme en bénéfices après avoir pris en compte les coûts et les dépenses. Une marge bénéficiaire élevée indique une meilleure rentabilité de l'entreprise.

La rentabilité peut également être évaluée à travers d'autres indicateurs tels que le retour sur investissement (ROI), qui mesure le rendement obtenu par rapport aux ressources investies, ou le retour sur capitaux propres (ROE), qui mesure la rentabilité des capitaux propres investis dans l'entreprise.

Une rentabilité solide est cruciale pour assurer la pérennité d'une entreprise. Elle permet de financer les investissements futurs, de rembourser les dettes, de récompenser les actionnaires et de prévoir une croissance durable. Une entreprise rentable est également plus attractive pour les investisseurs, les prêteurs et les partenaires potentiels, renforçant ainsi sa crédibilité et sa capacité à obtenir des financements.

Cependant, il convient de noter que la rentabilité ne doit pas être considérée de manière isolée. Elle doit être évaluée en tenant compte d'autres facteurs tels que la croissance des ventes, la qualité des produits et services, la satisfaction client et la gestion efficace des coûts. Une approche équilibrée de la performance de l'entreprise intègre ces différents aspects pour obtenir une vision globale de sa rentabilité et de sa capacité à créer de la valeur à long terme.

En conclusion, la rentabilité est un indicateur clé de la performance d'une entreprise. Elle mesure sa capacité à générer des bénéfices et à maximiser le retour sur investissement. Une rentabilité solide est essentielle pour la viabilité financière et la croissance de l'entreprise, ainsi que pour attirer des investisseurs et des partenaires. Cependant, la rentabilité ne doit pas

³⁰ "Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors" (The Free Press, 1980)

être considérée de manière isolée, mais plutôt en combinaison avec d'autres facteurs pour obtenir une vision globale de la performance de l'entreprise.

4.2 Indicateurs opérationnels : Ces indicateurs mesurent l'efficacité et l'efficience des opérations de l'entreprise, tels que l'utilisation des ressources, le taux de rendement global des équipements (TRG), le taux de défectuosité des produits, les délais de livraison, les temps de cycle, les coûts de production et le taux de satisfaction des clients. Le plus pertinent c'est **la productivité** :

Selon Robert Solow : "La productivité est la mesure de la quantité de production obtenue par unité de ressources utilisée. Elle reflète l'efficacité avec laquelle une entreprise transforme ses entrées en sorties." ³¹

Selon Michael Porter : "La productivité est la mesure de l'efficacité avec laquelle une entreprise utilise ses ressources pour générer des biens et des services de valeur. Elle englobe l'efficience opérationnelle, l'innovation et l'amélioration continue." ³²

La productivité se réfère à l'efficacité avec laquelle les ressources sont utilisées pour produire des biens, des services ou des résultats dans une organisation. Elle mesure la quantité de production ou de résultats obtenus par rapport aux ressources investies, telles que le temps, la main-d'œuvre, les matériaux, les équipements et les capitaux.

La productivité est généralement exprimée sous forme de ratio ou de mesure relative, où le numérateur représente la production ou les résultats obtenus, et le dénominateur représente les ressources utilisées. Par exemple, la productivité peut être mesurée par la quantité de produits fabriqués par heure de travail, le chiffre d'affaires généré par employé ou la valeur ajoutée par unité de capital investi.

L'amélioration de la productivité est un objectif clé pour les organisations, car elle permet d'optimiser l'utilisation des ressources disponibles et de maximiser les résultats obtenus. Une productivité accrue peut conduire à une augmentation de la production, à une réduction des coûts, à une amélioration de la qualité, à une augmentation des revenus ou à d'autres avantages concurrentiels.

Il est important de noter que la productivité ne se limite pas seulement à la quantité de production, mais peut également inclure des aspects qualitatifs tels que l'efficacité des

³¹ Growth Theory: An Exposition (Oxford University Press, 2000).

³² Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors (The Free Press, 1980).

processus, la créativité, l'innovation et la satisfaction client. La productivité peut varier en fonction du secteur d'activité, des technologies utilisées, de la main-d'œuvre et d'autres facteurs spécifiques à l'organisation.

4.3 Indicateurs commerciaux : Ces indicateurs évaluent les performances commerciales de l'entreprise, tels que la part de marché, la croissance des ventes, le taux de conversion des ventes, le nombre de nouveaux clients acquis, la fidélité des clients, la valeur moyenne des transactions. **La satisfaction des clients** est la plus pertinente : Selon Philip Kotler : "La satisfaction client est le niveau de contentement et de gratification ressenti par un client à l'égard des produits, des services ou de l'expérience offerts par une entreprise. Elle est mesurée en fonction de la réalisation des attentes et des besoins du client."

33

Selon Claes Fornell : "La satisfaction client est la mesure de l'écart entre les attentes du client et sa perception de la performance réelle de l'entreprise. Elle résulte de l'évaluation globale de l'expérience client, y compris la qualité des produits, le service client, la valeur perçue et la fidélité envers la marque." ³⁴

La satisfaction client peut être définie comme le niveau de contentement, de gratification et de bien-être ressenti par un client à l'égard des produits, des services ou de l'expérience qu'il a vécus avec une entreprise. Elle représente la mesure dans laquelle les attentes et les besoins du client sont comblés ou dépassés par l'entreprise, contribuant ainsi à sa fidélité et à sa satisfaction à long terme.

La satisfaction client est souvent évaluée en fonction de la perception du client par rapport à ses attentes initiales. Lorsque l'expérience dépasse ou correspond aux attentes du client, il est plus susceptible d'être satisfait. Cependant, si l'expérience ne répond pas aux attentes, le client peut ressentir de la déception, ce qui peut avoir un impact négatif sur sa satisfaction.

La satisfaction client peut être influencée par différents facteurs tels que la qualité des produits ou des services, l'efficacité du service client, la fiabilité de la livraison, la personnalisation des offres, la facilité d'utilisation, le rapport qualité-prix, l'image de marque et la réputation de l'entreprise. Chaque interaction avec l'entreprise, que ce soit avant, pendant ou après l'achat, peut contribuer à façonner la satisfaction globale du client.

³³ Marketing Management (15e édition)

³⁴ A National Customer Satisfaction Barometer: The Swedish Experience (Journal of Marketing, 1996).

La satisfaction client revêt une grande importance pour les entreprises, car elle est étroitement liée à la fidélité des clients, aux recommandations positives, à la rétention des clients et à la réputation de l'entreprise. Une satisfaction élevée favorise également la création d'une relation à long terme entre l'entreprise et le client, ce qui peut entraîner des avantages économiques durables.

La mesure de la satisfaction client peut être réalisée par le biais d'enquêtes, de sondages, de retours d'expérience, de commentaires des clients, d'indicateurs tels que le taux de satisfaction et le Net Promoter Score (NPS). L'analyse de ces mesures permet à l'entreprise d'identifier les domaines à améliorer, de prendre des décisions stratégiques et de mettre en œuvre des actions visant à accroître la satisfaction globale de sa clientèle.

4.4 Indicateurs de qualité : Ces indicateurs mesurent la qualité des produits ou services de l'entreprise, tels que le taux de retour des produits défectueux, le nombre de plaintes des clients, et les mesures de performance de la qualité internes (par exemple, le taux de premières passes). Et le plus important est **le taux de conformité aux normes de qualité** :

Selon Richard et Patterson, le taux de conformité aux normes de qualité est un indicateur clé qui mesure la proportion de produits ou de services produits par une entreprise qui répondent aux normes de qualité spécifiées. Il évalue la capacité de l'entreprise à respecter les normes établies en termes de caractéristiques, de fonctionnalités et de performances du produit ou du service. Un taux de conformité élevé indique que la majorité des produits ou services produits sont conformes aux exigences de qualité, ce qui renforce la confiance des clients et contribue à l'amélioration de la réputation de l'entreprise.³⁵

Selon Neely, le taux de conformité aux normes de qualité est un indicateur de performance clé utilisé pour évaluer l'efficacité du processus de production d'une entreprise en termes de respect des normes de qualité prédéfinies. Il mesure la proportion de produits ou de services qui sont conformes aux critères de qualité établis, tels que les spécifications du produit, les normes de fabrication, les exigences réglementaires, etc. Un taux de conformité élevé indique une maîtrise adéquate du processus de production, garantissant la qualité des produits ou services livrés aux clients.³⁶

³⁵ Richard, J., & Patterson, R. (2001). *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy: Text and Cases*. Prentice Hall.

³⁶ Neely, A. (1999). The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next? *International Journal of Operations & Production Management*, 19(2), 205-228

Le taux de conformité aux normes de qualité désigne la mesure de la proportion de produits ou de services d'une entreprise qui respectent les normes de qualité établies. Il évalue le degré de conformité des produits ou services par rapport aux critères définis, tels que les spécifications du produit, les normes de fabrication, les exigences réglementaires, les standards de l'industrie.

Ce taux de conformité permet d'évaluer l'efficacité du processus de production de l'entreprise en termes de respect des normes de qualité préétablies. Un taux de conformité élevé indique que la majorité des produits ou services produits sont conformes aux exigences de qualité, ce qui témoigne de la maîtrise du processus de production et de la capacité de l'entreprise à fournir des produits ou services conformes aux attentes des clients.

La mesure du taux de conformité aux normes de qualité peut se faire à travers des contrôles qualité internes, des audits, des tests ou des inspections. Cet indicateur permet de suivre la performance de l'entreprise en matière de qualité et d'identifier les domaines où des améliorations sont nécessaires pour atteindre des niveaux plus élevés de conformité aux normes.

Il est important de noter que les normes de qualité peuvent varier en fonction de l'industrie, du secteur d'activité et des attentes spécifiques des clients. Par conséquent, le taux de conformité aux normes de qualité doit être défini en fonction des critères pertinents pour chaque entreprise et de ses objectifs de qualité spécifiques.

4.5 Indicateurs de ressources humaines : Ces indicateurs évaluent la performance du capital humain de l'entreprise, tels que le taux de rotation du personnel, les dépenses de formation et de développement, la satisfaction des employés, le taux d'absentéisme et le climat organisationnel. Et le plus important **la productivité par employé** :

Selon Peter Drucker, la productivité par employé est un indicateur clé qui mesure l'efficacité avec laquelle les employés d'une organisation utilisent leurs ressources, leur temps et leurs compétences pour produire des résultats. Elle se calcule en évaluant la quantité de production réalisée par un employé sur une période donnée, en tenant compte des ressources et des

efforts investis. Une productivité élevée par employé indique que les ressources humaines sont utilisées de manière efficace, ce qui contribue à l'efficacité globale de l'entreprise.³⁷

Selon Banker, Kauffman et Natarajan, la productivité par employé est un indicateur utilisé pour mesurer la capacité d'un employé à produire des résultats en utilisant les ressources disponibles. Elle se concentre sur l'évaluation de la quantité de travail réalisée par un employé en relation avec les ressources et les efforts investis. La productivité par employé peut être mesurée en termes de production physique, de ventes réalisées, de projets accomplis ou de tout autre résultat spécifique lié aux objectifs de l'organisation.³⁸

La productivité par employé est un indicateur qui mesure l'efficacité de la contribution d'un employé à la production de biens ou de services dans une organisation. Elle évalue la quantité de travail accompli par un employé en relation avec les ressources, le temps et les compétences qu'il investit.

La productivité par employé peut être mesurée de différentes manières, selon le secteur d'activité et les objectifs spécifiques de l'organisation. Elle peut être exprimée en termes de production physique, de ventes réalisées, de projets accomplis, de revenus générés ou d'autres mesures de performance pertinentes.

Un niveau élevé de productivité par employé indique que l'employé utilise efficacement ses compétences, son temps et les ressources disponibles pour produire des résultats. Cela peut se traduire par une augmentation de la production, une réduction des coûts, une amélioration de la qualité des produits ou services, ou d'autres avantages pour l'organisation.

La productivité par employé peut être influencée par plusieurs facteurs, tels que la formation et les compétences de l'employé, l'efficacité des processus de travail, l'utilisation des technologies, la motivation et l'engagement des employés, ainsi que l'environnement de travail et les conditions de travail.

Il est important de noter que la productivité par employé ne doit pas être considérée comme une mesure isolée de la performance. Elle doit être interprétée et analysée en conjonction avec d'autres indicateurs clés, tels que la qualité, la satisfaction client, la rentabilité, etc., pour obtenir une vision plus complète de la performance globale de l'organisation.

³⁷ Drucker, P. (1973). *Management: Tasks, Responsibilities, Practices*. Harper & Row.

³⁸ Banker, R. D., Kauffman, R. J., & Natarajan, M. (1989). An Empirical Comparison of Three Productivity-Driven Estimation Approaches in Information Systems Development. *Management Science*, 35(7), 786-809.

Ces indicateurs de performance permettent aux entreprises d'évaluer leur performance dans différentes dimensions et de prendre des décisions basées sur des données concrètes. Ils facilitent également le suivi des progrès réalisés dans la réalisation des objectifs fixés, la détection des problèmes potentiels et l'identification des domaines nécessitant des améliorations.

Section 2 : Le contrôle de gestion dans la fonction production

Le contrôle de gestion joue un rôle essentiel dans la gestion des opérations de production au sein d'une entreprise. En tant qu'outil de pilotage, il permet de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de la fonction production. Le contrôle de gestion fournit des informations précieuses pour prendre des décisions éclairées, optimiser l'utilisation des ressources, maximiser l'efficacité et la rentabilité, et répondre aux exigences de qualité et de délais.

Dans cette section, nous examinerons l'importance du contrôle de gestion dans la fonction production et ses objectifs sur la performance globale de l'entreprise. Nous explorerons aussi les différentes optimisations que le contrôle de gestion amène dans la fonction production ainsi que les généralités de la production et la fonction production et que ses différentes notions.

1. Généralités de la production et la fonction production

1.1 La production :

Selon Chase, Aquilano et Jacobs, la production désigne le processus de transformation des ressources (matières premières, main-d'œuvre, équipements...) en produits finis ou en services pour répondre aux besoins des clients. Elle comprend toutes les activités impliquées dans la création et la livraison des biens et des services, depuis l'approvisionnement des matières premières jusqu'à la distribution des produits finis.³⁹

D'après les auteurs, nous pouvons souligner que l'importance d'une gestion efficace de la production pour atteindre un avantage concurrentiel est crucial. Cela implique de prendre en compte des facteurs tels que la planification de la production, l'ordonnancement des activités, le contrôle de la qualité, la gestion des stocks et la maintenance des équipements.

La production, dans le domaine économique, fait référence au processus de transformation des inputs ou des facteurs de production en biens et services utiles à la société. C'est la création de valeur ajoutée en utilisant des ressources telles que le travail, le capital, les matières premières et la technologie.

³⁹ Chase, R. B., Aquilano, N. J., & Jacobs, F. R. (2005). Operations management for competitive advantage. McGraw-Hill/Irwin

La production implique l'utilisation de ces facteurs de production pour fabriquer des biens matériels tels que des voitures, des vêtements, des produits alimentaires, ainsi que des services immatériels tels que des soins de santé, des transports, des services bancaires.

Le processus de production comprend différentes étapes, telles que la conception, l'acquisition des ressources, la transformation des matières premières, l'assemblage, la distribution et la commercialisation des produits finis.

L'objectif de la production est de répondre aux besoins et aux demandes des consommateurs en fournissant des biens et des services de qualité. Elle contribue à la croissance économique, à la création d'emplois et à l'amélioration du niveau de vie.

1.2 La fonction de production :

Selon Nahmias, la fonction production est une composante essentielle de la gestion des opérations dans une organisation. Elle englobe toutes les activités liées à la création et à la transformation des inputs (matières premières, main-d'œuvre, informations) en outputs (biens ou services) pour répondre à la demande des clients.⁴⁰

De ce fait, nous pouvons dire que la fonction production fait référence à l'ensemble des activités et des processus impliqués dans la création de biens tangibles ou la fourniture de services dans une entreprise. Elle englobe toutes les étapes, depuis l'acquisition des matières premières jusqu'à la transformation de celles-ci en produits finis, ainsi que leurs distributions.

La fonction production consiste à produire, en temps voulu, les quantités demandées par les clients dans des conditions de coûts de reviens et de la qualité déterminée en optimisant les ressources de l'entreprise de façon à assurer sa pérennité, sa compétitivité et son développement ainsi que son avenir.

Nous notons aussi que la fonction production peut varier en fonction du secteur d'activité, de la taille de l'entreprise et des spécificités de cette dernière. Les techniques, les outils et les pratiques de gestion de la production peuvent différer selon les industries et les contextes opérationnels.

⁴⁰ Nahmias, S. (2015). Production and operations analysis. Waveland Press.

La fonction production est essentielle pour assurer la satisfaction des clients, l'efficacité opérationnelle et la rentabilité de l'entreprise. Elle nécessite une coordination et une collaboration étroites avec d'autres fonctions organisationnelles telles que les achats, la logistique, le marketing et la finance, afin de garantir une intégration efficace des différentes activités liées à la production.

2. Les différentes notions de la fonction production :

La fonction production englobe différentes notions essentielles qui sont importantes pour assurer une gestion efficace des opérations de production. Nous pouvons en citer quelques-unes :

- 2.1 **Capacité de production** : La capacité de production fait référence à la quantité maximale de biens ou de services qu'une entreprise peut produire dans une période donnée. Elle dépend des ressources disponibles, des équipements, des compétences du personnel et des contraintes opérationnelles. La gestion de la capacité de production vise à optimiser l'utilisation des ressources pour répondre à la demande tout en évitant les problèmes de surcapacité ou de sous-capacité.
- 2.2 **Ordonnancement des opérations** : L'ordonnancement des opérations consiste à déterminer l'ordre dans lequel les tâches de production doivent être effectuées. Cela implique de planifier les différentes étapes de production, d'allouer les ressources nécessaires à chaque tâche et de veiller à ce que les délais soient respectés. L'ordonnancement des opérations permet d'optimiser l'efficacité et de minimiser les temps d'attente et les retards.
- 2.3 **Gestion des stocks** : La gestion des stocks concerne la gestion des niveaux de stock de matières premières, de produits semi-finis et de produits finis. Elle vise à équilibrer la disponibilité des stocks pour répondre à la demande client tout en minimisant les coûts associés au stockage et à la gestion des stocks. La gestion des stocks comprend des activités telles que la prévision de la demande, la gestion des approvisionnements, le contrôle des inventaires et la rotation des stocks.
- 2.4 **Contrôle de la qualité** : Le contrôle de la qualité consiste à mettre en place des processus et des mesures pour s'assurer que les produits ou services répondent aux normes de qualité établies. Cela implique la définition de critères de qualité, la réalisation de contrôles tout au long du processus de production, l'identification et la correction des défauts, ainsi que la mise en place de systèmes d'assurance qualité. Le

contrôle de la qualité contribue à améliorer la satisfaction des clients et à réduire les coûts liés aux défauts et aux retours.

2.5 Amélioration continue : L'amélioration continue vise à optimiser les processus de production en identifiant et en éliminant les inefficacités, les gaspillages et les problèmes de qualité. Cela peut être réalisé en utilisant des méthodologies telles que la gestion de la qualité totale. L'amélioration continue implique une analyse régulière des processus, la collecte de données, l'identification des opportunités d'amélioration et la mise en place de solutions pour améliorer la performance globale de la production.

Ces notions de la fonction production sont essentielles pour assurer une gestion efficace des opérations de production. Elles permettent d'optimiser l'utilisation des ressources, de répondre à la demande client, de garantir la qualité des produits ou services et d'améliorer la performance globale de l'entreprise.

3. L'utilisation du contrôle de gestion pour l'optimisation des processus de production

Dans un environnement concurrentiel et en constante évolution, l'optimisation des processus de production est essentielle pour assurer la compétitivité et la rentabilité d'une entreprise. C'est là que le contrôle de gestion entre en jeu en tant qu'outil puissant pour soutenir cette optimisation.

L'utilisation du contrôle de gestion dans l'optimisation des processus de production permet d'analyser et d'évaluer les différentes étapes de production, d'identifier les inefficacités et les opportunités d'amélioration. Cela se traduit par une meilleure utilisation des ressources, une réduction des coûts, une amélioration de la qualité et une augmentation de la productivité.

Le contrôle de gestion optimise les processus de production d'une entreprise de différentes manières :

- ✓ **Collecte et analyse des données** : Le contrôle de gestion implique la collecte et l'analyse régulières de données pertinentes sur les processus de production. Cela permet de mesurer les performances, d'identifier les problèmes potentiels et de prendre des décisions basées sur des données concrètes. En ayant une vision claire des performances actuelles, les gestionnaires peuvent cibler les domaines d'amélioration et mettre en place des actions correctives.

- ✓ **Identification des goulots d'étranglement** : Le contrôle de gestion permet d'identifier les goulots d'étranglement dans les processus de production, c'est-à-dire les étapes qui limitent la capacité globale de production. En identifiant ces points critiques, les gestionnaires peuvent apporter des ajustements pour améliorer l'efficacité et la productivité globale. Cela peut impliquer des changements dans la planification, l'organisation du travail, l'allocation des ressources ou l'adoption de nouvelles technologies.
- ✓ **Planification et ordonnancement** : Le contrôle de gestion aide à optimiser la planification et l'ordonnancement des activités de production. Cela comprend la définition des priorités, l'affectation des ressources, l'optimisation des temps de cycle et la coordination des différentes étapes du processus de production. Une planification efficace permet de minimiser les temps d'attente, de réduire les délais de livraison et d'optimiser l'utilisation des ressources disponibles.
- ✓ **Gestion des coûts** : Le contrôle de gestion joue un rôle clé dans la gestion des coûts de production. Il permet de suivre les coûts associés aux différentes étapes du processus de production, d'identifier les sources de gaspillage ou de surcoûts, et de prendre des mesures pour les réduire. Cela peut inclure l'optimisation de l'utilisation des matières premières, l'amélioration de l'efficacité énergétique, la réduction des temps de cycle ou l'adoption de méthodes de production plus efficaces.
- ✓ **Optimisation** : Le contrôle de gestion favorise une culture d'optimisation au sein de l'entreprise. En analysant régulièrement les performances, en identifiant les écarts par rapport aux objectifs et en mettant en place des actions correctives, les gestionnaires et les équipes de production peuvent progressivement optimiser les processus.

4. L'importance et les objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production :

L'importance du contrôle de gestion dans la fonction production repose sur sa capacité à fournir aux gestionnaires les outils et les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées et mener des actions correctives efficaces. Il s'agit d'un processus qui permet de mesurer, d'analyser et de contrôler les performances opérationnelles, tout en identifiant les opportunités d'amélioration.

De plus, nous comprenons que le contrôle de gestion fournit aux gestionnaires de production des informations précieuses pour prendre des décisions éclairées. Les données collectées et analysées permettent d'identifier les problèmes potentiels, d'évaluer les différentes options, d'anticiper les risques et de choisir les meilleures actions à entreprendre. Une prise de décision éclairée basée sur des données fiables et pertinentes contribue à améliorer la performance de la fonction production.

Les objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production sont multiples. Tout d'abord, il vise à optimiser les processus de production en identifiant les goulots d'étranglement, les inefficiences et les problèmes potentiels. En analysant les différentes étapes du processus, le contrôle de gestion permet de mettre en place des actions visant à améliorer la productivité, à réduire les temps de cycle et à optimiser l'utilisation des ressources.

De ce fait nous pouvons détailler les objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production comme suit :

- ✓ **Maximisation de l'efficacité des processus** : L'un des principaux objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production est maximiser les processus de production. Cela implique d'analyser et d'identifier les inefficiences, les goulots d'étranglement et les problèmes potentiels dans les différentes étapes du processus. L'objectif est de mettre en place des actions visant à améliorer la productivité, à réduire les temps de cycle, à minimiser les délais et à optimiser l'utilisation des ressources.
- ✓ **Maîtrise des coûts** : Un objectif fondamental du contrôle de gestion dans la fonction production est de maîtriser les coûts. Cela implique de surveiller et d'analyser les coûts liés à la production, tels que les coûts des matières premières, de la main-d'œuvre, de l'énergie et des équipements. L'objectif est d'identifier les sources de coûts excessifs ou non rentables et de mettre en place des mesures d'optimisation pour réduire les dépenses et améliorer la rentabilité globale de la fonction production.

- ✓ **Conformité aux normes de qualité** : Un autre objectif essentiel du contrôle de gestion dans la fonction production est de garantir la conformité aux normes de qualité. Cela implique de mesurer et de contrôler le niveau de conformité aux normes de qualité établies, en utilisant des indicateurs spécifiques tels que le taux de conformité aux normes. L'objectif est d'identifier les écarts par rapport aux normes de qualité et de prendre des mesures correctives pour maintenir un niveau élevé de qualité des produits ou services produits.
- ✓ **Evolution constante** : Le contrôle de gestion dans la fonction production vise également à favoriser l'évolution constante. Cela se traduit par l'identification régulière d'opportunités d'amélioration, la mise en place d'actions correctives et la mesure des résultats obtenus. L'objectif est d'optimiser progressivement les processus de production, d'accroître l'efficacité, de réduire les erreurs et de promouvoir une culture d'amélioration continue au sein de l'entreprise.
- ✓ **Prise de décision éclairée** : Un objectif transversal du contrôle de gestion dans la fonction production est de fournir aux gestionnaires des informations pertinentes et fiables pour prendre des décisions éclairées. Cela implique de collecter, d'analyser et de présenter des données sur les performances, les coûts, les risques et les opportunités. L'objectif est de permettre aux gestionnaires de production de prendre des décisions basées sur des données concrètes et d'orienter les actions vers des résultats optimaux.

Nous résumons que les objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production sont axés sur l'optimisation des processus, la maîtrise des coûts, la conformité aux normes de qualité, l'amélioration continue et la prise de décision éclairée. Ces objectifs contribuent à améliorer l'efficacité, la rentabilité, la qualité et la compétitivité de la fonction production au sein de l'entreprise.

5. Mesure de la performance dans la fonction production

La mesure de la performance dans la fonction production est un aspect fondamental de la gestion des opérations au sein d'une entreprise. Elle permet d'évaluer l'efficacité, l'efficience et la qualité des processus de production, et de prendre des décisions éclairées pour optimiser les performances. En mesurant la performance, les entreprises peuvent suivre les progrès réalisés, identifier les domaines d'amélioration et mettre en place des actions correctives pour atteindre leurs objectifs.

La mesure de la performance dans la fonction production repose sur l'utilisation d'indicateurs clés qui permettent de quantifier et d'évaluer les résultats obtenus. Ces indicateurs peuvent varier en fonction des objectifs spécifiques de l'entreprise et des caractéristiques de l'industrie, mais ils sont essentiels pour évaluer la performance et identifier les axes d'amélioration.

Parmi ces indicateurs nous trouvons :

- **Indicateurs de productivité** : Ces indicateurs quantifient l'efficacité des ressources utilisées dans la production. Ils peuvent inclure le nombre d'unités produites par heure, la production par employé, ou la valeur ajoutée par heure de travail.
- **Indicateurs de qualité** : Ces indicateurs évaluent la conformité aux normes de qualité établies. Ils peuvent inclure le taux de rejet des produits, le taux de retour des clients, ou la conformité aux spécifications techniques.
- **Indicateurs de délai** : Ces indicateurs mesurent la performance en termes de respect des délais de production. Ils peuvent inclure le taux de respect des délais de livraison, le temps moyen de cycle, ou le temps de réaction aux demandes clients.
- **Indicateurs de coûts** : Ces indicateurs évaluent la performance en termes de maîtrise des coûts de production. Ils peuvent inclure le coût moyen par unité produite, le coût de la main-d'œuvre par produit, ou le coût des matières premières.
- **Indicateurs de flexibilité** : Ces indicateurs mesurent la capacité de la fonction production à s'adapter aux variations de la demande ou aux changements dans les spécifications des produits. Ils peuvent inclure le temps de changement de production, la capacité à réaliser des produits sur mesure, ou la réactivité aux modifications de la demande.
- **Indicateurs de sécurité** : Ces indicateurs mesurent la performance en termes de prévention des accidents et de respect des normes de sécurité au sein de la fonction

production. Ils peuvent inclure le nombre d'accidents de travail, le taux d'absentéisme pour cause de blessure, ou le respect des procédures de sécurité.

Conclusion :

En conclusion, nous comprenons que le contrôle de gestion se révèle être un outil essentiel dans la fonction production pour piloter et améliorer la performance de l'entreprise. Tout au long de ce chapitre, nous avons exploré le rôle clé du contrôle de gestion dans la mesure, l'analyse et l'optimisation des performances opérationnelles. Nous avons également examiné les différents indicateurs de performance utilisés pour évaluer la productivité, la qualité, les coûts et la satisfaction client au sein de la fonction production.

Le contrôle de gestion offre de nombreux avantages pour la fonction production. Il permet aux responsables de prendre des décisions éclairées et basées sur des données fiables. Grâce à une vision claire des performances, ils peuvent identifier les domaines d'amélioration, mettre en place des mesures correctives et maximiser l'efficacité des processus de production. De plus, le contrôle de gestion facilite la communication entre les différents acteurs de la production en fournissant des informations transparentes et cohérentes.

Cependant, il est important de reconnaître que le contrôle de gestion présente également certaines limites. Il ne peut pas résoudre tous les problèmes liés à la performance de la fonction production. Il nécessite une collecte et une analyse rigoureuses des données, ainsi qu'une interprétation judicieuse pour prendre des décisions appropriées. De plus, il est crucial de veiller à ce que les objectifs du contrôle de gestion soient alignés sur les objectifs stratégiques de l'entreprise afin d'éviter tout déséquilibre ou conflit.

En définitive, le contrôle de gestion constitue un outil puissant pour piloter la performance de la fonction production. En intégrant les principes du contrôle de gestion dans les processus opérationnels, les entreprises peuvent atteindre une performance optimale, une meilleure compétitivité et une croissance durable. Il est donc essentiel pour les responsables de la production de maîtriser les concepts et les pratiques du contrôle de gestion afin de maximiser les résultats et de garantir le succès de l'entreprise.

CHAPITRE III :

Cas pratique : mise en place d'un tableau de bord au sein de l'entreprise BCR

Introduction :

L'objectif de cette partie est d'illustrer la démarche théorique et pratique de la construction d'un tableau de bord, Constituée sur le site industriel de Bordj-Menaïel (Boumerdes), BCR fabrique et commercialise les articles de coutelleries, plateries, poterie et terrines dans les qualités ménage, orfèvre et argent, ainsi que les évier en acier inoxydable. Elle commercialise également les articles robinetterie du groupe.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

La présentation de l'entreprise ORFEE du groupe BCR se présente comme suit

1-Historique :

L'entreprise nationale de production et de commercialisation de boulonnerie, coutellerie et robinetterie (ENBCR) est créée par décret N°83-03 le 1^{er} janvier 1983, à l'issue de la restructuration organique de l'entreprise SONACOME (société nationale de construction mécanique).

L'unité de production d'articles en orfèvrerie et évier de cuisine INOX (ORFEE) est située dans la wilaya de Boumerdes, à 30KM de chef-lieu de wilaya et 70 km à L'est D'ALGER.

C'est en 1986, suite à la réception définitive de l'unité, avec produits en main que le personnel Algérien a pris l'usage de cette dernière (unité) destiné à assurer la production d'articles ménagers à partir de l'acier inoxydable.

L'unité s'étale sur une superficie de 150 297M suit à la restructuration de BCR en janvier 2001, l'unité de Bordj-Menaïel a été érigée en entreprise publique économique de production d'article en orfèvrerie et évier de cuisine en acier inoxydable par révélation (ORFEE), filiale de groupe BCR.

L'entreprise est dotée d'organes de gestion et de contrôle réglementaires Elle est dirigée par un directeur général qui est en même temps le président du conseil d'administration l'entreprise offre des produit qui rependent aux normes de qualité.

En janvier 2001, l'entreprise obtient la certification ISO 9002 version 1994 décernée par l'association française. De l'assurance qualité (SMQ) conformément au référentiel ISO 9001 version 2000.

La politique qualité de l'entreprise est fournir aux clients des produits et des services conformes à

leurs exigences.

En décembre 2003, l'entreprise a été certifiée conforme à la norme internationale ISO 9001 version 2000 par l'association française AFAQ.

2- Présentation des produits de BCR :

L'entreprise fabrique quatre types de produit en acier inoxydable :

- ✓ Les couverts.
- ✓ Les couteaux.
- ✓ La platerie.
- ✓ La poterie.

Les produits sont fabriqués sous trois types de qualité :

- ✓ Produit M ; Ménage.
- ✓ Produit H : Orfèvre.
- ✓ Produit A : Argenté.

L'entreprise fabrique aussi les éviers de cuisine en deux catégories :

- ✓ Eviers de cuisine avec un bac
- ✓ Eviers de cuisine avec deux bacs

Ces produits se fabriquent avec de l'acier inoxydable.

Les moyens de production mis en place (parc machine) sont suffisants pour la réalisation du programme de production : Produits coutellerie :

- découpage, emboutissage, pressage à froid, laminage, argentage, polissage, injection plastique
- Eviers de cuisine : emboutissage cuve, pliage à mallette, bronzage, polissage, finition.

La matière première utilisée pour la fabrication de ces produits et l'acier inoxydable en bobine, feuille ou fil, cette matière est principalement importée.

Les principaux fournisseurs sont la France, l'Allemagne et le Japon, on signale que la qualité « **M** » est fabriquée à base d'acier inoxydable de qualité ordinaire (non brillant) composé de 17% de chrome par contre les produits de qualité « **H** » et « **A** » sont fabriqués à base de 18% de chrome et 9-10% de nickel.

Les articles de ces deux catégories sont une meilleure qualité, aussi on procède au tirage des meilleures pièces « **H** » pour les faire passer au bain d'argent afin d'obtenir la qualité « **A** ». L'unité de production fonctionne selon la demande ; cette tâche est confiée au service planning et ordonnancement.

3- Chiffre d'affaire de l'entreprise :

Le chiffre d'affaires réalisées pendant les deux dernières années (2014/2015).

Année	2019	2020
Chiffre d'affaire	1071437419 ,36 DA	1137490039 ,36 DA
Capital social	760 000 000,00 DA	

Tableau 1 : Chiffre d'affaire BCR

4-Missions et objectifs BCR :

L'entreprise **ORFEE/BCR** suit en général la mission et les objectifs du groupe « **BCR** ».

4.1 Mission :

Orfée a pour mission de valoir au mieux et veiller au développement des ressources humaines disponibles sur le marché national et d'utiliser l'ensemble de moyens d'exploitation d'une façon, en vue de satisfaire progressivement une part important de demande nationale en produit fini.

4.2 Objectif :

Les objectifs **BCR** les axes principaux dans le domaine de l'exploitation sont :

- Satisfaire progressivement une part importante de la demande nationale en produits finis dans le secteur de la mécanique.
- Dégager une rentabilité satisfaisante à partir de l'ensemble des moyens de l'exploitation.
- Valoriser au mieux et veiller au développement des ressources humaines disponibles.
- Sur le marché national, la mission confiée au complexe est la suivante :
- Assurer d'une manière autonome et indépendante la production d'articles ménagers à savoir les produits : Les plats, coupes, couteaux, cuillères, fourchettes, louches brochettes et éviers de cuisine en acier inoxydable de qualité supérieurs à basse de chrono nickel (Cr-I) et l'argent.

- Fabriquer en quantité et qualité les produits de la gamme au meilleur coût de revient.

5 L'effectif d'ORFEE/BCR :

Total des agents de « **ORFEE** » : 284 agents :

- Le nombre des cadres : 47 cadres.
- En exécution (135+102) : 237 agents.

Ils sont répartis comme suit :

- Service Production : 125 agents.
- Service Techniques : 82 agents.
- Service Commerciale : 16 agents.
- Service Administratives : 61 agents.

6 Organisation de l'entreprise :

Cette entreprise suit une hiérarchie très stricte, elle est comme suit :

- **Schéma Représentatif de l'organisation de l'entreprise.**

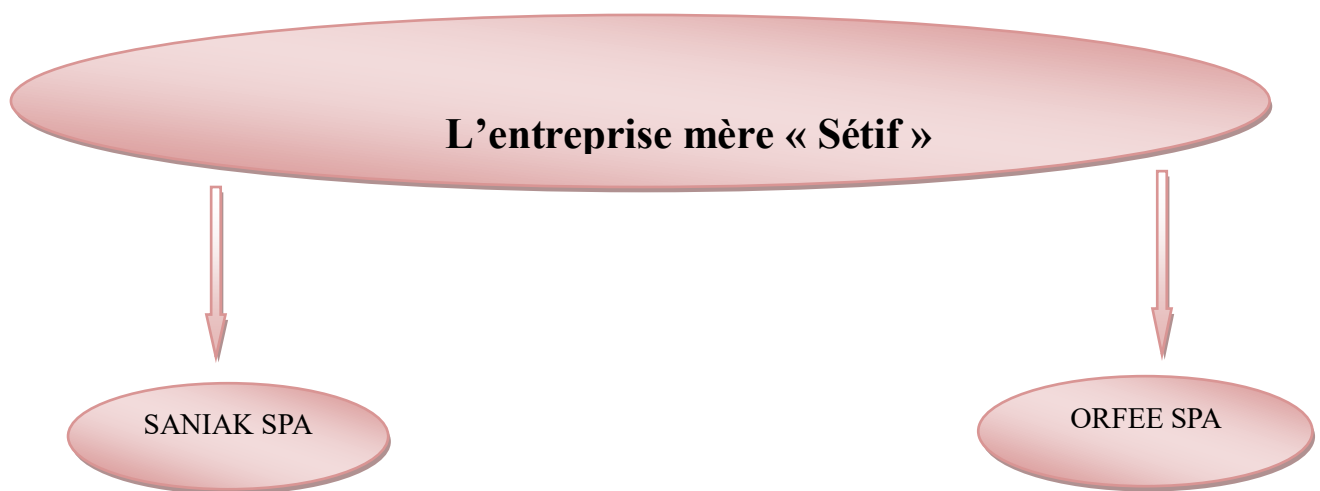


Figure 6 : Organigramme de l'entreprise

-**Saniak SPA : Robinetterie à Sétif.**

-**Orfee SPA : Coutellerie/évier à Bordj-Menaiel.**

7 L'organigramme de l'entreprise « ORFEE » :

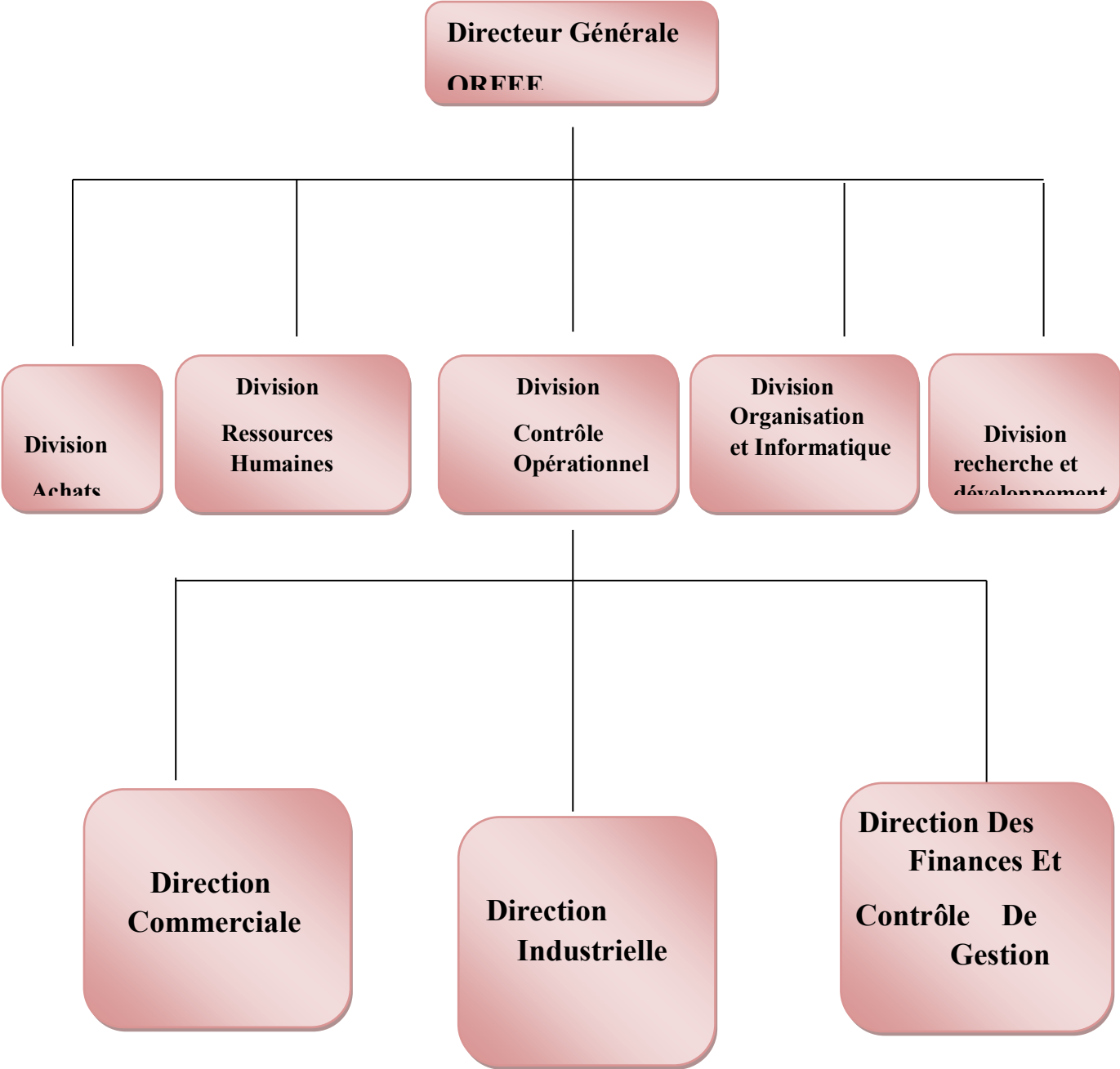


Figure 7 : L'organigramme de l'entreprise ORFEE

7.1- Direction générale :

Son rôle vise essentiellement l'orientation, l'assistance et le contrôle, elle doit en particulier :

- Assurer et garantir que les objectifs qu'elle s'est fixée, tiennent comptes de manière responsable et équitable, des attentes des clients, de l'environnement et du personnel.
- S'assurer que la planification stratégique est traduite en plan d'actions et /ou programmes
- Assurer la disponibilité des ressources appropriées.
- Assurer le suivi permanent des processus ainsi que l'évaluation périodique des performances réalisées.

7.2-Direction commerciale

Elle est chargée de la commercialisation des produits fabrique, achetés ainsi que les déchets générés par l'activité de la filiale.

7.3-Direction industrielle :

Elle est responsable de la fabrication des produits conformément aux exigences préalablement définies tout en veillant au respect des exigences environnementales. Les déchets générés par l'activité de la filiale.

7.4- Direction des finances et du contrôle de gestion :

Veille au respect des rations de gestion, au meilleur rendement des moyens de financement dont dispose la filiale, élaboré le budget, réalise financier de l'activité ainsi le contrôle de gestion.

7.5-Division achats :

Son rôle est de mettre à la disposition des structures utilisatrices les matières et fournitures conformes aux exigences préalablement établies, nécessaires leur fonctionnement.

7.6-Division organisation et informatique :

Elle veille au respect des éléments structurants l'organisation de la filiale et de leur évolution. Elle est chargée aussi de la gestion des ressources informatique.

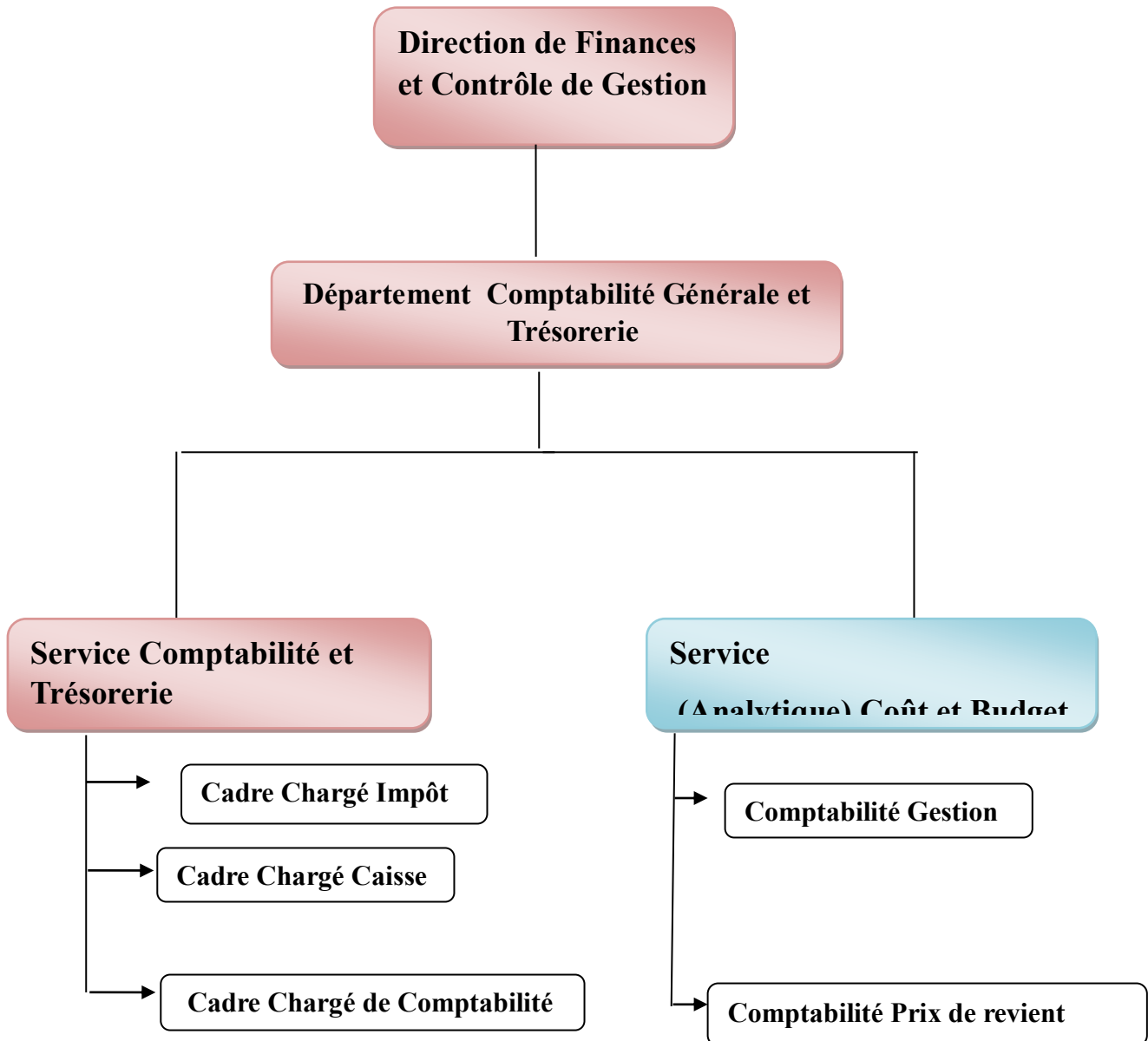
7.7- Division contrôle opérationnel :

Assure le contrôle de conformité des matières premières et des produits fabriqués au niveau des différents stades du processus de transformation.

7.8- Division ressources humaines et logistique :

Met à la disposition de l'ensemble des structures un personnel compétent et formé ainsi que les moyens logistiques nécessaires à un bon déroulement des activités.

Figure 8 : Organigramme de direction finances et contrôle de gestion



La direction des finances et du contrôle de gestion est chargée de :

- Diriger et organiser les services :
 - Comptabilité générale, trésorerie.
 - Comptabilité analytique, budget.

- Prévoir et contrôler les activités de :
 - Trésorerie, caisse, banque.
 - Comptabilité générale.
 - Comptabilité analytique.
 - Analyse financière, bilans.
 - Système des comptes de gestion et résultat.
 - Suivi des opérations financière.
 - Recouvrement des créances.
 - Etablissement du budget.
 - Contrôle et suivi des budgets.
 - Analyse des écarts.
 - Application des consignes de discrétion et de sécurité.
 - Calcul des prix de revient.
 - Définition et analyse des ratios financiers de gestion.
- Développer et optimiser les prestations des services.

Section 02 : Présentation des services de BCR

1-Direction des finances et de contrôle de gestion :

Coordonne et manage les activités relèvent des services de gestion financière, des coûts et budgets.

1.1- Service gestion financière :

Tenir la comptabilité générale et trésorerie de l'unité.

- Organisation des sections :
 - Comptabilité générale
 - Trésorerie
- Prévoir et contrôler les activités de :
 - Planification financière
 - Comptabilisation
 - Préparation de la paie
 - Trésorerie

1.1.1-Comptabilité générale :

Assurer la détermination du résultat comptable et la réunion des documents nécessaires à la gestion financière de l'unité.

- Comptabiliser les factures d'achat
- Gérer les comptes fournisseurs nationaux et étrangères
- Ordonner les paiements
- Fournir les informations relatives aux achats, aux sections et services concernés
- Comptabiliser les factures des ventes
- Gérer les comptes clients
- Fournir les informations relatives aux ventes, au service commercial
- Assurer l'établissement de paies
- Préparer les déclarations sociales et fiscales, les écritures comptables
- Organiser et surveiller la gestion de l'ensemble des documents et papier nécessaires à la comptabilité générale
- Tenir la comptabilité du grand livre
- Préparer les états financiers et comptables, les comptes d'exploitation générale et de perte et profits.

1.1.2- Trésorerie :

Tenir la trésorerie de l'unité :

- Entretenir les relations bancaires.
- Tenir le journal de caisse et de CCP.
- Effectuer les paiements bancaires.
- Etablir les chèques.
- Etablir les ordres de paiement.
- Procéder la paie du personnel.
- Gérer la caisse.
- Enregistrer les mouvements de caisse, de CCP et de banque et effectuer les imputations des dépenses et de recettes.
- Contrôler l'exactitude de la caisse, des comptes de CCP et de banque
- Encaisser les facteurs des clients.
- Recevoir les chèques et présenter à l'encaissement.
- Assurer l'établissement des prévisions de trésorerie et analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations de trésorerie.
- Etablir les situations journalières de trésorerie (caisse, banque, CCP) et les transmettre aux responsables concernés.

1.2-Service coût et budget :

Tenir la comptabilité analytique de l'unité et élaborer les budgets :

- Organiser les sections :
 - Comptabilité analytique.
 - Budget.
- Prévoir et contrôler les activités :
 - Calcul des prix de revient.
 - Gestion des immobilisations et calcul des amortissements.
 - Imputation et enregistrements.
 - Contrôle et comptabilisation stock.

1.2.1- Comptabilité analytique :

Tenir la comptabilité analytique de l'unité et calculer le prix de revient des produits faisant partie du programme de production de l'entreprise.

- Organiser le flux des informations relatives au calcul des prix de revient.
- Vérifier et valoriser les cartes de mouvement des magasins et les bons de travail.
- Etablir les décomptes des coûts.
- Grouper les charges et les frais et assurer leur répartition en les comptabilisant
- Procéder au calcul des prix de revient
- Etablir les états récapitulatifs des charges et ou poste de frais et les communiquer aux responsables concernés.
- Assurer le contrôle de stocks des inventaires.
- Procéder à la valorisation du stock.
- participer à l'inventaire physique du stock et rapprocher les inventaires physique et comptable.
- Assurer la gestion des immobilisations et calcul les amortissements.
- Fournir périodiquement toutes les informations et les états statistiques relevant de la comptabilité analytique.
- Communiquer aux responsables les résultats des analyses sur les écarts des coûts de production et des prix de revient et leurs répercussions sur la rentabilité de l'unité.

1.2.2-Budget :

Lancer et contrôler le budget de l'unité, analyser les écarts et procéder aux mesures correctives nécessaires :

- Assurer l'application des systèmes de préparation et contrôle budgétaire au sein de l'unité.
- Assurer la préparation du budget de l'unité selon les instructions du siège.

- Collaborer avec les services concernés à la définition des lignes générales du budget prévisionnel de l'unité.
- Diffuser aux différents services le budget définitif de l'unité.
- Assurer le suivi des budgets spécifiques.
- Analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations, déceler les causes.
- Procéder au redressement éventuel des prévisions initiales.
- Proposer les mesures correctives.

Conclusion :

L'industrie BCR occupent une place de choix sur le marché local, ces produit sont de très bonne qualité et bien fini question design.les produit BCR ont même reçu la certification ISO 9001 et ISO 9002, une estampille américaine que beaucoup d'entreprises nationales ou internationales peinent à avoir. Cela prouve que BCR, c'est la qualité au sens propre du terme, et que ces produit non rien à envier à ceux importé d'Europe. Les personnes qui cherchent la bonne qualité savent qu'acheter un produit BCR est un investissement à long terme. Toute en sachant que cette qualité reflète aussi le bon fonctionnement de l'organisme toute entier.

Section 3 : les étapes et la mise en œuvre d'un tableau de bord

L'entreprise mère de BCR qui se situe à Sétif, débute chaque année par l'attribution à chaque une de ses filiale un budget d'investissement, on lui attribue aussi des objectifs qui doit être atteindre, pour le cas de (ORFEE) filiale de BCR elle divise le budget par la nécessité de chaque fonction ou division, les responsables de chaque fonctions font leurs propres prévisions pour chaque dépenses ou productions par produit.

1- Les étapes de conception d'un tableau de bord

Afin de mettre en place un tableau de bord efficace qui nous permettra de mesurer la performance de l'entreprise, il faut impérativement collecter un nombre maximum de données et d'information qui doivent être fiable au pré du service ou de la fonction concernée. L'entreprise BCR mesure sa performance suis plusieurs étapes clés qui sont :

Etape 1 : collecte des données nécessaire au pré de la fonction production

Dans la fonction production plusieurs données peuvent être collectées pour mettre en place un tableau de bord, par exemple :

- la quantité de matière première utilisée
- la quantité d'énergies consommées
- la quantité de déchet exclus dans la production
- la quantité de produit semi fini
- la quantité de produit fini

Il y a même des données qui peuvent être calculé par d'autre fonctions mais qui sont nécessaire pour la fonction production pour avoir une vision générale sur l'ensemble de la production.

L'entreprise BCR dispose d'un système d'information actualisé qui assure la fluidité de l'information pour qu'elle soit disponible et pertinente. Ce qui permet au contrôleur de gestion d'avoir accès aux données nécessaires pour réaliser sa mission.

Etape 2 : Petite analyse des données collecté

Les données qui ont été collectés doivent être analysé où vérifier pour s'assurer que les données correspondent à la réalité, on peut dire aussi que les informations sont conformes afin d'éviter toute erreur à l'avance, dans le cas ou y a une erreur, la rectification ce fait immédiatement pour éviter les retards.

Etape 3 : mettre les données dans le tableau de bord

L'entreprise BCR dispose d'un tableau bord type propre à elle, et qui se modifier selon la spécification des données et de la situation, une fois que les données ont été collecté et analysé, nous devons remplir le tableau de bord avec elles et cela selon la production de la période en valeur et en physique.

Etape 4 : calcule des écarts entre les prévisions et les réalisations

Une fois que toutes les données ont été remplié dans le tableau, le calcul des écarts ce fait automatiquement par le logiciel que l'entreprise utilise, ce logiciel donne des écarts sous forme de pourcentage qui facilite les analyses.

Etape 5 : analyse des écarts

L'analyse des écarts ce fait à partir des pourcentages que le logiciel donne, de ce fait le contrôle de gestion de l'entreprise peut être conforté à deux situations :

- ✓ Dans le cas où le pourcentage est supérieur à 100 % cela implique que cette production est performante, on peut dire aussi que l'écart est favorable.

- ✓ Dans le cas où le pourcentage est inférieur à 100% dans ce cas on peut dire que cette production n'est pas performante ou bien l'écart est défavorable, une analyse et une vérification des données seras faite immédiatement et si le déplacement est nécessaire pour une meilleure vérification des quantités elle sera faite par le contrôleur de gestion tout ça à fin d'éviter toute anomalie.

Une autre situation peut se produire, on peut trouver que les réalisations sont supérieures aux prévisions et que les pourcentages sont supérieurs à 100% mais quand le contrôleur de gestion fait son analyse approfondie et trouve que c'est une surconsommation cela signifie que c'est une mauvaise situation.

2- Constructions d'un tableau de bord au sien de l'entreprise ORFEE du groupe de BCR

L'entreprise ORFEE du groupe BCR dispose de 5 types de produit et qui sont fabriquer sous 3 types de qualité. Dans notre étude nous avons choisi d'étudier ou d'analysé 2 produits en valeur et en physique, les produits sont :

- Les couteaux
- Les éviers

Pour nous initier à cette méthode nous allons procéder comme suit :

2.1. Collecte d'information

Les données que l'entreprise nous permet d'avoir accès sont les prévisions et les réalisations en valeurs et en quantités des quatre produits et des productions consommés, fabrication ou vente.

2.1.1. La production de la période en valeurs et en physique des quatre produits

a- Produits semi-finis :

- En valeur :

(Tableau n°2) : production de la période en valeur des produits semi-finis.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	4 211	7 509
Valeur éviers	13 214	10 480

- En physique :

(Tableau n°3) : production de la période en physique des produits semi-finis.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	24 807	67 632
Physique éviers	21 699	20 02

b- Produit en cours de production :

- **En valeur :**

(Tableau n°4) : production de la période en valeur des produits en cours.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	29 879	53 067
Valeur éviers	1 158	21 125

- **En physique :**

(Tableau n°5) : production de la période en physique des produits en cours.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	718	1 381
Physique éviers	2 270	41 410

c- Produit fini :

- **En valeur :**

(Tableau n°6) : production de la période en valeur des produits fini.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	52 661	41 838
Valeur éviers	18 942	15 127

- **En physique :**

(Tableau n°7) : production de la période en physique des produits fini.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	2 260	1 922
Physique éviers	4 920	3 735

d- Déchets et rebuts :

- **En valeur :**

(Tableau n°8) : production de la période en valeurs des déchets et rebuts.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	0	0
Valeur éviers	0	0

- **En physique :**

(Tableau n°9) : production de la période en physique des déchets et rebuts.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	0	0
Physique éviers	0	0

2.1.2. Productions consommés des quatre produits

a- Produits semi-finis :

- **En valeur :**

(Tableau n°10) : Productions consommés en valeur des produits semi-finis.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	2 676	7 536
Valeur éviers	12 058	10 480

- **En physique :**

(Tableau n°11) : Productions consommés en physique des produits semi-finis

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	48 997	68 462
Physique éviers	22 591	20 002

b- Produit en cours de production :

- **En valeur :**

(Tableau n°12) : Productions consommés en valeur des produits en cours.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	30 297	58 348
Valeur éviers	1 250	21 560

- **En physique :**

(Tableau n°13) : Productions consommés en physique des produits en cours.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	791	1 866
Physique éviers	2 430	39 050

c- Produit fini :

- **En valeur :**

(Tableau n°14) : Productions consommés en valeur des produits fini.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	49 755	42 819
Valeur éviers	17 995	20 026

- **En physique :**

(Tableau n°15) : Productions consommés en physique des produits fini.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	2 135	1 849
Physique éviers	4 674	8 197

d- Déchets et rebuts :

- En valeur :

(Tableau n°16) : Productions consommés en valeur des déchets et rebuts.

Désignation	Prévision	Réalisation
Valeur couteaux	0	0
Valeur éviers	0	0

- En physique :

(Tableau n°17) : Productions consommés en physique des déchets et rebuts.

Désignation	Prévision	Réalisation
Physique couteaux	0	0
Physique éviers	0	0

3. Analyse des données :

Après avoir analysé les données collectées nous avons remarqué qu'il y a des valeurs et des quantités qui sont non conforme, du coup le déplacement vers les différents services est obligatoire afin de confirmer la fiabilité des données collecté. Une explication nous a été faite par un responsable de production, on nous fessant une démonstration avec leur logiciel de calcule, nous avons confirmé que les données sont fiables et conformes à la réalité.

4. Mise en place des données dans le tableau de bord et calcule des écarts :

Une fois que les données ont été collecté et vérifier, on procède immédiatement à la construction du tableau de bord en fonction des produits et des étapes de production. Du produit semi-fini jusqu'à au produit fini, ensuite on procède au remplissage du tableau de bord avec les données qui ont été collectés.

Nous avons choisi de construire un tableau de bord mensuel du mois de mars et de faire notre analyse sur une période trimestriel, afin de savoir si la fonction production arrive à attendre ses objectifs fixés et de la juger si cette entreprise est performante ou non.

La mise à jour du tableau de bord périodique, qui ne dépasse pas un mois, est une méthode très importante pour l'entreprise, elle permet pour les différentes fonctions d'agir en temps et en heure

pour rectifier les erreurs dans le cas où il y'en a et dans le cas où y'a un changement de cout, là les responsables doivent faire un redressement des prévisions ou de stratégie pour une bonne conduite et avoir une bonne productivité selon le facteur cout et qualité.

4.1. Mise en place des données dans le tableau de bord

Afin de mettre en place un tableau de bord efficace, il faudrait s'assurer que toute les informations nécessaire sont à notre disposition, puis remplir les donnée dans le tableau selon diffèrent produit et période, nous allons faire une démonstration de remplissage d'un tableau de bord

(Tableau n°18) : tableau de bord du mois de mars de la fonction production

4.2. méthode de calcul des écarts

La formule de calcul des écarts utilisés par le contrôleur de gestion dans l'entreprise ORFEE du groupe BCR est la suivante :

$$\text{Réalisation / prévision X 100}$$

A- Calcul des écarts de la production de la période des quatre produits

a- Les produits semi-finis

- Pour les couteaux

(Tableau n°19) : calcul des écarts des produits semi-finis en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	4 211	7 509	$7\,509 / 4\,211 = 1,78$	178%
Physique couteaux	24 807	67 632	$67\,632 / 24\,807 = 2,73$	273%

- Pour les éviers

(Tableau n°20) : calcul des écarts des produits semi-finis en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	13 214	10 480	$10\,480 / 13\,214 = 0,79$	79%
Physique éviers	21 699	20 002	$20\,002 / 21\,699 = 0,92$	92%

b- Produits en cours de production

- Pour les couteaux

(Tableau n°21) : calcul des écarts des produits en cours en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	29 879	53 067	$53\,067 / 29\,879 = 1,78$	178%
Physique couteaux	718	1 381	$1\,381 / 718 = 1,92$	192%

- Pour les éviers

(Tableau n°22) : calcul des écarts des produits en cours en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	1 158	21 125	$21\,125 / 1\,158 = 18,25$	1825%
Physique éviers	2 270	41 410	$41\,410 / 2\,270 = 18,25$	1825%

c- Produit fini

- Pour les couteaux

(Tableau n°23) : calcul des écarts des produits fini en valeur et physique pour les couteaux

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	52 661	41 838	$41\,838 / 52\,661 = 0,79$	79%

Physique couteaux	2 260	1 922	$1\,922 / 2\,260 = 0,85$	85%
--------------------------	-------	-------	--------------------------	-----

- **Pour les éviers**

(Tableau n°24) : calcul des écarts des produits fini en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	18 942	15 127	$15\,127 / 18\,942 = 0,80$	80%
Physique éviers	4 920	3 735	$3\,735 / 4\,920 = 0,75$	76%

d- **Déchets et rebuts**

- **Pour les couteaux**

(Tableau n°25) : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeur et physique pour les couteaux dans la production de la période

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	0	0	0	0%
Physique couteaux	0	0	0	0%

- **Pour les éviers**

(Tableau n°26) : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeur et physique pour les éviers dans la production de la période.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	0	0	0	0%
Physique éviers	0	0	0	0%

B- Calcul des écarts de la production consommée des quatre produits

a- **Les produits semi-finis**

- **Pour les couteaux**

(Tableau n°27) : calcul des écarts des produits semi-fini en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	2 676	7 536	$7\,536 / 2\,676 = 2,82$	282%
Physique couteaux	48 997	68 462	$68\,462 / 48\,997 = 1,40$	140%

- Pour les éviers

(Tableau n°28) : calcul des écarts des produits semi-fini en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	12 058	10 480	$10\,480 / 12\,058 = 0,87$	87%
Physique éviers	22 591	20 002	$20\,002 / 22\,591 = 0,89$	89%

b- Produits en cours de production

- Pour les couteaux

(Tableau n°29) : calcul des écarts des produits en cour, en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	30 297	58 348	$58\,348 / 30\,297 = 1,93$	193%
Physique couteaux	791	1 866	$1\,866 / 791 = 2,36$	236%

- Pour les éviers

(Tableau n°30) : calcul des écarts des produits en cours, en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	1 250	21 560	$21\,560 / 1\,250 = 17,25$	1725%
Physique éviers	2 430	39 050	$39\,050 / 2\,430 = 16,07$	1607%

c- **Produit fini**

- **Pour les couteaux**

(Tableau n°31) : calcul des écarts des produits fini en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	49 755	42 819	$42\,819 / 49\,755 = 0,86$	86%
Physique couteaux	2 135	1 849	$1\,849 / 2\,135 = 0,87$	87%

- **Pour les éviers**

(Tableau n°32) : calcul des écarts des produits fini en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	17 995	20 026	$20\,026 / 17\,995 = 1,11$	111%
Physique éviers	4 674	8 197	$8\,197 / 4\,674 = 1,75$	175%

d- **Déchets et rebuts**

- **Pour les couteaux**

(Tableau n°33) : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeurs et physique pour les couteaux dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur couteaux	0	0	0	0%
Physique couteaux	0	0	0	0%

- Pour les éviers

(Tableau n°34) : calcul des écarts des déchets et rebuts en valeurs et physique pour les éviers dans la production consommée.

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Valeur éviers	0	0	0	0%
Physique éviers	0	0	0	0%

C- Calcul de la production stockée

a-Les produits semi-finis

(Tableau n°35) : calcul des écarts des produits semi-fini dans la production stockée

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Production stockée	2 691	-27	$(-27) / 2 691 = -0,01$	-1%

b- Produits en cours de production

(Tableau n°36) : calcul des écarts des produits en cours dans la production stockée

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Production stockée	-510	-5 716	$(-5 716) / (-510) = 11,21$	1 121%

c-Produit fini

(Tableau n°37) : calcul des écarts des produits fini dans la production stockée

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
-------------	-----------	-------------	-------	----------

Production stockée	3 853	-5 880	$(-5\ 880) / 3\ 853 = -1,53$	-153%
---------------------------	-------	--------	------------------------------	-------

d- Déchets et rebuts

(Tableau n°38) : calcul des écarts des déchets et rebut dans la production stockée

Désignation	Prévision	Réalisation	Ecart	(X100) %
Production stockée	0	0	0	0%

5. Analyse des écarts

L'entreprise ORFEE du groupe BCR se concentre beaucoup plus sur les valeurs que sur les physiques, pour eux les écarts qui dépassent les 100% les considèrent comme un écart favorable ou bien performant c'est pour cela qu'une analyse approfondie n'est pas obligatoire, du fait que les prévisions fixées ont été dépassées cela signifie que les objectifs fixés ont été atteints, cependant ils se concentrent aussi sur les écarts défavorables, qui ne dépassent pas les 100%. Ils essaient de déterminer le problème et d'identifier la cause du dysfonctionnement au pré du service concerné afin de les rectifier dans les mois à suivre.

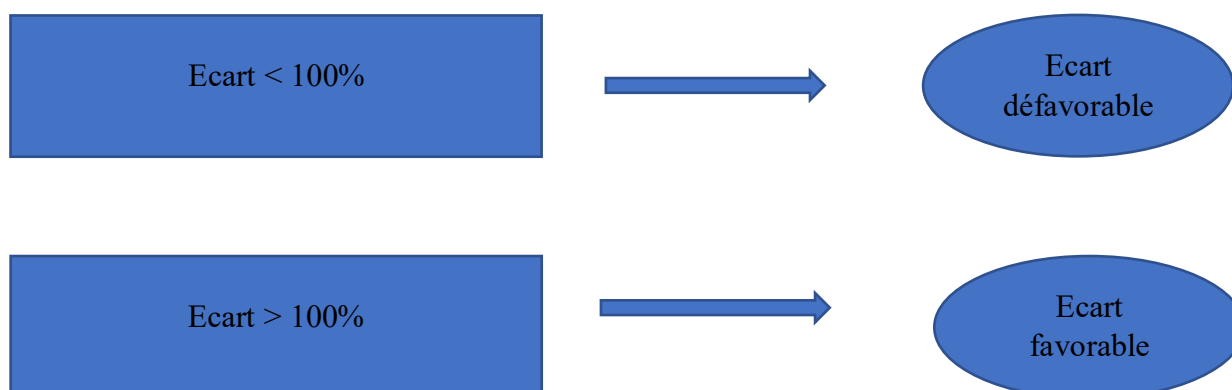


Figure 9 : écart favorable et défavorable

5.1. Différentes périodicités

Notre analyse se fera sur deux différentes périodicités, mensuel et trimestriel afin d'avoir une vision globale et une autre approfondie.

a- Mensuel

- Nous remarquons que les produits semi-finis des éviers (en valeur et en physique) n'ont pas atteints les objectifs fixés, de cela on peut dire que les prévisions qui ont été faite n'ont pas pu être réaliser, cela à cause du manque de matière première que l'entreprise a fait face et le manque d'outil pour le découpage des pièces. C'est-à-dire que quand la production de la période est faible automatiquement les vents le seront aussi.
- Nous avons constaté que les écarts des produits en cours dans la production de la période et même dans la production a consommé dépasse les 100%, ce qui se traduit par un écart favorable, leurs réalisations dépasse leurs prévisions, même si ça dépasse de beaucoup au point d'avoir l'air que c'est une surproduction mais ce n'est pas le cas sachant que l'entreprise a toujours besoin de stock afin de maintenir ces ventes en cas de manque de matières premières qu'elle subit de temps à autre.
- Pour les produits finis « éviers et couteaux » (en valeur et en physique) nous remarquons que tous les pourcentages sont inférieurs a 100%, ce qui explique que ces écarts sont défavorable, les prévisions n'ont pas été réalisé, même dans la production consommé la performance n'a pas été présente à cause des écarts qui sont défavorable, cependant nous avons effectué une vérification dans l'atelier afin de dégager les éléments qui ont perturbé la production et on a trouvé cela :les pannes machine, manque du personelles et manque du matériel.
- En remarque que l'entreprise sur le plan des Déchets et rebuts est vraiment performante, elle produit à une certaine précision qui ne laisse pas de déchet et ça c'est un point fort pour l'entreprise.

L'analyse des écarts dans les totaux ne sert pas à grand-chose parce que l'un couvre l'autre c'est-à-dire que lorsqu'on trouve le pourcentage entre les prévision et réalisations est supérieure à 100% il peut couvrir le pourcentage des défavorables dans les totaux. De cela nous pouvons dire par une vue globale que cette entreprise est performante, cause des résultats obtenus après les calculs des écarts globaux qui dépasse les 100%. Pour avoir des résultats corrects et fiable, il est nécessaire d'analysé et

d'approfondir dans les détails de la production afin d'améliorer les défavorables obtenus tout en essayant de les rendre favorables dans les délais impartis.

b- Trimestriel

Dans la périodicité trimestriel on remarque que le mois de janvier est plus performant, on le compare au mois de février et mars, sachant que même les écarts trouvés dans le premier mois sont presque favorable mais le problème se trouve toujours dans les produits fini, son pourcentage diminue d'un mois à un autre, c'est pour cela qu'on a décidé de s'intéresser beaucoup plus sur les produits finis afin de régler les dysfonctionnements et aussi pour réaliser ce qui a été prévu et de mettre un ratio qui va permettre de détecter à l'avance les inefficacités de la production pour procéder à une mesure corrective.

5.2. Analyse des écarts des produits-finis

On constate aussi que même dans le cumul des 3 mois, les pourcentages ou bien les écarts calculés entre les prévisions et les réalisations sont défavorables ce qui va demander un déplacement vers l'atelier pour mieux détecter le problème, qui ne laisse pas l'atelier de production être performant, cependant une analyse approfondie des produits finis est obligatoire.

Nous allons construire un tableau de suivi des produits-finis

Désignations	Données de la période			Réali.M- 2	Données Cumulées			Réali.Cumul N-1
	Prévu	Réalisé	%		Prévu	Réalisé	%	
Production Réalisée	71 603	56 965	80%	57 760	174 024	159 192	91%	31 898
Production Consommée	67 750	62 845	93%	44 588	167 200	159 195	95%	23 993
Production Stockée	3 853	-5 880	-153%	13 172	6 824	-3	0%	7 905
<u>Consommations :</u>								
Matières premières	35 166	49 222	140%	34 763	85 860	116 625	136%	89 385
Outillage	8 100	755	9%	32	10 620	1 059	10%	1 005
Prod. Chim	8 061	1 836	23%	2 242	17 329	7 604	44%	3 270

Energie	992	1 290	130%	950	2 614	3 230	124%	3 226
Autres	0	12	0%	4	0	31	#DIV/0!	9
Total Général	52 319	53 115	102%	37 991	116 422	128 549	110%	96 895
Production	90 024	84 784	94%	63 541	200 185	206 057	103%	156 198
Ratio Cons Va / Prod x 100	58%	63%		60%	58%	62%	107%	62%

Tableau n°39 : suivis des produits-finis

- Constat

- La production réalisée du mois de mars est supérieure par rapport au mois de février (M-1) mais inférieur à celle du mois de janvier (M-2).
- La production consommée du mois de mars est défavorable, les prévisions qui ont été faite, n'ont pas pu être réalisés mais si on la compare aux autres mois, le mois de mars est supérieur au mois de février et que ce dernier est supérieur au mois de janvier.
- Les consommations de la période du mois de mars est importante par rapport à l'autre mois passé, cela signifie que l'entreprise supporte plus de charge par rapport à ce qui a été prévu.
- En constate que la production de la période et consommations du cumul des 3 mois est supérieur à celle de l'année (N-1), on peut dire même qu'elle a triplé, mais dans l'année actuelle, ce qu'a été prévu n'a pas été réalisé, après avoir calculé l'écart le résultat a été défavorable.
- Dans le cumul des 3 mois les consommations dépasse ce qu'a été prévus avec un écart de 10% et si on le compare à l'année passée on dirait que les consommations ont augmenté dans l'année actuelle.
- La production dans la période du mois de mars est défavorable, cause que les prévisions n'ont pas été réalisé mais en la comparant au mois passé nous trouverons qu'elle est supérieure, si en doit analyser selon le cumul des 3 mois on dirait que cette fois les prévisions qui ont été faite, ont été réalisé et aussi les réalisations du cumule de l'année actuelle est supérieurs à l'année passée (N-1)

- Le ratio calculer sont tous défavorables cela signifier que y a une inefficacité dans le processus de production.

Remarque

Le ratio entre la consommation et la production est un indicateur important qui permet de mesurer l'efficacité de la production, l'entreprise calcule ce ratio pour savoir combien de charge elle supporte pour produire un produit et il permet aussi d'identifier les domaines d'améliorations pour réduire les couts de production, améliorer l'efficacité de la production et maximiser les profits de l'entreprise.

6. Tableau des improductivités

Après avoir sélectionné tous les écarts qui sont défavorable, nous allons procéder à une recherche plus approfondie afin de détecter les problèmes qui ont contribué a perturbé le processus de production, pour cela le déplacement vers les responsables de production est nécessaire afin d'analysé mieux la situation.

Les responsables de production nous ont donnés toutes les pièces justificatives de chaque arrêt de production, nous allons construire un tableau dans le quelle nous allons les classés :

Tableau n° 40 : tableau des improductivités

Atelier	Désignation	Manque Commande	Manque Matière	Manque e Outilla ge	Manque Personnel	Panne Machin e	Autre	Tota l arrêts	Capacit é Dispo.	Capacit é Utilisée	Taux d'utilis at.
325A	Estampage	0	353	205	0	330	8	895	3 564	2 669	74,89 %
325B	Polissage à billes	0	10	0	0	969	0	979	4 179	3 201	76,59 %
325B	Emballage	0	891	0	0	0	0	891	891	0	0,00 %
325B	Soudage	0	459	0	0	0	0	459	473	14	2,86 %
325C	Emboutissage	0	225	0	0	0	0	225	446	221	49,49 %
335D	Découpage fourchons	0	0	0	0	158	0	158	158	0	0,00 %

Chapitre III : Cas pratique de mise en place d'un tableaux de bord au sein de l'entreprise BCR

335E	Découpage pièces	0	0	184	0	32	0	216	576	360	62,50 %
340A	Estampage	0	0	0	0	446	0	446	446	0	0,00 %
340D	Pliage	0	0	0	0	765	0	765	923	158	17,07 %
340E	Estampage automatique	0	0	0	0	308	0	308	446	138	30,98 %
345A	Rectification lame droite	0	0	0	47	315	0	362	891	529	59,37 %
345D	Montage manche	0	584	0	0	0	0	584	584	0	0,00 %
345E	Rectification intérieur fourchons	0	126	0	308	0	0	433	446	13	2,81 %
355D	Emboutissage	0	8	0	8	0	0	15	446	431	96,63 %
355E	Emboutissage, Retreindre et formage bec	0	0	0	0	446	0	446	446	0	0,00 %
355F	Découpage, détourage	0	0	0	0	734	0	734	734	0	0,00 %
355F	Découpage, roulage, pliage cambrage	0	0	0	0	413	0	413	446	33	7,30 %
360A	Rectification intérieur	0	0	0	30	38	0	68	734	666	90,80 %
360A	Rectification extérieur	0	0	0	0	446	0	446	446	0	0,00 %
360F	Lavage	0	618	0	0	0	0	618	891	273	30,64 %
367E	Pliage	0	0	0	0	8	128	135	1 356	1 221	90,04 %
367F	Soudage angles	0	26	0	49	390	77	541	1 506	965	64,08 %
367G	Soudage cuve	0	163	0	1	545	203	912	1 782	871	48,85 %
367H	Emerissage, polissage cordons soudure	0	213	0	0	705	364	1 282	2 673	1 392	52,06 %
367J	Essuyage	0	593	0	0	0	0	593	1 506	913	60,62 %
367M	Assemblage	0	0	0	0	0	0	0	446	446	100,00 %
375B	Polissage manuel	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00 %
380A	Polissage extérieur	0	150	0	0	76	138	364	446	82	18,41 %

380B	Polissage extérieur, intérieur	0	228	0	255	150	0	633	734	101	13,70 %
380B	Polissage du bord	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00 %
390A	Marquage, emballage	0	150	0	0	0	296	446	446	0	0,00 %

7. Recommandations

- L'acquisition de nouvelles machines pour faciliter la production mais aussi éviter les arrêts machines causés par les pannes de ces dernières.
- Encourager les ouvriers de l'atelier production d'augmenter la fréquence et la qualité des rapports envoyés au contrôleur de gestion.
- Mettre des stocks de matières premières de côté pour éviter d'éventuelle pénurie.
- Mettre en place un calendrier pour recenser tous les jours ferrier, cela pour pas mettre en mal les objectifs fixés.

Conclusion :

Dans notre étude au sein de l'entreprise ORFEE, nous avons pu avoir une vision plus claire de l'importance et de la contribution du contrôle de gestion dans la fonction production.

Et grâce à toutes les informations fournies par le contrôleur de gestion et les analyses faites dans la situation interne de l'organisation, a traverses le tableau de bord permet de piloter et d'aider et mesurer la performance de la fonction production.

Le tableau de bord aide l'entreprise à faire face à ses objectifs, à surveiller sa performance financière et opérationnelle, à optimiser l'utilisation des ressources et à prendre des décisions

basées sur des données concrètes. C'est un outil essentiel pour la gestion efficace d'une entreprise.

Conclusion général

Au terme de notre étude sur le contrôle de gestion et la mesure de la performance de la fonction production, nous pouvons affirmer que l'utilisation d'un tableau de bord adapté constitue un outil puissant pour évaluer et optimiser la performance opérationnelle. Nous avons examiné comment le tableau de bord peut contribuer à la prise de décisions éclairées et à l'amélioration continue des performances de la fonction production.

Tout au long de notre recherche, nous avons constaté que le tableau de bord offre une représentation synthétique et visuelle des indicateurs clés de performance pertinents pour la fonction production. Il permet aux gestionnaires et aux décideurs d'avoir une vue d'ensemble en temps réel de la performance opérationnelle, en mettant l'accent sur des dimensions essentielles telles que la productivité, la qualité, les coûts, les délais de livraison.

En utilisant un tableau de bord, les entreprises peuvent évaluer de manière globale et précise la performance de leur fonction production, identifier rapidement les écarts par rapport aux objectifs fixés et prendre des mesures correctives appropriées. Cela permet d'optimiser les ressources, d'identifier les sources de valeur ajoutée et de mettre en œuvre des initiatives d'amélioration continue.

Le tableau de bord offre également la possibilité de suivre l'évolution des performances au fil du temps et de comparer les résultats avec des références internes ou externes. Cette approche comparative facilite l'identification des meilleures pratiques, la mise en place de benchmarks et la recherche de l'excellence opérationnelle.

Néanmoins, il est important de souligner que le succès de l'utilisation du tableau de bord dépend de la pertinence des indicateurs sélectionnés et de la qualité des données utilisées. Il est essentiel de choisir des indicateurs clés alignés sur les objectifs stratégiques de l'entreprise et de s'assurer de la fiabilité et de la précision des données collectées.

En conclusion, l'utilisation du tableau de bord comme outil de contrôle de gestion permet une mesure objective et globale de la performance de la fonction production. Grâce à sa nature synthétique et visuelle, il facilite la prise de décisions éclairées et l'amélioration continue des performances opérationnelles. Cependant, il convient de souligner que le tableau de bord ne constitue qu'un outil parmi d'autres dans la boîte à outils du contrôle de gestion. D'autres méthodes et approches complémentaires peuvent être utilisées pour une évaluation plus approfondie et une optimisation continue de la performance de la fonction production.

Il est important de souligner que la recherche dans ce domaine est en constante évolution, notamment avec l'émergence de nouvelles technologies et de méthodologies avancées. Des études futures pourraient se concentrer sur l'intégration de techniques telles que l'intelligence artificielle ou l'analyse prédictive dans les tableaux de bord pour une gestion encore plus proactive de la performance de la fonction production.

Conclusion général

En définitive, le tableau de bord constitue un outil précieux pour évaluer et améliorer la performance de la fonction production. En l'utilisant de manière appropriée, les entreprises peuvent prendre des décisions basées sur des données factuelles, optimiser leurs opérations et renforcer leur compétitivité sur le marché.

Conclusion général

Références bibliographique

Ouvrage :

- ALAZARD, C & S. SEPARI (2010) ; contrôle de gestion : manuel et application », 2 Ed : DUHOD, 2010, P.6
- ALAZARD, C & S. SEPARI (2010); OP. Cité P.6
- H. BOISVERT (1989) ; « le renouvellement de la comptabilité de gestion », gestion, revue internationale de gestion, février 1989
- H. BOUQUIN, (2006) ; « comptabilité de gestion », 4 -ème Ed, ECONOMICA, 2006
- H. BOUQUIN, (2005) « Herméneutique du contrôle », conférence, (Lille AFC) présentation du sujet :13 MAI 2005. P.4
- CHATELAIN-PONROY, S&S. SPONEM, (2007) « évolutions et permanence du contrôle de gestion » revue économie et management n°123 de l'avril 2007, P.14
- L.SPANG (2002) « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) » thèse de doctorat en sciences de gestion de gestion, 2002, P.4
- A. KHEMAKHEM (1976) « la dynamique du contrôle de gestion », édition DUNOD P.16.
- R. SIMON « Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal » LIBRARY OF CONGRESS. P.5
- BOUQUIN. H. « les fondements du contrôle de gestion », presse universitaire de France « que sais-je ? », paris 1994, Page 06
- LA VILLARMOIS, O & H. TONDEUR (2011) ; « UNE ANALYSE DES FINALITÉS DE CONTRÔLE », 20 EME CONGRES DE L' AFC, MAY 1999, France. P.4
- LANGLOIS G, BRINGER C, « contrôle de gestion », 4°ED, France 2011, Page 12
- LANGLOIS.G, BRINGER. M, BONNIER. C, « contrôle de gestion », 4°ED, France, 2011, page 13.
- M. LEROY, (2012) ; « le contrôle de gestion et ses évolution », Ed D'organisation, 2011-2012
- Guide d'auto-évaluation du contrôle de gestion à l'usage des administrations de l'ETAT français
- Hélène Löning, (2008), LE CONTRÔLE DE GESTION, ORGANISATION, OUTILS ET PRATIQUE, ED°3, DUNOD, PARIS, 2008.
- Bensadoun, H. (2015). Contrôle de gestion (2e édition) p36.
- MOLHO. D, DOMINIQUE. F.P « tableaux de bord outils de performance » édition d'organisation, 2009, France, page 103.
- KAPLAN. R & D. NORTON, (2003) « le tableau de bord prospectif », Ed d'organisation p22
- CLUSIF (club de la sécurité des systèmes d'information français), « démarche de conception d'un tableau de bord qualité appliqué à la sécurité » juin 1997, P.9
- FEMINIER. B & D. BOIX (2003) « le tableau de bord facile : Manager d'équipe » Ed D'organisation, paris, 2003 P.3
- Drucker, P. F. (1973). Management: Tasks, Responsibilities, Practices p52
- (Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action). Page 48
- LORINO.P, « méthode et pratiques de la performance » 3 -ème édition, France 2003, page 05
- LANGLOIS. G, BRINGER. M, BONNIER. C, « contrôle de gestion », Edition d'organisation, 2eme Edition, paris 2000, page 106.
- BESCOS P.L, « contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4eme édition, paris, 1997, Page 42
- Malo. J.L, MATHE. J.C, « l'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, 2eme édition, paris 2000, page 106.
- Management: Tasks, Responsibilities, Practices" (Harper & Row, 1973)
- Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors" (The Free Press, 1980)
- Growth Theory: An Exposition (Oxford University Press, 2000).
- Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors (The Free Press, 1980).
- Marketing Management (15e edition)
- A National Customer Satisfaction Barometer: The Swedish Experience (Journal of Marketing, 1996).
- Richard, J., & Patterson, R. (2001). Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy: Text and Cases. Prentice Hall.

Conclusion général

- Neely, A. (1999). The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next? International Journal of Operations & Production Management, 19(2), 205-228
- Drucker, P28. (1973). Management: Tasks, Responsibilities, Practices. Harper & Row.
- Banker, R. Kauffman, R, & Natarajan, M. (1989). An Empirical Comparison of Three Productivity-Driven Estimation Approaches in Information Systems Development. Management Science, 35(7), 786-809.
- Chase, R. B., Aquilano, N. J., & Jacobs, F. R. (2005). Operations management for competitive advantage McGraw-Hill/Irwin
- Nahmias, S. (2015). Production and operations analysis. Waveland Press.

Sites web :

https://unt.univ-cotedazur.fr/aunege/Comptabilite_analytique_L2/html/lecon_01.html

<https://www.comptazine.fr/post/la-methode-du-cout-cible>

Conclusion général

ANNEXES

Conclusion général

Annexe 1 : tableau de suivi de la production semestriel

Rubriques		Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Jun						
PRODUITS SEMI FINIS	PRODUCTION DE LA PERIODE(1)	7 803	8 549	9 672	6 244	17 425	17 989	11 427	0	26 055	0	22 172	0
	Valeur (cout)	3 169	7	2 974	4 040	4 211	7 509	4 043		2 173		3 150	
	Physique (cout)	32				24		25		21		27	
		221	2 455	14 437	34 254	807	67 632	096		528		455	
	Valeur (eviers)	4 634	8 542	6 698	2 204	214	10 480	7 384		882		022	
	Physique (éviers)	8 700	23 101	12 429	6 853	699	20 002	905		61		11	
										233		974	
	Production consommée P/fabrication ou vente(2)	7 384	8 541	8 894	6 246	14 734	18 016	12 657	0	29 604	0	17 681	0
	Valeur (cout)	2 509	0	3 348	4 042	2 676	7 536	3 321		4 473		3 065	
	Physique (cout)	20				48		63		82		70	
		217	0	32 599	34 754	997	68 462	615		362		564	
	Valeur (eviers)	4 875	8 541	5 546	2 204	058	10 480	9 336		25		14	
	Physique (éviers)	11				22		37		71		13	
		790	23 101	16 841	6 853	591	20 002	632		677		451	
Production stockée (1-2)	419	8	778	-2	2 691	-27	-1 230	0	-3 549	0	4 491	0	
PRODUITS EN COURS	PRODUCTION DE LA PERIODE(1)	19 616	80 831	20 192	79 908	31 037	74 192	40 529	0	52 690	0	50 326	0
	Valeur (cout)	19				29		38		49		49	
	Physique (cout)	136	54 623	19 498	58 348	879	53 067	598		668		383	
	Valeur (éviers)	759	11 142	770	1 866	718	1 381	907		1 264		784	
	Physique (éviers)	480	26 208	694	21 560	1 158	21 125	1 931		3 022		943	
		690	47 615	986	39 050	2 270	41 410	1 642		4 610		2 265	
	Production consommée P/fabrication ou vente(2)	29 140	86 205	26 476	80 831	31 547	79 908	35 886	0	30 898	0	39 384	0
	Valeur (cout)	28				30		33		27		37	
	Physique (cout)	484	65 502	25 528	54 623	297	58 348	726		299		957	
	Valeur (éviers)	782	2 332	965	11 142	791	1 866	8 964		708		968	
Physique (éviers)	656	20 703	948	26 208	1 250	21 560	2 160		3 599		1 427		
	929	50 109	1 327	47 615	2 430	39 050	1 834		5 444		3 215		
Production	-9	-5 374	-6 284	-923	-510	-5 716	4 643	0	21	0	10	0	

Conclusion général

	stockée (1-2)	524								792		942	
PRODUITS FINIS	PRODUCTION DE LA PERIODE(1)	48 264	57 760	54 157	44 467	71 603	56 965	82 888	0	95 847	0	80 491	0
	Valeur (cout)	40 735	50 050	43 307	36 204	52 661	41 838	59 641		57 676		60 796	
	Physique (cout)	2 114	2 214	2 122	1 942	2 260	1 922	2 231		2 325		2 448	
	Valeur (évièrs)	7 529	7 710	10 850	8 263	18 942	15 127	23 247		38 171		19 695	
	Physique (évièrs)	1 913	2 610	2 733	2 475	4 920	3 735	5 740		10 250		5 877	
	Production consommée P/fabrication ou vente(2)	46 880	44 588	52 571	51 762	67 750	62 845	83 945	0	100 059	0	91 112	0
	Valeur (cout)	39 726	37 639	42 262	41 460	49 755	42 819	61 860		62 651		71 373	
	Physique (cout)	2 061	1 682	2 071	2 347	2 135	1 849	2 314		2 526		2 873	
	Valeur (évièrs)	7 154	6 949	10 309	10 302	17 995	20 026	22 085		37 408		19 740	
	Physique (évièrs)	1 818	1 619	2 597	2 510	4 674	8 197	5 453		10 045		5 890	
	Production stockée (1-2)	1 384	13 172	1 586	-7 295	3 853	-5 880	-1 057	0	-4 212	0	-10 621	0
DECHETS	PRODUCTION DE LA PERIODE(1)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Valeur	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Physique	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Production consommée P/fabrication ou vente(2)	0	0	0	1 000	0	0	0	0	0	0	0	0
	Valeur	0	0	0	1 000	0	0	0	0	0	0	0	0
	Physique	0	0	0	50	0	0	0	0	0	0	0	0
	Production stockée (1-2)	0	0	0	-1 000	0	0	0	0	0	0	0	0
Total (72)	-7 720	7 806	-3 919	-9 220	6 033	-11 623	2 356	0	14 031	0	4 812	0	

Conclusion général

Annexe 2 : tableau de suivi des produit fini trimestriel

Janvier		Février		Mars		Avril	
Prévu	Réalisé	Prévu	Réalisé	Prévu	Réalisé	Prévu	Réalisé
48 264	57 760	54 157	44 467	71 603	56 965	82 888	0
46 880	44 588	52 571	51 762	67 750	62 845	83 945	0
1 384	13 172	1 586	-7 295	3 853	-5 880	-1 057	0
19 937	34 763	30 757	32 640	35 166	49 222	57 032	0
1 080	32	1 440	272	8 100	755	945	0
5 870	2 242	3 398	3 526	8 061	1 836	3 434	0
849	950	773	990	992	1 290	956	0
0	4	0	15	0	12	0	0
27 736	37 991	36 368	37 443	52 319	53 115	62 368	0
47 639	63 541	62 522	57 732	90 024	84 784	107 350	0
58%	60%	58%	65%	58%	63%	58%	#DIV/0!

Conclusion général

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Sommaire

Introduction général1

Chapitre I : Aspect théoriques et conceptuels sur le contrôle de gestion

Introduction03

Section 1 : Les fondements théoriques du contrôle de gestion4

6. Evolution du contrôle de gestion

7. Définition et objectifs du contrôle de gestion

7.1 Définition du contrôle de gestion

7.2 Objectifs du contrôle de gestion

8. Les différentes approches du contrôle de gestion

8.1 Approche financière :

8.1.1 Maximisation de la rentabilité

8.1.2 Gestion des coûts

8.1.3 Mesure de la performance financière

8.2 Approche stratégique

3.2.1 Alignement stratégique

3.2.2 Indicateurs de performance stratégiques

3.2.3 Planification stratégique

3.3 Approche opérationnelle

3.3.1 Optimisation des processus

3.3.2 Gestion des coûts opérationnels

3.3.3 Mesure de la performance opérationnelle

3.4 Approche comportementale

3.4.1 Motivation et engagement

3.4.2 Communication et collaboration

3.4.3 Gestion du changement

3.5 Approche systémique

Conclusion général

- 3.5.1 Vision holistique
- 3.5.2 Gestion des flux d'informations
- 3.5.3 Analyse des interdépendances

4 Les avantages et limites du contrôle de gestion

4.1 En termes d'avantages

4.2 En termes de limites

5 Contrôleur de gestion

Section 2 : Les différentes méthodes et outils déployées par le contrôle de gestion..... 21

1. Les méthodes de la comptabilité analytique

- 1.1. La méthode ABC (Activity-Based Costing)
- 1.2. Le coût complet
- 1.3. Le coût partiel
- 1.4. Le coût Cible
- 1.5. Le coût marginal

2. Le tableau de bord

- 2.1 Définition du tableau de bord
- 2.2 Objectifs des tableaux de bord
- 2.3 La conception du tableau de bord
- 2.4 Les différents types de tableaux de bord
 - 2.4.1 Tableau de bord stratégique
 - 2.4.2 Tableau de bord budgétaire
 - 2.4.3 Tableau de bord opérationnel

3. La gestion budgétaire

- 3.1 L'importance de la gestion budgétaire
- 3.2 Élaboration d'un budget
- 3.3 Suivi et contrôle budgétaire

Conclusion41

Chapitre II : Le contrôle de gestion comme outil de pilotage de la performance de la fonction production

Introduction 42

Section 1 : La performance de l'entreprise 43

1. Les notions de base sur la performance de l'entreprise

Conclusion général

2. Les différentes dimensions de la performance de l'entreprise

2.1. Dimension financière

2.2. Dimension opérationnelle

2.3. Dimension commerciale

2.4. Dimension sociale et environnementale

2.5. Dimension innovation et recherche et développement (R&D)

3. L'évaluation et le suivi de la performance

4. Les indicateurs de la performance de l'entreprise

4.1. Indicateurs financiers

4.2. Indicateurs opérationnels

4.3. Indicateurs commerciaux

4.4. Indicateurs de qualité

4.5. Indicateurs de ressources humaines

Section 2 : Le contrôle de gestion dans la fonction production 57

6. Généralités de la production et la fonction production

6.1 La production :

6.2 La fonction de production :

7. Les différentes notions de la fonction production :

7.1 Capacité de production

7.2 Ordonnancement des opérations

7.3 Gestion des stocks

7.4 Contrôle de la qualité

7.5 Amélioration continue

8. L'utilisation du contrôle de gestion pour l'optimisation des processus de production

9. L'importance et les objectifs du contrôle de gestion dans la fonction production

10. Mesure de la performance dans la fonction production

Conclusion65

Chapitre III : *Cas pratique d'une mise en place d'un tableaux de bord au sein de l'entreprise BCR*

Introduction.....66

Conclusion général

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....66

1. Historique
2. Présentation des produits de BCR
3. Chiffre d'affaire de l'entreprise
4. Missions et objectifs BCR
 - 4.1 Mission
 - 4.2 Objectif
- 5 L'effectif d'ORFEE/BCR
- 6 Organisation de l'entreprise
- 7 L'organigramme de l'entreprise « ORFEE »
 - 7.1 Direction générale
 - 7.2 Direction commerciale
 - 7.3 Direction industrielle
 - 7.4 Direction des finances et du contrôle de gestion
 - 7.5 Division achats
 - 7.6 Division organisation et informatique
 - 7.7 Division contrôle opérationnel
 - 7.8 Division ressources humaines et logistique

Section 2 : Présentation des services de BCR73

1. Direction des finances et de contrôle de gestion
 - 1.1 Service gestion financière
 - 1.1.1 Comptabilité générale
 - 1.1.2 Trésorerie
 - 1.2 Service coût et budget
 - 1.2.1 Comptabilité analytique
 - 1.2.2 Budget

Section 3 : Les étapes et la mise en œuvre d'un tableau de bord

- 2- Les étapes de conception d'un tableau de bord
- 3- Constructions d'un tableau de bord au sien de l'entreprise ORFEE du groupe de BCR
 - 7.1. Collecte d'information
 - 7.1.1. La production de la période en valeurs et en physique des quatre produits
 - 7.1.2. Productions consommés des quatre produits
8. Analyse des données
9. Mise en place des données dans le tableau de bord et calcule des écarts
 - 9.1. Mise en place des données dans le tableau de bord
 - 9.2. méthode de calcul des écarts
10. Analyse des écarts
 - 10.1. Différentes périodicités

Conclusion général

10.2. Analyse des écarts des produits-finis

11. Tableau des improductivités

12. Recommandations

Conclusion97

Conclusion général98/99

Référence bibliographique

Liste des tableaux

Liste des figures

Annexes

Tables des matière