

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de L'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mouloud MAMMERY de Tizi-Ouzou

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences Financières et Comptabilité



Mémoire de fin de cycle

**En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et
Comptabilité**

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THÈME

**Le contrôle de gestion et le pilotage de
la performance en contexte des crises
Cas : Electro-Industries d'Azazga**

Réalisé par :

- MEKINA ANGONO Antonino Nve

Encadré par :

- Mr HADJOU

Soutenu publiquement devant le jury composé de :

Président : Mr ARHAB Samir

Encadrant : Mr HADJOU Abdelaziz

Examineur : Mr OUSSAID Aziz

Promotion : 2023-2024

REMERCIEMENTS

Mes sincères remerciements s'adressent à mon encadreur **Mr HADJOU** pour son encadrement, sa patience, sa disponibilité, ses précieux conseils et ses orientations qui m'ont permis de mener à bien ce travail.

Je tiens à remercier particulièrement le contrôleur de gestion d'Electro-Industries **M^{me} SADOUN Hayet** qui m'a apporté son aide durant la période de mon stage pratique ainsi que **M^{me} OUARDIA** l'assistant du directeur général et tout le personnel de l'Electro-Industries.

Je remercie également l'ensemble des membres du jury qui ont accepté d'examiner et juger ce travail.

En outre, je remercie toutes les personnes ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à :

*Mes chers parents **Francisca ANGONO MEKINA** et ma tante **Dorotea Nzang MEKINA**.*

*Mes frères : **Alberto MEKINA MALWA, Moises MEKINA, Alberto MEKINA MANGUE**.*

*Ma sœur : **Generosa OYE**.*

Toute la famille.

Mes amis (es).

Liste des abréviations

DAF : Direction Administration Financière.

DG : Directeur Général.

ENEL : Entreprise Nationale des Industries Electrotechniques.

KV : Kilo Volt.

KVA : Kilo Volt Ampère.

OPA : Offre Publique d'Achat.

PDG : Président Directeur Général.

PESTEL : Politique, Economique, Sociologique, Technologique, Ecologique et Légal.

SONELGAZ : Société National d'Electricité et GAZ.

SPA : Société Par Action.

TBG : Tableau de Bord de Gestion.

TBP : Tableau de Bord de Pilotage.

TBS : Tableau de Bord Stratégique.

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Introduction générale 1

Chapitre I : Les fondamentaux de la crise

Introduction 3

Section 1 : Les causes de la Crise 4

Section 2 : Typologies de la crise 8

Conclusion du chapitre 1 11

Chapitre II : Les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise

Introduction 12

Section 1 : Les fondements de contrôle de gestion..... 12

Section 2 : Les fondements de contrôle de gestion..... 20

Conclusion du chapitre II 36

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Introduction du chapitre 3..... 37

Section 1 : Présentation de l'entreprise Electro-Industrie..... 37

Section 2 : La fonction du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries 52

Conclusion de chapitre 3..... 83

Conclusion Générale 84

Bibliographie

Annexes

Introduction générale

INTRODUCTION GENERALE, PROBLEMATIQUE ET QUESTION SECUNDAIRES

Les entreprises confrontent un environnement en constant évolution, c'est-à-dire quel que soit la création d'une entreprise et d'un projet sont exposés aux risques et aux crises potentiels dont la survenance peut mener à des effets catastrophiques qui menacent la performance des activités opérationnelles de l'entreprise et mettre en cause les hypothèses et les procédures mis en place par le management, cela peut impacter sa performance financière et de faire fondre les flux de trésorerie. Les crises sont transversales c'est-à-dire l'effondrement d'un site d'activité peut provoquer la chute de chiffre d'affaires de toute l'organisation ou bien la faillite d'une entreprise dans un secteur peut impliquer dans tout ce secteur, comme la situation de Enron, donc ce ne pas toutes les crises qui ont l'origine financière mais tous finissent par impacter la performance financière et mener des problèmes de cash-flow.

Les menaces ne sont plus isolées et uniques, mais elles sont interactives : dont une occurrence de la crise sur une fonction ou des branches d'activités d'une organisation peut déstabiliser l'ensemble du système organisationnel et mener une crise ; les risques ne sont pas maîtrisables en totalité, les managers s'occupent de les minimiser au maximum à fin que l'occurrence de la crise n'ayant pas un impact au sein de l'entreprise, cela sera l'objet de contrôle de gestion qui est d'anticiper et de fournir des outils adéquats pour anticiper la crise

Toutes organisations doivent être sensibilisées à la fonction contrôle de gestion, parce que le contrôle de gestion est né dans un environnement d'incertitudes due aux nouvelles exigences des clients et des menaces de la part des concurrents donc, le contrôle de gestion est mieux placé pour piloter l'entreprise en période de crise, avec ses outils de pilotage de la performance et de la maîtrise des activités, le contrôle de gestion favorise un contrôle en matière d'exécution des activités opérationnelles à fin d'assurer que toutes les décisions prises en place par la direction générale/managers ont été appliquées dans toutes les fonctions de l'entreprise ; Le contrôleur de gestion en tant qu'assistant de la direction générale, aide le manager en matière de prise de décisions et lui fournissant les outils et indicateurs adéquats pour améliorer la performance afin de mieux piloter l'organisation et de prendre les décisions optimales.

Aujourd'hui, les entreprises confrontées à un environnement de plus en plus complexe et instable cherchent à formaliser une politique d'anticipation de risque et de gestion de leur conséquence en cas de crise.

Suite aux pressions engendrées par l'environnement sans cesse évolutif, les managers et les contrôleurs de gestion sont amenés à adapter la fonction contrôle de gestion de façon à répondre aux préoccupations de l'entreprise. Il est à rappeler que, l'objectif principale de la fonction de la fonction de contrôle de gestion est le pilotage de la continuité de l'entreprise en vue d'améliorer sa performance. Ainsi la **problématique** peut être formulée comme suite :

Dans quelle mesure le Contrôle de gestion contribue-t-il à anticiper et à dépasser les crises auxquelles fondent face ?

Pour répondre à cette problématique et illustrer par un cas, nous avons choisi l'entreprise électro-industrie qui est spécialisée dans la fabrication et commercialisation de transformateurs de distribution et des moteurs électriques, localisée à Azazga et ce pour les périodes de 2014 à 2020 (périodes que l'entreprise a traversé la crise).

De cette problématique découlent les **questions secondaires** suivantes :

1- Quelles sont les causes et les typologies d'une crise ?

2- Quels sont les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise ?

3- Quel sont les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise ?

Sachant que le contrôle de gestion est né dans un environnement incertain, donc le contrôle de gestion est mieux placé pour sauver l'entreprise en période de crise, de là **l'objectif** de ce travail est d'identifier les outils du contrôle gestion susceptible d'être mobilisé à fin d'anticiper et de dépasser une crise systématique.

- Notre méthodologie a consisté à la :

1- Recherche documentaire (les ouvrages, articles universitaires) ;

2- Collecte d'information dans l'EI, exploitation de documents interne de l'EI à travers l'enquête basé sur les entretiens et les questionnaires.

Chapitre I

Les fondamentaux de la crise

Introduction

Les managers ont mis en priorité à la gestion et l'anticipation de crise afin que, son occurrence n'ait pas impact pervers au sein de l'entreprise, de s'assurer sa pérennité et sauvegarder son patrimoine, dont il faille mettre en place les outils adéquats et appropriés pour anticiper la crise.

La fonction contrôle de gestion joue un rôle crucial, car elle a cette culture de mettre en place les outils d'anticipation et de veille de crises potentielles afin de surveiller des signes annonciateurs lorsqu'ils sont toujours précoces, plus on détecte les signes précoces plus on a la chance de les anticiper et prendre des mesures correctives ; Sensibiliser le travail en équipe à fin de travailler avec les experts de chaque fonction, le travail en équipe encourage les méthodes de travail en collaboration entre les managers et opérationnel et de mettre en place un système d'information efficace à fin que l'information soit bien partagée dans toute la structure de l'entreprise pour qu'ils connaissent la réalité de la situation ; Fournir les indicateurs de performances pour mieux piloter l'entreprise en période de crise et aider les managers à prendre les décisions optimales.

Section 1 : Les causes de la crise.

Section 2 : de typologie de crise.

Section 1 : Les causes de la crise.

Dans cette section nous allons présenter les différents concepts de la notion de crise, et par la suite les causes de la crise.

1.1- Les fondamentaux de la crise

1.1.1- Définition de la crise

« La crise peut tout d'abord être définie en étudiant ses causes et ses origines ¹ », selon l'origine de la crise, les crises peuvent d'origine interne ou externe à l'entreprise.

- Les crises internes ce sont les risques liés aux activités opérationnelles de l'entreprise, qui peut impacter la performance financière de cette entreprise. Prenons un l'exemple de la commercialisation d'un produit défectueux par une entreprise industrielle, défaut qui peut engendrer un problème de sécurité quant à son usage et appel au boycottage. Ou tout simplement un mauvais rendu de prestation attendue. « Une crise consumériste démarre à partir d'un défaut de prestation récurrent sur une série de produit² ». Un défaut de produit peut trouver deux explications : Un problème dans la conception ou non-conformité du processus industriel qui peut réduire la performance économique/financière.
 - Les crises externes sont généralement provoquées par les facteurs externes, tel que phénomènes naturels qui peut impacter sa performance et mettre en cause les procédures et les objectives stratégiques mises en place par le management, et influence les décisions des dirigeants en imposent ce dernier à prendre les décisions à court terme.
- ✓ Charles Herman définit la crise comme « un événement surprenant les individus et restreignant leur temps de réponse, et menaçant leurs objectifs prioritaires³ ». Cet auteur définit la crise comme un événement inattendu qui met aux managers dans l'obligation de prendre les décisions urgences à courte terme afin de réduire son impact au sein de l'entreprise.

1.1.2- Caractéristiques de la crise

Une crise se caractérise généralement de la manière suivante :

¹ Laurent COMBALBERT, « Le Management des situations de de crise, anticiper les risques et gérer les crises », éd ESF éditeur, Paris, 2012, PP 22.

² Hervé RENAUDIN /Alice ALTEMAIRE « Gestion de crise MODE D'EMPLOI » éd LIAISONS, Paris, 2007, PP 15.

³ Idem.

- ✓ Une mise en danger de l'entreprise : de sa réputation de son image, de son économie et dont sa survie même. La crise met en danger l'image de l'entreprise dans plus termes :
 - La perte de confiance de ses clients et de ses partenaires, qui engendre des difficultés dans l'équilibre financière, la baisse du chiffre d'affaires qui réduit qui mène à des difficultés de flux de trésorerie, et la chute de sa valeur boursière alors aucun investisseur ne sera pas motivé à investir dans cette entreprise.
 - Un changement radical de la structure organisationnelle et la mise en causes des objectifs stratégique et opérationnelles.
- ✓ Une accélération du temps conjuguée à une incertitude croissante. La crise met la pression aux managers d'agir et prendre les décisions à très court terme.
- ✓ L'entrée en scène de nombreux acteurs : Partenaires, pouvoirs publics, pouvoirs juridiques, association clients, etc. la caractéristique complexe est que tous ces acteurs ont souvent des objectifs différents, voire contradictoires.
- ✓ La difficulté grandissante à communiquer :

1.2- Les principales causes de la crise dans une entreprise

Les événements qui peuvent entraîner l'entreprise dans une crise sont les suivant⁴ ».

- Une chute de la demande nationale de biens d'équipement ;
- Une chute de la demande de biens de consommation ;
- La prévision d'une baisse des exportations due à :
 - Une modification des taux de change ;
 - Une augmentation de couts salariaux ;
 - Une élévation de droits de douane ;
 - L'instauration de quotas à l'importation ;
 - Des difficultés de financement frappant les importateurs ;

⁴ G. HABERLAND, « La Gestion de l'entreprise en période de crise » éd EME, Paris, 1977, PP 13.

- Des modifications dans le niveau d'activité des branches professionnelles auxquelles appartiennent vos clients les plus importants ;
- Des modifications dans l'activité de votre propre branche professionnelle ;
- Des modifications dans les habitudes de consommation dues à :
 - Des innovations technologiques (télévision, automobile) ;
 - La prise en conscience de la santé (crainte de cancer : tabac à faible nicotine ; peur de grossir ; régime basse calories) ;
 - La prise en conscience la nécessité de protéger l'environnement ;
 - Élévation des exigences en matière de qualité ;
 - L'augmentation de la durée de loisir ;
- Des modifications du cout des matières premières, des composants ou des transports ;
- Des crises de trésorerie dues à :
 - La faiblesse de l'actif net du bilan ;
 - Le besoin de capitaux importants ;
 - L'élévation de taux d'intérêt ;
 - Le volume des investissements commerciaux ;
- L'absence d'organisation et la pratique de méthodes de gestion dépassée ;
- L'insuffisance des comptes rendus d'activité et des analyses de résultats entrainant une faiblesse de l'information et de communication ;
- La fixation des objectifs exagérés provoquant surcapacité, croissance mal contrôlée et difficultés de trésorerie ;
- Le manque d'énergie de la direction dans la lutte contre les défauts d'organisation ;
- Les problèmes de personnel dus à l'insuffisance des qualifications, la rotation rapide et la faiblesse du moral ;

- L'acceptation de coûts de production trop élevés dus à l'excès de personnel et de frais généraux ;
- L'absence d'une politique de produits conforme aux possibilités de production de l'entreprise, entraîne des retards dans le développement et préparation de produit inadapté au marché de celle-ci ou à sa gamme ;
- La souscription d'assurance insuffisantes dans la couverture des risques opérationnels (incendie, interruption de l'exploitation) ;
- L'excès de prélèvements directs et indirects des actionnaires principaux (ce qui oblige à emprunter au lieu d'augmenter l'actif) ;
- La dépendance à l'égard d'un ou plusieurs fournisseurs, clients ou apporteurs d'argent (lorsque l'on recourt habituellement à l'emprunt) ;
- La constitution de stock excessif, en particulier les produits finis.

Section 2 : Typologies de la crise.

Pauchant et Mitroff distinguent les crises selon leur nature technique/économique ou social/humain.

2.1- Technique /Economique

C'est lorsque le risque de cette crise est lié au processus de la conception de ce produit ou bien, dans le processus de production, qui engendre une insécurité d'usage, le taux de défaut de très élevé, mauvais services rendu de prestations attendues. Ce dernier peut provoquer une crise de consommériste qui démarre à partir d'un défaut de prestation récurrent de produit, un défaut de produit peut trouver deux explications : Un problème dans la conception ou non-conformité du processus industrielle, la non-conformité aux exigences du clients qui engendre une chute de la part de marché, qui mène l'entreprise aux difficultés financières et mauvaises performances économiques après la chute du chiffre d'affaires , et puis la diffusion de rumeurs et appel au boycott si la réponse technique et commercial n'est pas satisfaisant. Il en résulte une réduction de la performante économie de l'entreprise à court terme.

2.2- Crise sociale/humain

Le risque de cette crise découle de la crise technique/économique, à partir de moment où les entreprises /producteurs ne sont plus à mesures de répondre aux besoins sociaux, une entreprise qui est en difficultés économiques ne sera plus à disposition de garder des employés, ni peut même pas contribuer au développement social, elle verra l'obligation de licencier quelque employés afin de diminuer sa masse salariale, et aussi la commercialisation de produit défectueux qui ne répond aux exigences de sanitaires, par exemple une entreprise qui produit et commercialise des yaourt les scientifique sont mener une étude dans cela pour voir si le produit réponde aux exigences sanitaire et ils ont découvert des micro biotes, le produit doit être restituer sur le marché et l'entreprise va supporter tous les charges en que les amandes et cela peut dégrader sa situation financière et la baisse de cash-flow qui ne sera plus suffisant pour pourvoir financer les activités d'exploitation, un autre exemple : lorsque deux entreprise se fusionnent pour donner une autre entreprise nouvelle cela peut créer un chômage parce que ils vont choisir que les meilleur employés parmi les deux entreprises anciennes.

2.3- Nouvelle typologie de crises

Malgré le développement de la nouvelle technologie et de l'industrie, les entreprises se développent toujours dans un environnement incertain de risques de crises potentielles dont les entreprises est sensées à prendre en compte de ces mutations incertains et l'anticiper afin que ce dernière n'aïet impact dans l'organisation à sa survenance, il y a toujours de risque qu'une crise survient, malgré la mise en place de mesures d'anticipation de la sécurité, comme par exemple la population attend toujours que l'état assure la sécurité des citoyens, mais malgré l'équipement sophistiqué qui possède le corps de la sécurité national il y a toujours de risque talqué par exemple les incendies, terrorisme, les épidémies, etc. ; les client aussi attend auprès des entreprise mais malgré la nouvelle technologie utilisées par les entreprise il y a toujours des risque d'insécurité d'usage ou consumérisme par exemple.

2.3.1- Sphère technique : Les des complexités grandissantes

Ce sont les crises liées au développement de la technologie qui peut mener à des effets catastrophes au sein de l'entreprise. Malgré le développement technique qui sont bénéfiques, mais ce progrès technique est toujours accompagné avec quelques risques potentiels qui ne sont pas maitrisables en totalité malgré les mesures mises en place, il y a toujours risques d'insécurité, par exemple.

2.3.2- Sphère sociale : La crise de la flexibilité

De nos jours, la mondialisation et flexibilité de système mondial qui a favorisé une concurrence accrue dans le secteur d'activité qu'à passer la localisation et délocalisation, relocalisation a conduit l'incertitude dans le facteur travail, lorsqu'une entreprise Demande d'une société à une autre ou bien d'un pays à un autre que ça soit pour la recherche de paradis d'impôt, ou bien à la recherches de cout de main d'œuvre très bas, la société d'origine de son activité connaîtra une évolution de chômage, ce qui provoque une insécurité sociale, donc malgré la diversification économique assure par l'état et les subvention qui offre aux entreprises pour encourager la création de entreprises et ce que l'état battant au retour ce que les entreprises contribuent à la création de l'emplois et améliorer les conditions de vie de citoyens, alors malgré les mesure s'implémente pour la sécuriser de l'emplois, ces mesures ne sont pas maitrisés en totalité pour assurer les inégalités sociales.

2.3.3- Sphère économique : Les crises actionnariales et de gouvernance

Dans les années 1950 et 1960, les entreprises ont été financés par les emprunts bancaires dont état mené un contrôle des projets des entreprises. Et à nos jours les entreprises sont financées par le marché c'est-à-dire par les actionnaires, avec le libéralisme de capitalisme, d'où il y a toujours des conflits entre les actionnaires et les dirigeant, maintenant ce sont les actionnaires qui contrôlent les dirigeants, dont quel que soit les mauvais résultats dégagés, les actionnaires peuvent prendre des mesures de nommer une autre équipe de dirigeants, cela à fragiliser le pouvoir de dirigeant.

Souvent une crise entraine une autre. Une crise de management peut entrainer une perte de confiance des actionnaires ou des salariés et avoir pour conséquence un changement de mangement ou une grève. Une perte de confiance des clients, de fournisseurs ou des banquiers se transforme en une crise de liquidités. C'est l'effet domino, les choses s'enchainent. Et le plus petit dénominateur commun à toutes ces crises impactera la trésorerie de l'entreprise, en remettant en cause sa crédibilité, sa solvabilité ou son Indépendance ; Sans oublier le cout de financement, toutes les crises n'ont pas une origine économique ou financière mais en revanche toutes les crises ont à un moment ou à un autre les conséquences financières.⁵

2.3.4- Sphère technique : Les crises liées à la sécurité d'usage de produit

Les entreprises doivent toujours garantir la couple cout/qualité, il ne s'agit pas seulement de minimiser les couts afin de maximiser le profil et d'optimiser les performances financières, il faut plus tôt d'abord satisfaire les clients, fabriquer les produits en fonction de leurs exigences, maintenir les fonctionnalités de produit en fonction de besoins et aux exigences de clients/consommateur et garantir la sécurité d'usage avec moindre défaut si se possible zéro défaut, parce que " si hier l'actionnaire/dirigeant sont motivés par leur profil/développement mais aujourd'hui y a un troisième acteur qui entre en jeu qui est le consommateur/client qui exige la qualité". Ce dernier permet d'atteindre les objectifs sur le marché et faire face à la concurrence, mais malgré les efforts fournis il y a toujours des risques potentiels aigu : tel que les défauts de matière premières, les accidents, incendiés, risques techniques qui peuvent conduit à la crise.⁶

⁵ David BRAULT, « gérer les crises financières dans les entreprises, se préparer et anticiper », éd de Boeck, Bruxelles, 2013, P 33.

⁶ Idem.

Conclusion du chapitre I

Le rôle de gestion est incontournable en période de crise car il a la maîtrise sur toute la structure organisationnelle et joue aussi le rôle de coordination avec tous les acteurs de chaque fonction de l'organisation, d'assistant au manager en lui fournir les outils appropriés à la prise des décisions en lui alertant les possibles risque potentiels qui survenu au sein de l'organisation, travers les analyses financières prévisionnels et de calcul des écarts, et à travers les écarts on peut détecter les signes d'annonciateur et mener à des actions correctives.

Alors comme je l'avais évoqué en période de crise, la trésorerie est très importante pour financer le cycle d'exploitation, le contrôleur de gestion avec son rôle de coordinateur, il mieux placé pour sensibiliser la culture cash, donc il s'agit de coordonner tous les membres des différent fonctions (expert) afin de travailler en équipe et que chacun prend conscience de contribuer à la trésorerie.

Chapitre II

**Les fondements de contrôle de
gestions et que sont les outils qu'il
mobilise**

Introduction

Le contrôle de gestion est apparu dans les années 1920. La principale mission du contrôle de gestion est d'identifier et de maîtriser les sources de la création de valeur dans un environnement économique devenu de plus en plus turbulent. Dans les entreprises, la maîtrise de la performance suppose également d'assurer la coordination de l'ensemble des actions en orientant le personnel d'encadrement et d'exécution dans le sens souhaité par les dirigeants. L'organisation est alors découpée en entités appelées centres de responsabilité qui détiennent d'une autonomie plus ou moins large en contrepartie d'un objectif à atteindre. Le contrôle de gestion évalue la performance de centre de responsabilités.

Section 1 : Les fondements de contrôle de gestion.

1.1- Concept de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être défini comme un processus d'aide à la décision permettant une intervention avant, pendant et après l'action. C'est un système global d'information interne à l'entreprise qui permet la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant les performances de chacune des activités ou fonction de l'entreprise⁷.

Le Plan comptable général définit le contrôle de gestion comme l'ensemble des dispositions prise pour fournir aux dirigeants et aux diverses responsables, des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. La comparaison avec les données prévues doit inciter les dirigeants à déclencher rapidement des mesures correctives appropriées.

Dès **1965, Robert N. Anthony** définit le contrôle de gestion comme le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des objectifs de l'organisation.

D'après cette définition, le contrôle de gestion par lequel les managers influencent les membres de l'organisation à fin d'atteindre les objectifs fixés et jouent le rôle de coordination et animation.

⁷ ROBERT TELLER, « Le contrôle de gestion Pour un pilotage intégrant stratégie et finance » éd Management et Société, Paris, 1999, PP 8.

Tableau n° 1 : Coordination et d'animation.

Coordination de la décision	Mécanisme d'animation
L'objectif est de rendre plus performant le système de prise de décision par une meilleur coordination des processus et des procédures d'allocation des ressources.	L'objectif est d'agir sur les comportements des acteurs dans le sens attendu par l'organisation. Il concerne les aspects humains (motivation, contribution, incitation, apprentissage, culture).

Source : inspiré sur les documents de livre de contrôle de gestion.

1.2- Les principes généraux du contrôle de gestion

1.2.1- Le contrôle de gestion a un rôle d'interface entre la planification stratégique et opérationnelle

Le contrôle de gestion dans ce cas ce d'aligner les objectifs stratégique avec l'opérationnel c'est-à-dire, fait en sorte que les objectifs stratégique fixés par la hiérarchie soient traduit en action par un système de décentralisation de centre de responsabilité, chaque responsable de centre de responsabilité dispose d'une autonomie et d'un pouvoir de prise de décisions et des ressources allouer, et à la fin le responsable de centre de responsabilités est contrôler par les procédures budgétaire afin de vérifier si les objectifs qui lui ont o été fixé par le management sont atteint a avec efficacité et efficience économique, donc il s'agit de comparer les objectifs et réalisation en cas d'un écart, il faut l'analyser et mettre en place des mesures correctifs.

On distingue traditionnellement, trois phases au sein du processus de contrôle.

La première phase intervient avant l'action. Elle consiste à définir les finalités et à les traduire en objectifs quantifiés sur un horizon déterminé. Cette fixation des objectifs est associée à la détermination des moyens jugés nécessaires pour réussir à la définition de des rôles différents intervenants et celles de critères et normes qui serviront à évaluer la qualité des résultats à atteint.

La deuxième phase est celui de déroulement de l'action. Il s'agit d'en assurer le pilotage, d'organiser le suivi de déroulement et d'entreprendre les actions correctives éventuelles pour arriver au but fixé.

La troisième phase intervient une fois déterminer l'action planifié : mesure des résultats et évaluation /la sanction du responsable.

Tableau n°2 : Les interfaces du contrôle gestion.

	CONTROLE STRATEGIQUE	CONTROLE DE GESTION	CONTROLE D'EXECUTION
EFICACITE (Capacité d'atteindre les objectifs)	Réalisme des Hypothèses	Pertinence des critères de mesure	Cohérence des modèles décisionnels
EFICIENCE (Capacité d'atteindre les objectifs en consomment les moyens prévus)	Pertinence de l'évaluation des atouts de l'entreprise	Adéquation de suivi de relation moyens objectifs	Pertinence des modèles décisionnels
ECONOMIE (Se procurer aux justes couts les ressource nécessaires)	Développement au moindre cout des compétences distinctives	Surveillances des plans et de budgets	Adéquation des procédures.

Source : Henri BOUQUIN, *le contrôle de gestion*

1.2.2- Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude

Réduire l'incertitude à fin la risque n'ait pas impact important au sein de l'entreprise. Cette orientation suppose une intervention du contrôleur de gestion dans la définition de facteurs de risque qui doivent être pris en compte aux différents niveaux (risque stratégique, risque d'exploitation, risque financier⁸). L'analyse du risque reste un des points fondamentaux du contrôle de gestion. L'objectif est de mesurer les risques associés aux différents décisions envisagées.

1.2.3- Le contrôle de gestion contribue à l'élaboration du système d'information de gestion

« Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et à ce titre une composante fondamentale du système de contrôle de gestion⁹ ». La contribution du contrôle de gestion au système d'information doit fournir une description claire et précise d'une évolution passée et permettre un diagnostic sérieux. Elle doit éclairer les décisions qui

⁸ ROBERT TELLER, op, cit, PP 9.

⁹ Idem.

doivent être prise dans le cadre prévisionnel, faire apparaître les écarts et permettre d'expliquer les causes. Dans ce cas le contrôle de gestion contribue à l'élaboration de normes et les référentielle à suivre à suivre pour évaluer la performance. Le contrôleur de gestion intervient à l'élaboration de système comptable et à l'établissement de tableaux de bord. Du point de vue du contrôle de gestion la conception de l'information prend en compte les turbulences actuelles de l'environnement.

- **Le système d'information du contrôle de gestion.**

J. R. ROCKART observe quatre approches possibles et préconise quatre approches possibles et préconise une analyse centrée sur les **facteurs-clés de succès**. Pour lutter contre la surabondance et inutilité des informations produites au niveau de la direction, il est souhaitable d'orienter le système de vers les facteurs clés de succès. Ela permet de limiter la quantité d'informations et d'en augmenter la pertinence. Cette méthode permet d'identifier les besoins en information de la direction d'une manière claire et significative. « Quel que soit le secteur concerné les facteur-clés de succès sont les variables essentielles qui conditionnent la réalisation des objectifs définit, un facteur-clés de succès est un élément essentiel qu'une entreprise doit avoir pour attaquer à un marché ¹⁰ ». De ce fait les facteurs-clés de succès sont les domaines de l'activité qui doivent bénéficier de l'attention constant et approfondit de la direction. Il faut constatèrent mesurer la performance réalisée dans chaque domaine et pouvoir disposer immédiatement de ce type d'informations. L'approche centré sur les facteurs-clés de succès parait souhaitable dans la mesure où l'on veut traduire les objectifs de l'entreprise en tableau de bord.

1.2.4- Le contrôle de gestion contribue à l'ingénierie de structures

« Les structures organisationnelles sont l'une des missions essentielles du contrôle de gestion stratégique¹¹ ».

a) Pour les raisons suivantes :

- 1) Les structures organisationnelles sont un déterminant de la performance de par leur bon fonctionnement.

¹⁰ Aurélien RAGAIGNE /Caroline TAHAR « contrôle de gestion », éd. Gualino Lextenso édition, paris, 2015, PP 140 et 170.

¹¹ Simon Alcouffe « contrôle de gestion interactif, commercial, supply, Chain, RH. Environnement », éd Dunod, Paris, 2013, P 25.

- 2) C'est dans les structures organisationnelles qu'ont identifié et délimité les ressources allouer, les domaines d'activités ou les lignes des produits, les objectifs attendus les responsabilités des managers et la performance réalisée.
 - 3) C'est par le biais des structures définies ; qu'on peut tracer les liens de coordination : liens hiérarchiques, liens fonctionnels.
 - 4) Elles revêtent une importance capitale lorsqu'une organisation économique exerce plusieurs DAS, est un groupe ou multinationale.
 - 5) La recherche de structures idéales est un objectif permanent du contrôle de stratégie.
- b) Les théories des relations humaines sont d'un apport pour éclairer le choix des structures organisationnelles de par la compréhension des comportements et motivations de l'homme exerçant au sein d'une organisation et ce en adoptant une approche sociologique et psychologique et en considérant une entreprise comme une entité humaine et sociale. Les comportements ont été analysés du point de vue motivation, sensibilité, affection.

A. H. Maslow la motivation s'explique par les besoins non satisfaits et pour **Herzberg** par les besoins supérieurs tel que l'estime. Par contre pour **E. Mayo** c'est la participation et responsabilisation qui accentuent la motivation.

- c) Trois types de structures organisationnelles avec pour chacun une caractéristique
- 1) **La structure fonctionnelle** ou classique : Favorise les liens verticaux et la centralisation du centre de décision.
 - 2) **La structure divisionnelle**, elle est imposée par la taille de l'entreprise et la diversité de ses activités, elle s'y prête pour la décentralisation dès lors que ses divisions sont autonomes, chacune spécialisée dans une activité (produit ou marché) disposant d'une stratégie et d'une gestion.
 - 3) **Structure matricielle**. C'est une combinaison de deux formes fonctionnelle et divisionnelle, chaque employé est soumis à un double contrôle : du responsable hiérarchique et du managers fonctionnel (de la division) et ce à des fins de coordination. On trouve ce genre de structure dans les activités complexes.

1.2.5- L'aide à la déclinaison des objectifs dans le cadre de la planification stratégique

« Le pilotage d'une entreprise suppose la connaissance d'une destination d'une destination, d'un chemin vers lequel il faut aller ¹². » La détermination de ce chemin implique une étude approfondie des interrelations entre les contraintes de l'environnement, les finalités de l'entreprise, structure, son système d'information et de communication. L'objectif est de créer l'atouts appropriés pour protéger l'entreprise face aux attaques de la concurrence sur une long période de temps. Le contrôle de gestion est impliqué dans le travail d'identification et de planification des atouts concurrentiel défendables. On retrouve ici la notion de facteur-clés de succès qui permet d'identifier les activités qui on l'avantage concurrentielle, et segmentation des activités.

- **La conception du plan stratégique.**

La turbulence de l'environnement économique et social a entraîné une modification radicale de la conception de la planification stratégique, l'objectif de la conception du plan stratégique es de faciliter les adaptations aux variations de l'environnements, d'accélère la saisi de nouvelles opportunités. Être à l'écoute permanente des menaces et opportunités de l'environnement économique et social et déterminer les capacités de réaction de l'entreprise, compte tenu des forces et faibles du potentielle organisation.

1.2.6- Le contrôle de gestion contribue à une opérationalisations et à la modélisation des processus de création de valeur

Cela est fondé sur l'analyse de chaine de valeur de **PORTER**. « Porter propose d'analyser les sources de l'avantage concurrentiel d'une entreprise ou d'un DAS et d'utiliser un instrument qu'il qualifie de fondamental :**la chaîne de valeur**.¹³ » Toute entreprise peut en effet s'appréhender comme un ensemble des activités destinés à concevoir, fabriquer, commercialiser, distribuer et soutenir le produit. C'est l'interdépendance de ces activités qui créer pour l'entreprise de la valeur et de la marge.

Dans un métier, une entreprise se donne pour objectif d'apporter à ses clients une valeur supérieure aux couts qu'elle supporte. Plus l'écart est important la marge qui la rémunère est grande. Il convient ainsi bien analyser les avantages concurrentiels d'une firme :

¹² Simon Alcouffe , P 25.

¹³ J.- Helfer, M. Kalika, J. Orsoni. « Management stratégique » éd Vuibert, Paris 2013, PP 130.

Chapitre II : Les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise

- De replacer sa propre chaîne de valeur par rapport à celle de ses fournisseurs et ses clients pour voir, par exemple quelle différenciation elle apporte ;
- De comprendre le comportement des couts de diverses activités pour repérer celles qui réent le plus de valeur.

Le diagnostic repose alors sur un découpage de l'entreprise entre toutes ces activités et sur l'identification des fonctions qui dégagent l'essentiel de la marge.

Un tel outil sert à comparer la chaîne de valeur de l'entreprise à celle de « l'industrie » ou, parfois à celles de principaux concurrents. On détecte ainsi les points faibles et les points forts qui appartient en propre à la firme concernée.

L'idée est simple l'entreprise à pour mission d'ajouter de la valeur à un produit. Cela se réalise au travers de deux types d'activités :

- Des activités principales : Acheter, produire, commercialiser
- Des activités logistiques (de soutien) qui ont pour objet l'acquisition des ressources productives ou facteur de production et la coordination des activités.

Le point essentiel est que certaines activités apportent plus de valeurs que d'autres et, surtout, que l'entreprise possède un avantage compétitif sur certaines d'entre elles, pour lesquelles elle dispose d'une compétence distinctive.

En conséquence l'entreprise aura l'intérêt à externaliser les activités pour lesquelles elle ne dispose pas de cet avantage compétitif et à se spécialiser dans les activités clés.

Tableau n° 3 : Les activités principales et de soutien.

Les activités principales : Ce sont les activités impliquées dans la création de produit, sa vente et son transfert au client	Les activités de soutien : Ce sont les activités nécessaires à l'accomplissement de activités principales
Porter distingue cinq activités principales : activités liées à la réception, au stock et à la distribution des éléments entrant dans la fabrication du produit ; La production : activités liées à la transformation de ces éléments en un produit fini ; La logistique de sortie : activités liées au remboursement, au stockage et à la distribution de produit aux clients ; Le marketing et les ventes : activités liées à la façon par laquelle le client se procure le produit et à la façon par laquelle on l'incite à l'acheter ; Les services : activités liées à la fourniture d'un servies pour augmenter ou maintenir la valeur du produit	PORTER en dénombre quatre : Les approvisionnements : activités liées à la façon dont on se procure les divers éléments nécessaires à la fabrication et à la vente d'un produit ; Le développement de la technologie : activités liées à l'amélioration du produit ou processus de production (technologie au sens large : Recherche et développement, informatisation de la gestion de production,) La gestion de ressources humaines ; activités liées au recrutement, à l'emploi, à la formation, à la promotion et à la rémunération du personnel ; L'infrastructure de l'entreprise : activités de direction, planification, comptabilité, finance et la gestion de la qualité

Source : inspiré dans le livre les essentiels de la gestion.

Section 2 : Les fondements de contrôle de gestion.

2.1- Le paradigme stratégique classique (approche contingence) et l'approche par les ressources

2.1.1- L'approche contingence

Dans l'approche contingence la logique s'inscrit dans une logique d'ajustement des capacités de l'organisation aux exigences de l'environnement. Le paradigme stratégique classique repose sur le modèle traditionnel de l'analyse de la performance qui suggère que les organisations augmentent leurs profits lorsque leurs stratégies savent exploiter les opportunités de l'environnement et neutraliser les menaces. Dans cette approche, la performance de l'organisation est expliquée d'abord celle du secteur d'activité plutôt que par une analyse de facteurs internes.

Dans cette approche, M. PORTRE, met en évidence l'importance de la création de la valeur, un avantage concurrentiel est induit par la valeur qu'une entreprise est capable de créer pour ces clients.

2.1.2- Paradigme stratégique ressources

Les ressources représentent les moyens d'exécuter les activités qui créent des avantages concurrentiels.

2.2- Les principaux outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion dispose de nombreux outils pour exercer es différentes missions, les principaux sont les suivant¹⁴.

2.2.1- La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion réalise le calcul et analyse les coûts qui sont nécessaires à la prévision à la mesure et au contrôle de résultat. Elle apport aux dirigeants et au gestionnaires de l'entreprise des information utiles à leurs décisions et contribue à l'amélioration de la performance de l'organisation.

Il existe plusieurs méthodes de calcul de coûts :

2.2.1.1- La méthode de coûts complets : Qui incorpore l'ensemble des charges dans les coûts des produits /activités/centre de responsabilité.

¹⁴ L. Langlois, C. Bonnier, M. Binger « Contrôle de gestion », éd BERTI EDITION, Paris, 2006, PP 22.

2.2.1.2- La méthode de cout partiel

Qui n'affecte qu'une partie de charges (variable ou directes) aux couts. Le choix de la méthode dépend de l'objectif poursuivi.

2.2.1.3- Méthode de cout spécifique

Les couts spécifiques excluent les charges fixes indirectes qui sont des charges communes qu'on ne répartit pas par produit. Les charges fixes sont traitées globalement pour déterminer le résultat.

- $\text{Cout spécifique} = \text{charges variables (directes + indirectes)} + \text{charges fixes directes.}$
- $\text{Marges sur cout spécifique} = \text{prix de vente} - \text{cout spécifique.}$
- $\text{Résultat} = \sum \text{Marge sur cout spécifique} - \sum \text{charges fixes indirectes.}$

- **L'intérêt du calcul de la méthode de cout spécifique**

- La marge sur cout spécifique met en évidence la participation du produit à couvrir les charges fixes indirectes communes.
- Elle met en évidence, l'incidence des frais fixes indirecte sur le résultat.

Elle aide les managers à décider du maintien ou de la suppression d'un produit, et à la fixation de prix.

2.2.1.4- Méthode de cout variable

Elle ignore les charges fixes les charges fixes lors du calcul du cout unitaire car ces charges traitées globalement pour déterminer le résultat.

- $\text{Cout variable} = \text{ensemble des charges variables directes et indirectes}$
- $\text{Marges sur cout variable d'un produit} = \text{prix de vente} - \text{cout variable.}$
- $\text{Résultat} = \sum \text{Marge sur cout variable} - \sum \text{des charges fixes (non réparties) des produits.}$

- **Intérêt de la méthode de cout variable**

- La méthode de cout variable met en évidence la participation de produit à couvrir les charges fixes qu'elles soient communes ou réparties, et par conséquent participation à former le résultat.

- Elle mesure la performance d'un produit et indique aux managers la décision à prendre quant au développement du produit ou sa suppression : Quand la marge sur cout variable est négative le produit est supprimé. Le produit est développé quand la marge sur cout variable est largement positive et contribue à la couverture de charges fixes.
- Cette méthode est utile pour la fixation des prix dans le cas d'un marché segmenté : On fixe un prix différent pour chaque classe à laquelle le produit s'adresse.
- Elle est utile pour la fixation des quantités à produire dans une entreprise qui fabrique plusieurs produits : sachant que les charges fixes sont engagées pour l'ensembles des activités et qu'elles ne seraient pas modifiées par l'abandon d'un produit, l'entreprise détermine un programme de production de façon à maximiser la marge sur cout variable en utilisant la programmation linéaire qui consiste à maximiser le profil pour chaque produit sous les contraintes de capacité de production limitée et la capacité de ventes limitées.

2.2.2- Le Budget

Le budget est défini comme une prévision chiffrée en valeur monétaire des objectifs à réaliser sur le court terme (une année). Ses principaux rôles sont :

- ✓ Un rôle de prévisions, articulé à des plans à moyen et à long terme d'une part et en contribuant à une architecture budgétaire d'autre part (budget de vente, budget d'achat, budget de distribution).
- ✓ Un rôle de coordination des différents centres de responsabilités en tenant compte des interdépendances entre les fonctions ou activités.
- ✓ Un rôle managérial car il exprime l'engagement du responsable du centre de responsabilité à réaliser les objectifs qui lui sont fixés et sur lesquels il sera évalué.
- ✓ Un rôle de correction car il induit une comparaison entre prévisions et réalisations (contrôle budgétaire) et aboutit à des actions de correction.
- ✓ Un rôle de communication entre les différentes structures de l'entreprise.
- ✓ Un rôle d'évaluation de la performance d'un centre de responsabilité.

2.2.2.1- Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire permet d'une part d'analyser les écarts et d'une autre part mettre en œuvre des mesures correctives.

L'analyse des écarts s'effectue au niveau des responsables d'activité où l'on vérifie les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés. Dans le cas contraire le responsable doit être incité à mettre en œuvre des actions correctives¹⁵.

L'élaboration d'un ensemble de budgets cohérents est un moyen de s'assurer que les actions des différentes unités décentralisées seront compatibles.

Les budgets sont des instruments de prévisions qui montrent notamment les difficultés qu'il faudra surmonter pour réaliser l'harmonie entre les différentes fonctions (goulets d'étranglement, rupture de stocks, insuffisance de la trésorerie)

2.2.2.2- Procédures budgétaires

➤ Etapes de procédure budgétaire

1) Première étape

La direction générale transmet aux responsables de des centre :

- Les objectifs de vente et de production concernant leur centre pour l'année à venir ; ces objectifs sont extraits du plan opérationnel de l'entreprise ;
- Des paramètres et des directives à respecter tels que le prix de vente, le taux de marge, le taux d'actualisation de flux financier, le niveau des effectifs, la politique de stockage, etc.
- Les prévisions concernant l'environnement économique (évolution du marché, taux d'inflation, taux de change, taux d'intérêt, niveau de salaires, etc.

Exemple : Une entreprise de distribution est installée dans un bourg situé à 40 km d'une grande agglomération. Les produits vendus sont répartis dans trois rayons : Droguerie, bricolage et jardinage. Soit 20 km du bourg où est située l'entreprise. Elle va être concurrentielle surtout sur la droguerie. Par ailleurs les zones pavillonnaires ont commencé à se construire à proximité du bourg

¹⁵ Bernard Augé et Gerald Naro « mini manuel de contrôle de gestion : objectifs et mission, système budgétaire, contrôle budgétaire » éd Dunod, Paris, PP 48.

Chapitre II : Les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise

en raison de la mise en service d'une voie rapide deux ans plus tôt. Cette circonstance ouvre un marché prometteur aux articles de bricolage et de jardinage.

Compte tenu de cette situation, la direction fixe les objectifs suivants aux responsables des rayons :

- Augmenter de 5% le chiffre d'affaires globale ;
- Ramener la part du rayon droguerie à 30% du chiffre d'affaires tout en maintenant le taux de marge ;
- Porter la part du rayon jardinage à 25% du chiffre d'affaires tout en augmentant le taux de marge de deux points ;
- Adapter le rayon bricolage de façon à obtenir un bénéfice total de 1000000 DA sachant qu'il faut prévoir une augmentation de la publicité se traduisant par une hausse de 5% des frais généraux.

2) Deuxième étape

Chaque responsable de centre établit un projet de budget compte tenu :

- Des instructions communiquées par la direction ;
- Contraintes propres à leur centre de responsabilité.

3) Troisième étape

Les différents projets de budgets sont consolidés et un projet d'états financiers est établi. Cette synthèse fait ressortir les incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activités prévus dans les différents centres. Les projets d'états financiers peuvent révéler des problèmes de trésorerie et des difficultés de financement.

4) Etape Suivant.

La direction demande alors aux centres de mobiliser leurs projets. Il s'ensuit une navette budgétaire (c'est-à dire d'aller et retour) et des négociations entre la direction et les centre jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets.

5) Actualisation ultérieure

Le budget de l'année N est périodiquement actualisé en cours d'année pour compte des réalisations et d'évolution de l'environnement.

2.2.2.3- Typologie de budget

On distingue quatre types de budgets dont les règles d'élaboration représentent des différences sensibles ;

- Les budgets opérationnels ;
- Les budgets d'investissement
- Les budgets de charges discrétionnaires ;
- Les états financiers provisionnels ;

On classe également les budgets en :

- Budgets d'objectifs (ex : budget de vente, budgets des approvisionnements et des stocks) ;
- Et budgets de moyens (ex : budget de frais de distribution budget de frais d'approvisionnement et de stockage).

2.2.2.4- Budget opérationnel

Les budgets opérationnels¹⁶ sont liés au cycle d'exploitation (achat, production, vente).

Le montant des budgets opérationnels est directement fonction du volume de l'activité. Cependant, l'activité des entreprises se heurte à des contraintes. La contrainte la plus forte provient généralement du marché (demande des clients et pressions des concurrents).

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

2.2.2.4.1- Budget des investissements

Ce budget permet à l'entreprise de vérifier si elle en mesure atteindre les objectifs de production, conséquence des objectifs de ventes. Ce budget est lié aux objectifs stratégiques à moyen et à long terme de l'organisation.

¹⁶ Bernard Augé et Gerald Naro , op, cit, PP 49.

Chapitre II : Les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise

Le budget d'investissement retrace l'ensemble des décisions relatives à tous projets d'investissement. Préalablement à la budgétisation il convient d'analyser les projets et de ne retenir que celui qui offre des garanties de rentabilité le plus intéressant.

➤ **Le plan de financement**

Le plan de financement est un état financier prévisionnel, c'est un instrument de gestion prévisionnelle des emplois et des ressources, qui traduit la stratégie de l'entreprise et qui quantifie ses projets de développement et leurs financements¹⁷.

➤ **Le projet d'investissement**

L'investissement est un acte par lequel une entité affecte des ressources à des projets industriels, commercial ou de services dans l'espoir d'en retirer les bénéfices pendant un certain temps. Il s'agit d'un échange d'une satisfaction immédiate certaine à laquelle on renonce contre une espérance de gain.

C'est un pari sur l'avenir, un engagement d'argent pour en tirer un profit. Ainsi l'investissement sera rentable si les encaissements futurs, es gains espérés, sont supérieurs à la dépense initiale.

Tableau n° 4 : Structure de plan de financement des investissements.

Exercice (N+1)	Montant
I. Besoins - Investissements. - Frais divers. - Autres besoins.	
Total des besoins	
II. Ressources. - Fonds propres. - Crédit à long et moyen termes. - Subventions	
Total des ressources	
Excédent (+) ou insuffisant (-) annuel des ressources stables	

Source : Inspiré sur les documents de journal officiel N°19/2009.

¹⁷ Le journal officiel N° 19/2009, PP 7.

2.2.2.4.2- Budget de charges discrétionnaires

Les services de charges généraux englobent tous les services qui rendent possible l'activité de l'entreprise sans y participer directement, ils comprennent par exemple.

- La direction générale.
 - Les services administratifs tels que secrétaire et services juridique.
 - La direction des ressources humaines.
 - Les services financiers et comptables, etc.
- Les charges engagées par ces services sont appelées « frais généraux » et sont constituées essentiellement des charges fixes indirectes.
 - **Analyse des frais généraux.**
 1. L'analyse des frais généraux consiste à définir dans un première temps une enveloppe globale pour l'ensemble de centre de couts concernés. L'on détermine ainsi un objectif de frais généraux à ne pas dépasser.
 2. En second temps, chaque responsable de centre de coût discrétionnaire réalise une prévision de ses dépenses et élabore un projet de budget qu'il sommet à la direction. Enfin, une réunion, de repartitions de l'enveloppe globale est organisée. Bien souvent, les responsables de budget ont tendance à surestimer volontairement leurs besoins et l'ensemble de demandes exprimées excède le montant de l'enveloppe globale à distribuer.

2.2.2.4.3- Les états financiers provisionnels.

Les états financiers provisionnels traduisent les **conséquences financières** de l'ensemble des autres budgets.

- Le **budget trésorerie** qui prévoit les soldes de trésorerie prévisibles à chaque échéance mensuelle compte tenu des engagements des recettes et des dépenses figurant dans les budgets et des délais de paiements ;
Le solde de fin d'année est reporté dans le bilan provisionnel ;
- Le budget de trésorerie regroupe toutes les informations financières fournis par les autres budgets de l'entreprise.

Il permet :

- ✓ D'établir la situation prévisionnelle de la trésorerie constituée par les disponibilités en caisse, compte en banque, compte postale,
- ✓ Déterminer le niveau de liquidité nécessaire à l'entreprise en fonction de ses objectifs
- ✓ De synthétiser l'ensemble des activités de l'entreprise par les flux financiers prévu,
- ✓ Porter une appréciation sur la situation prévisionnelle de l'entreprise,
- ✓ De prendre des décisions en matière financière.
 - Le **compte de résultat prévisionnel**.
 - Le **bilan prévisionnel**.

2.2.3- Le tableau de bord

Le tableau de bord montre à tout moment où en sont les indicateurs de performance de l'entreprise, il ne suffit pas de parler des principaux chiffres en réunions, mais aussi de les afficher sur un tableau de classement et de comparer les performances passées aux performances actuelles et aux prévisions. Quand les chiffres sont placés aux jeux de tout le monde, nul ne aisément les oublier ni négliger¹⁸.

M. Gervais, « le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître, en permanence et le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter, dans celle-ci, l'exercice des responsable¹⁹. »

Pour **Claude Alazard et Sabine Séparai**²⁰, « un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système de suivi par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service ».

Les tableaux de bord apparaissent ainsi, en première lieu, comme un système de coordination, permettant à des acteurs appartenant à des différents niveaux hiérarchiques ou à différentes fonctions de l'entreprise d'échanger des informations et d'interagir. En seconde lieu, ils permettent de contrôler des actions, vérifier que tout s'est passé conformément aux standards,

¹⁸ Karen Berman, Joe Knight, John Case « Comprendre la finance pour les non-financiers et les étudiants » éd. Nouveaux Horizons, Paris, 2020, PP 289.

¹⁹ Idem.

²⁰ Idem.

prévisions ou objectifs et dans une optique de reporting rendre compte des performances des différents centres de responsabilités. En troisième lieu, Ils constituent une aide à la décision.

- En résumé, le tableau de bord est un instrument de pilotage qui permet le suivi de toutes les dimensions de la performance.

Il est défini comme l'ensemble des indicateurs utiles, clés, synthétiques relatifs à l'entreprise, centrés sur les principaux leviers de la performance de nature monétaire, physique, et qualitative.

Il peut contenir les écarts, des ratios, des graphiques, des tableaux statistiques, un bilan.

- **Objectifs de tableau de bord**

- Outil de pilotage de la conduite de l'entreprise en analysant les tendances suivies sur plusieurs périodes.
- Outils de mesure de la performance des centres de responsabilité grâce à la diversité des indicateurs.
- Outils d'obtention des informations dans un délais courts pour permettre au responsable d'agir rapidement par les actions de correction.
- Outil favorisant la communication interne entre les responsables.
- Outil de prise de décisions.

2.2.4- Le prix de cession interne

Le prix de cession interne est le prix qui valorise les prestations entre les centres de responsabilité « vendeurs » et le centre acheteurs²¹ ».

2.2.4.1- Les objectifs des prix de cession interne

1. Optimisation de choix économique

Les prix de cession sont des outils d'aide à la décision en vue de procéder à une allocation optimale des ressources et ainsi de maximiser le profit de la firme. Ils doivent inciter les responsables de centres à réaliser les gains de productivité afin que l'entreprise reste compétitive.

²¹ Karen Berman, Joe Knight, John Case, op, cit, PP 290.

2. Motivation du personnel

Les prix de cessions incitent à la convergence des objectifs de l'entreprise et de ses membres, mais ils ne doivent pas orienter les responsables des centres de profit vers les décisions qui améliorent leur propre résultat au détriment du résultat global de l'entreprise.

3. Contrôle de la performance des centres de responsabilité

Les prix de cession doivent permettre de juger de façon objective et réalise la gestion à long terme des responsables de centre de profit. Il convient de les choisir de telle façon que les actions d'un centre (client ou fournisseur) ne perturbent pas trop les résultats d'un autre centre.

- **Remarque :** Les résultats de plusieurs enquêtes sur les pratiques des plusieurs entreprise en matière de prix de cession montrent une forte diversité dans les finalités de prix de cession :
 - Maximiser le profit ;
 - Obtenir une plus grande part de marché ;
 - Maintenir une source d'approvisionnement ;
 - Contrôler les services ;
 - Evaluer la performance des responsables ;
 - Améliorer la productivité ;
 - Intéresser les unités à leurs résultats ;
 - Situer la marge là où est souhaitable.

2.2.4.2- Le choix de prix de cession interne

1.) Le prix de cession en référence à un cout

Ce choix privilégie une logique d'intégration, où les unités doivent principalement s'approvisionner en interne. Le prix est constitué en référence à un cout plus une marge déterminée de telle sorte qu'elle incite à l'effcience le centre de responsabilité vendeur.

Tableau n° 5 : Les principaux couts retenus sont repris dans le tableau suivant.

Cout de référence	Avantage	Inconvénients
Cout réel	<ul style="list-style-type: none"> - Simplicité et facilité de calcul. - Compréhensibilité pour tous 	<ul style="list-style-type: none"> -Transfert l'efficace ou inefficace du centre amont vers le centre aval : ne permet pas une localisation équitable des performances. -Instable et connu avec retard (rythme d'élaboration de comptabilité analytique)
Cout standard complet	<ul style="list-style-type: none"> -Permet une localisation de performance. -Cohérence avec les procédures budgétaires -Stable et connu à l'avance. 	<ul style="list-style-type: none"> -La performance de centre en amont dépend du niveau du centre en aval : plus ou moins grande absorption des charges fixes. -Méconnaissance au sein de l'entreprise de la structure des couts.
Cout variable standard plus un forfait	<ul style="list-style-type: none"> -Volonté d'amélioration de la performance de centre par la réduction de leurs couts. -Maintien d'un niveau minimum d'achat. -Bonne connaissance au sein de l'entreprise de la structure de couts 	<ul style="list-style-type: none"> -Difficile à mettre en œuvre et à faire vivre.
Cout marginal	<ul style="list-style-type: none"> -Recherche d'un optimum global -Possibilité d'intégrer un cout d'opportunité. 	<ul style="list-style-type: none"> -L'optimum de chaque centre ne correspond pas forcément à l'optimum global.

Source : inspiré dans le livre de contrôle de gestion cas pratique, Claude Alazard

2.) Prix de cession en référence au prix du marché

Le prix de marché correspond à une logique de marché où les centres de responsabilités bénéficient d'une liberté pour acheter ou vendre à l'extérieur de l'entreprise dans la mesure où un marché existe.

Plusieurs prix peuvent être retenus mais il s'agit de définir des prix stables à long terme sous réserve de l'existence d'un marché, et d'un accès à la connaissance des prix du marché :

- Prix du marché à moyen terme,
- Prix du marché moins une commission.

Ces prix motivent les centres à être aussi performants que les concurrents. Ils sont une bonne base pour étudier des choix entre faire ou faire faire au sein de l'entreprise mais peuvent conduire à la disparition de centres fournisseurs internes non compétitifs, ce qui peut s'opposer à une logique d'intégration ou d'Indépendance des approvisionnements voulue par l'entreprise.

2.2.5- Le reporting

Le reporting est un outil de gestion qui permet au gestionnaire de suivre l'atteinte des objectifs, et permet la communication être l'opérationnel et la hiérarchie sur le niveau d'atteindre les objectifs. Il traduit les performances et les activités en données compréhensibles, facilitant ainsi le processus décisionnel.

Éléments essentiels du reporting :

- **Rapports financiers** : Ils présentent un aperçu de la santé financière, comme les états financiers ou les analyses de rentabilité.
- **Rapports opérationnels** : Ils donnent le détail des opérations courantes, comme les ventes, la production ou la logistique.
- **Rapports stratégiques** : Ils mettent en lumière la progression par rapport aux objectifs à long terme de l'entreprise.
- **Rapports sur les ressources humaines** : Ils fournissent des insights sur les performances et le bien-être du personnel, tels que les évaluations de performance ou les enquêtes de satisfaction.

2.3- Le rôle de contrôle de gestion en période de crise

Dans la période de crise le contrôleur de gestion et le directeur financier ont un rôle important à jouer, pour mettre en place les outils appropriés à la crise, et en particulier le pilotage de cash, mieux accompagner la direction dans l'élaboration de scénario rigoureux, conseiller les manager dans leurs prises de décisions, veiller aux équilibres financiers de l'entreprise, etc.

2.3.1- Le cash le nerf de la crise

La baisse de chiffre d'affaires constitue la principale cause de la crise, cela met en danger la rentabilité de l'entreprise et menace ainsi l'existence de l'entreprise et laisse l'entreprise dans la situation de difficultés financières.

Il convient donc essentiel de piloter le cash plus tôt que le résultat, qui consiste à insuffler la culture cash dans toutes les fonctions de l'entreprise.

2.3.2- Insuffler une culture du cash

- **Définition de la culture cash**

La culture cash consiste à remettre la trésorerie au centre de préoccupation dans toute la structure organisationnelle, dans le but de l'améliorer et s'assurer de la bonne santé de l'entreprise, le principal objectif étant de sensibiliser tous les acteurs aux enjeux et problématique de trésorerie à fin que ce dernier prend conscience de leur rôle dans l'optimisation de la gestion de cash.

L'enjeu de la culture cash devient la priorité dans toutes les fonctions de l'organisation est donc de modifier les habitudes et diffuser l'ensemble de bonne pratique de le mettre en œuvre, de les optimiser et de s'assurer que sont prise en compte à tous les niveaux de l'entreprise chacun ayant un rôle à jouer pour rentrer le cash.

La direction du contrôle de gestion doit jouer un rôle leader dans ce tournant, mettre en place les outils adaptés, organiser les équipes et impulser un changement de culture autour du cash dans l'entreprise.

Le contrôle de gestion contribue donc à remettre la trésorerie au cœur des priorités de tous les acteurs de l'entreprise, en agissant sur les outils suivants :

1. Adapter et simplifier les outils de gestion de trésorerie

Les outils traditionnels ne sont pas assez agiles pour suivre les flux de trésorerie en situation d'urgence. La nécessité de suivre de manière journalière l'évolution de la trésorerie demande des outils simples qui permettront de répondre à l'objectif fixé pour préserver les liquidités de l'entreprise.

Il devient nécessaire de travailler sur les prévisions de flux de trésorerie plutôt que sur le compte d'exploration prévisionnel, les outils simples par exemple à partir de Excel car les outils de gestion de trésorerie prévisionnel sont inadaptés dans une situation de crise beaucoup de paramètres sont modifiés et doivent être misent à jour très souvent

2. Créer facilement différents scénarii de trésorerie

Le contrôle de gestion facilite l'établissement de scénarii qui prendront en compte les délais de paiement et d'encaissement afin de les optimiser, mais aussi toutes les mesures financières de soutien à l'activité des entreprises. Ce travail doit être mené dans chaque service de l'entreprise pour envisager le maximum d'alternatives en lien avec la réalité du terrain.

3. Maîtriser la réduction des coûts

Le contrôle de gestion permet de préserver un équilibre entre les besoins de cash à court terme et la nécessité de sanctuariser les dépenses qui permettront le développement de l'entreprise à moyen ou long terme.

4. Faire de la trésorerie la priorité de tous

La prise en compte du rôle de la trésorerie doit se faire à tous les niveaux de l'entreprise. Tout d'abord les équipes comptables et financières doivent se réorganiser pour assurer une meilleure remontée et une diffusion élargie des informations clés. Ce nouveau focus doit également être partagé par l'ensemble des équipes de management et de vente qui par leurs actions influent sur la trésorerie. Le contrôleur de gestion joue alors pleinement son rôle de conseil pour optimiser la disponibilité du cash.

5. Insuffler une culture du cash parmi les équipes opérationnelles

Les directeurs marketing, commerciaux, les directeurs des sites de production, maîtrisent bien leurs comptes de résultat d'exploitation respectifs et savent comment agir dessus. En revanche, ils n'ont pas de visibilité sur le cash généré, n'étant pas forcément au fait des délais de paiement et du recouvrement. Avec la crise, il est important qu'ils puissent intégrer ces éléments dans leurs décisions et les contrôleurs de gestion sont les mieux placés pour leur insuffler cette culture cash, en leur précisant les différences et en leur donnant, par les nouveaux outils de pilotage de crise, la possibilité d'avoir l'information nécessaire.

6. Sensibiliser les équipes comptables aux besoins d'information pour le pilotage en temps de crise

Les informations comptables nécessaires ne sont plus complètement les mêmes, les délais d'obtention non plus. La qualité du pilotage du cash et des prévisions dépend de la bonne mise à jour des balances fournisseurs et clients. Les besoins d'information, les délais de mise à disposition doivent être explicités et revus avec les équipes comptables qui n'ont pas forcément les mêmes contraintes et les mêmes visions des besoins.

C'est pour ça il faut compter avec les remontés du terrain, pour avoir l'information actualisée et mise à jour afin de connaître la vraie situation de l'environnement.

• Un pilotage de crise responsable

Les contrôleurs de gestion jouent déjà habituellement le rôle de vigie, et sont bien placés pour alerter les managers sur les conséquences de leurs décisions, car ils ont une vision plus globale : conséquences financières à plus long terme, mais aussi sur l'image, la qualité, etc. Dans cette période particulièrement tendue, les contrôleurs doivent également être les garants d'un pilotage responsable et alerter les dirigeants et les managers sur les comportements et décisions non-éthiques, voire non légaux : utiliser le chômage partiel pour diminuer les coûts de son business unit, sacrifier ses fournisseurs, ses bailleurs, ses sous-traitants sur l'autel de la trésorerie en ne pas respectant ses engagements de délais de paiements, etc. Opter pour des choix non responsables peut ruiner l'image de l'entreprise, obérer la confiance des salariés, des clients comme des fournisseurs, et l'affecter au moins aussi durablement que la crise.

Conclusion du chapitre II

Les outils de contrôle de gestion jouent un rôle crucial dans une organisation car ils fournissent les outils de suivi des processus opérationnels dans toutes les fonctions de l'organisation en alignant des objectifs stratégiques avec les objectifs opérationnels, c'est-à-dire, la mise en pratique des objectifs stratégiques fixés par les managers qui sera l'objet d'évaluation de performance de chaque centre de responsabilité en comparant les objectifs avec les réalisations et faire ressortir les écarts afin de les analyser et alerter aux managers les causes de ces écarts afin de prendre immédiatement des mesures correctives dans les courts délais, dont l'appui du contrôleur de gestion est très important car il fournit au manager les informations fiables afin de prendre les décisions optimales.

Chapitre III

**Les outils du contrôle de gestion
mobilisé par l'entreprise électro-
industrie dans un contexte de crise**

Introduction du chapitre 3

L'une des principales missions contrôle de gestion est le déploiement des outils de contrôle de gestion et redéfinir la stratégie lorsque le premier a été mise en cause de ses hypothèses, et de mettre en place les outils adaptés à l'environnement et de mener à des actions d'anticipatrice à fin préserver le patrimoine de l'entreprise.

Section 1 : La présentation de l'Entreprise Electro-industries.

Section 2 : Les outils du contrôle de gestion mobilisés par l'entreprise Electro-industries.

Section 1 : Présentation de l'entreprise Electro-Industrie.

Dans ce point nous allons présenter l'entreprise à travers plusieurs critères.

1.1- Historique de l'entreprise Electro-Industries

Electro-industrie est l'une des unités de production de SONELEC, qui a été l'une des plus importantes entreprises du pays. Cette entreprise, possède plusieurs unités de production réparties à travers le territoire, est créée en 1969. Celle-ci a existé jusqu'à la restructuration des secteurs industriels en plusieurs entreprises juridiquement indépendantes composées d'unités commerciales et de production en 1983.²²

L'ENEL est l'une de ces entreprises qui a occupé une place dans le secteur industriel. Créée en 1985 par une convention qui est signée entre SONELEC et les patrimoines Allemands en l'occurrence :

- SIMENS pour les produits alternateurs, générateurs et les groupes électrogènes ;
- TRAFU-UNION pour le produit transformateur ;
- FRITZ-WERNER pour la partie engineering du projet ;
- La construction et l'infrastructure sont réalisées par les entreprises algériennes telles qu'ECOTEC, COSIDER et BATIMETAL.

L'ENEL a deux secteurs de productions essentiels. Le premier est le secteur des transformateurs, qui a commencé la production à la même année de création 1985. Le

²² Document interne de l'entreprise EI.

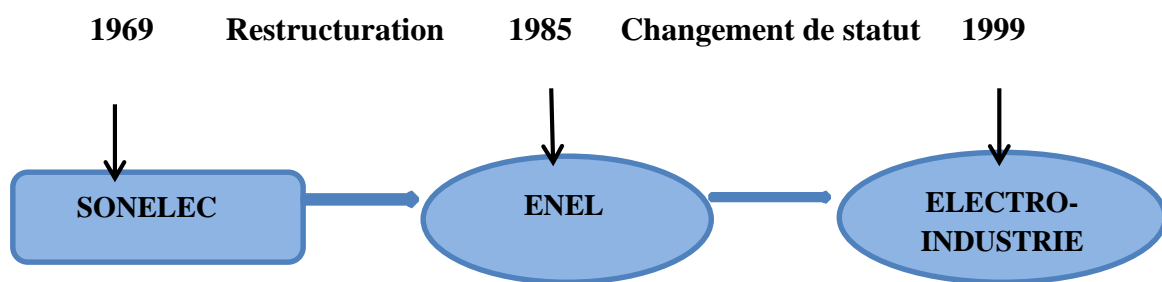
Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

deuxième est le secteur des moteurs/alternateurs qui a commencé la production en 1986. Ces produits sont fabriqués sous la licence SIEMENS jusqu'en 1992.

En 1991 une extension de ses capacités de production de transformateur de 1500 à 5000 unités/an, développement de la gamme de moteurs monophasés, développement de l'activité de groupes électrogènes, développement de moteurs destinés à la climatisation, extension verticale de la gamme de transformateurs (2000 KVA) et l'extension horizontale de la gamme du moteur en types et variantes.

L'ENEL a connu une autre restructuration en 1999. Elle a changé de statut pour devenir une entreprise autonome **Electro-Industrie**. Cette dernière est spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des transformateurs, moteurs électriques et la commercialisation des groupes électrogènes (*activité insignifiante*).

Schéma n° 1 : Evolution de l'Electro-Industrie.



Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

En effet, les produits fabriqués par l'entreprise sont réalisés et contrôlés en suivant les normes DIN/VDE (institut allemande des normes/ groupe allemand d'électricité). Ses produits sont destinés essentiellement au marché algérien, avec une part de marché qui dépasse les 70%.²³

1.2- La situation géographique et la superficie de l'entreprise

L'Electro-Industries est située à mi-chemin entre les deux localités de Fréha et d'Azazga à 30 KM du chef-lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou, et à 08KM du chef-lieu de la daïra d'Azazga. Elle occupe une superficie de 35 hectares dont 7 hectares sont bâtis, et sur lesquels se trouvent les unités de production ainsi que la direction générale.

²³ Document interne de l'EI intitulé, « *Présentation d'Electro-Industries* ».

1.3- Le statut juridique et le capital social

Conformément à la loi de 88/01 du 13/01/1988 qui adopte plusieurs règles pour la création des EPE, Electro-Industries est une entreprise publique économique, Société Par Action (*EPE-SPA*) avec un capital social de quatre milliards sept cent cinquante-trois millions de dinars (4 753 000 000 DA) détenus totalement par le Groupe ELEC EL DJAZAIR pour le compte de l'Etat. Cette entreprise a été créée dans le cadre du « *projet de l'industrie industrialisant* » dont l'objectif est de réduire la dépendance extérieure.

1.4- Le domaine d'activités de l'entreprise

Electro-Industries est leader national et continentale dans le domaine de l'industrie électronique. Son activité principale étant la conception, la fabrication et la commercialisation des transformateurs de distribution, moteurs électriques, alternateurs et des groupes électrogènes. On peut les scinder en deux catégories comme le montre le tableau suivant :

Tableau n° 6 : Activités principales et secondaires d'Electro-Industries.

Activité principale	Activité secondaire
Conception, fabrication et commercialisation des : <ul style="list-style-type: none">- Transformateurs de distribution.- Moteurs électriques.	<ul style="list-style-type: none">- Fabrication des groupes électrogènes.- Maintenance des équipements de production.- Rénovation et réparation des moyens de fabrication.- Contrôle et vérification des matières- Activités de sous-traitance : laboratoire physique et chimie, moulage sous-pression des pièces en aluminium, découpage des pièces en tôles d'acier, fabrication des pièces d'usinage spécifiques, métrologie.

Source : Document interne d'EI.

Depuis 2016 Electro-Industries est composée de trois unités, toutes situées sur un même site :

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

1.4.1- Unité de fabrication de transformateurs de distribution (UTR)

Elle prend en charge la production des transformateurs de distribution (*moyenne tension/ basse tension*), c'est l'unité qui génère plus de rentabilité pour l'entreprise.

L'unité transformateur a une gamme de production très diversifiée qui ont une puissance allant de 50 à 2000 Kilo Volt Ampère (KVA), avec une tension usuelle en moyenne tension de 5.5, 10 et 30 Kilo Volt (KV), et une tension usuelle en basse tension de 0.4 KV. Les transformateurs fabriqués par EI sont des transformateurs abaisseurs et non élévateurs de tension.

La capacité théorique de production des transformateurs est de 5000 unités /an, elle réalise 90% du chiffre d'affaires et répond à 70% de la demande du marché. Alors que la capacité réelle de production est de 3 455 unités en 2017, soit un taux réel de 69%.

Le tableau suivant montre l'évolution de la production de l'unité Transformateurs pour les trois années (2015,2016, 2017) et sa comparaison à la capacité théorique.

Tableau n° 7 : Evolution de la production de l'unité Transformateurs pour les années 2015, 2016, 2017.

U = pièces					
2015		2016		2017	
Production	Taux %	Production	Taux %	Production	Taux %
4 585	92%	3 920	78%	3 455	69%

Source : document interne de l'entreprise.

Nous constatons à travers ce tableau que la production des transformateurs est en baisse d'année en année. En effet en 2015 l'unité produisait presque à pleine capacité 92%, mais pour les deux années suivantes la production a baissé, soit à 78% en 2016 et à 69% en 2017 ; cela est dû à la perte du plus grand client de l'entreprise à savoir la SONELGAZ, et donc pour éviter un sur-stockage, l'entreprise a dû ralentir sa production.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

1.4.2- Unité de fabrication des moteurs électriques, alternateurs, groupes électrogènes (UMAGE)

Cette unité se positionne en seconde place dans l'activité de l'entreprise, et occupe la plus grande surface dans cette dernière.

Elle se spécialise dans la fabrication des moteurs électriques destinés à être montés dans différentes machines telles que les pompes à eau, les broyeuses, les cintreuses ; Elle fabrique aussi des groupes électrogènes et des alternateurs qui sont nécessaires à leur montage. La puissance de ces produits est de :

- Puissance des moteurs électriques : de 0.25 à 400 KVA ;
- Puissance des alternateurs : de 17.5 à 200 KV ;
- Puissance des groupes électrogènes : de 100 à 200 KVA.

La capacité théorique de production des moteurs est de 40 000 unités /an (dont 2000 pour les alternateurs), alors que la capacité réelle de production est de 11058 unités /an pour l'année 2017 soit à peine 28%.

Le tableau suivant montre l'évolution de la production de l'unité Moteurs électriques pour ces trois années et sa comparaison à la capacité théorique.

Tableau n° 8 : Evolution de la production des moteurs, alternateurs et groupes électrogènes pour les années 2015, 2016, 2017.

2015		2016		2017	
Production	Taux %	Production	Taux %	Production	Taux %
12 966	32%	11 970	30%	11 058	28%

Source : Document interne de l'entreprise intitulé, « Présentation de l'entreprise Electro-Industries ».

Le tableau ci-dessus montre que l'unité moteurs électriques a un faible rendement par rapport à sa capacité théorique de production car elle ne dépasse pas réellement les 32%. Ce faible taux s'explique par le fait que l'entreprise concentre ses efforts sur l'unité transformateurs et délaisse l'unité moteurs électriques.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

1.4.3- Unité de prestations techniques (UPT)

Pour maintenir ses équipements et installations, l'entreprise dispose de sa propre unité de prestation technique pour les deux unités de production (UTR et UIMAGE).

1.5- Ressources humaines de l'entreprise

L'EI compte actuellement 836 travailleurs répartis en trois catégories : cadre, maîtrise, et exécution comme le montre le tableau suivant :

Tableau n° 9 : Répartition de l'effectif d'Electro-Industries par catégorie socioprofessionnelle et par unité pour l'année 2020 effectifs par catégories socioprofessionnelles et par nature d'emploi :

U : Agent

Catégories		État des effectifs à fin 2019	* Mouvements Exercice 2020		État des effectifs à fin 2020	%
			Entrées	Sorties		
Cadres	C.D. I	182	34	3	213	
	C.D. D	12	2	13	1	
	C.T. A	5	1	2	4	
	Total	199	37	18	218	25%
Maîtrise	C.D. I	251	100	27	324	
	C.D. D	7	0	7	0	
	C.T. A	16	1	14	3	
	Total	274	101	48	327	38%
Exécution	C.D. I	303	71	85	289	
	C.D. D	57	0	54	3	
	C.T. A	47	0	17	30	
	Total	407	71	156	322	37%
Total	C.D. I	736	205	115	826	
	C.D. D	76	2	74	4	
	C.T. A	68	2	33	37	
	Total	880	209	222	867	

Source : Document interne des responsables d'assistantat du contrôle de gestion.

Toutes catégories confondues, les effectifs de l'Entreprise totalisent 867 travailleurs. Ils ont diminué de 13 agents depuis le début de l'exercice (880 à 867).

Les mouvements enregistrés durant l'exercice 2020 sont arrêtés comme suit :

Les sorties réelles de l'exercice 2020 portent sur 13 agents dont 4 départs en retraite aucun recrutement n'est effectué en 2020.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Il y a lieu de signaler que durant l'année 2020, 31 agents ont été titularisés (12 Cadres, 15 Maîtrises et 04 Exécutions), la modification de la relation de travail des agents avec Contrats de Travail Aidé (CTA) en Contrats de travail à Durée Indéterminé (CDI) et 209 promotions attribuées aux travailleurs.

Par catégorie socio - professionnelle, 37% des effectifs soit 322 agents représentent la catégorie exécution, 38% concerne la maîtrise (327 agents) et 25% la catégorie cadre (218 agents).

Le taux d'encadrement global est de 19%.

Par nature, Les effectifs **CDI** (826 agents) représentent 95% contre 5% pour les **CDD** (41 agents).

Structure des effectifs par âge à fin 2020 :

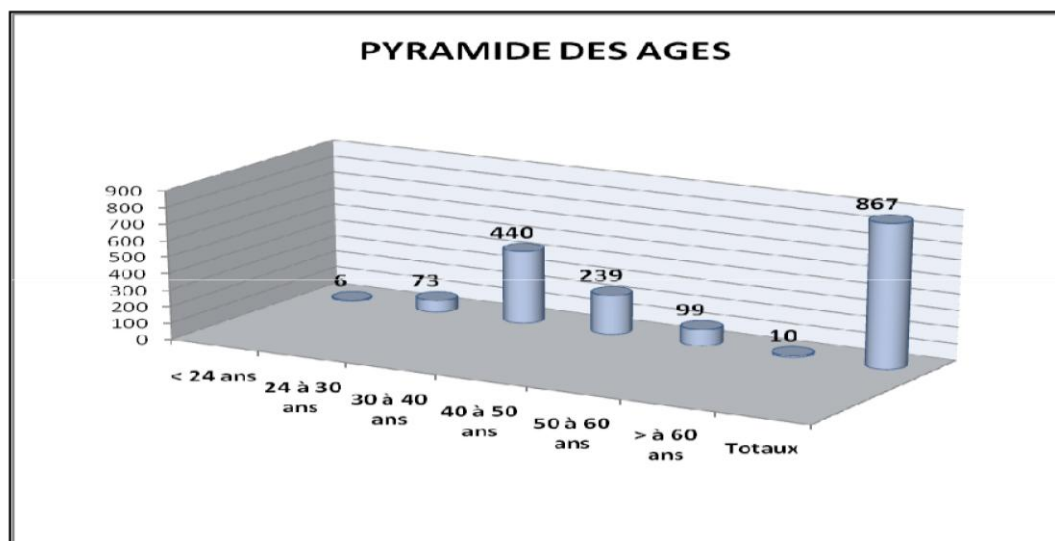
Tableau n° 10 : Evolution des effectifs par âge.

U : Agent

Catégories		< 20 ans	De 20 à 30 ans	De 30 à 40 ans	De 40 à 50 ans	De 50 à 60 ans	> à 60 ans	S/TOTAL	%
Cadres	C.D. I	0	1	94	74	38	6	213	98%
	C.D. D	0	0	0	0	1	0	1	0%
	C.T. A	0	1	3	0	0	0	4	2%
	Total	0	2	97	74	39	6	218	100%
Maîtrise	C.D. I	0	11	186	81	42	4	324	99%
	C.D. D	0	0	0	0	0	0	0	0%
	C.T. A	0	0	3	0	0	0	3	1%
	Total	0	11	189	81	42	0	327	100%
Exécution	C.D. I	4	43	140	84	18	0	289	90%
	C.D. D	1	2	0	0	0	0	3	1%
	C.T. A	1	15	14	0	0	0	30	9%
	Total	6	60	154	84	18	0	322	100%
Total	C.D. I	4	55	420	239	98	10	826	95%
	C.D. D	1	2	0	0	1	0	4	0%
	C.T. A	1	16	20	0	0	0	37	4%
	Total	6	73	440	239	99	10	867	100%
%		1%	2%	8%	51%	28%	11%	1%	

Source : Document interne des responsables d'assistanat du contrôle de gestion.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise



40% du personnel de l'Entreprise a plus de 40 ans d'âge dont 12% de cet effectif a plus de 50 ans d'âge (soit 109 agents contre 98 agents en 2019).

La plus forte concentration des effectifs se situe dans la tranche d'âge 30 – 40ans à hauteur de 51% des effectifs (soit 440 agents).

Structure des effectifs par ancienneté à l'entreprise à fin 2020 :

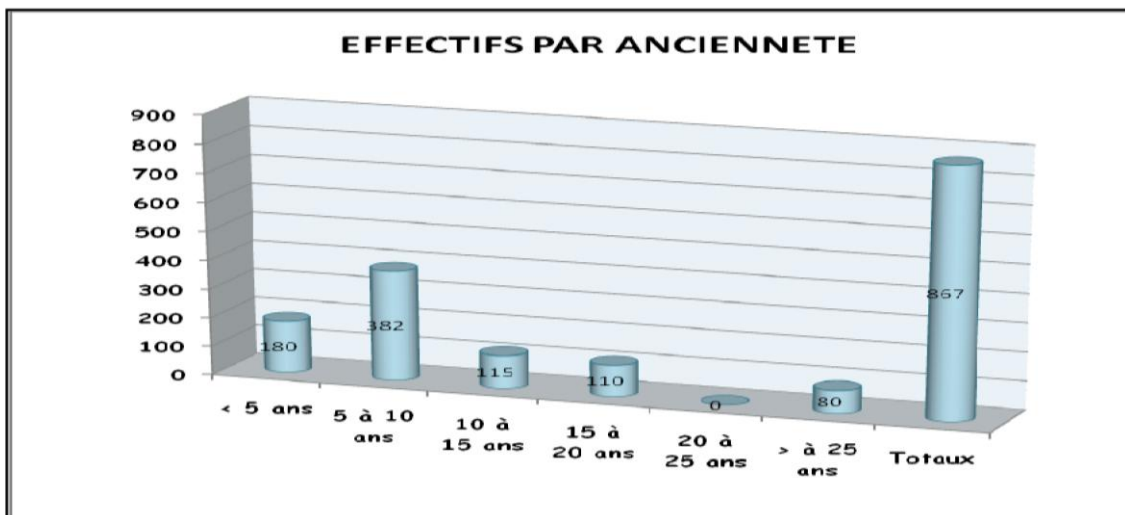
Tableau n° 11 : Evolution des effectifs par ancienneté.

U : Agent

Catégories		< 5 ans	De 5 à 10 ans.	De 10 à 15 ans	De 15 à 20 ans	De 20 à 25 ans	> à 25 ans	S/TOTAL	%
Cadres	C.D. I	28	79	35	38	0	33	213	98%
	C.D. D	0	0	0	0	0	1	1	0%
	C.T. A	0	4	0	0	0	0	4	2%
	Total	28	83	35	38	0	34	218	100%
Maîtrise	C.D. I	17	156	65	47	0	39	324	99%
	C.D. D	0	0	0	0	0	0	0	0%
	C.T. A	0	3	0	0	0	0	3	1%
	Total	17	159	65	47	0	39	327	100%
Exécution	C.D. I	120	122	15	25	0	7	289	90%
	C.D. D	3	0	0	0	0	0	3	1%
	C.T. A	12	18	0	0	0	0	30	9%
	Total	135	140	15	25	0	7	322	100%
Total	C.D. I	165	357	115	110	0	79	826	95%
	C.D. D	3	0	0	0	0	1	4	0%
	C.T. A	12	25	0	0	0	0	37	4%
	Total	180	382	115	110	0	80	867	100%
		21%	44%	13%	13%	0%	9%	100%	%

Source : Document interne des responsables d'assistanat du contrôle de gestion.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise



- 21% du personnel de l'Entreprise soit 180 agents a moins de 05 ans d'ancienneté.
- 57% du personnel soit 497 agents a entre 5 et 15 ans d'ancienneté.
- 13% du personnel soit 110 agents a entre 15 et 25 ans d'ancienneté.
- 9% du personnel soit 80 agents a plus de 25 ans d'ancienneté

Les charges du personnel sont de 745 309 KDA en baisse de 11% par rapport à 2019 (834 704 KDA).

Le niveau d'absentéisme au sein de l'entreprise a doublé, passant d'un taux de 6.35% en 2019 à 12.30 % en 2020 pour toutes les formes d'absence y compris les accidents de travail et les maladies professionnelles suivi par le confinement de des travailleurs.

Le taux le plus élevé est enregistré au niveau de l'unité transformatrice.

Enfin, l'effectif de l'entreprise se caractérisent par :

Une faible mobilité, en raison probablement de l'absence d'autres infrastructures industrielles dans une région à forte densité de population,

Un degré d'ancienneté appréciable qui peut constituer un atout en termes d'expérience capitalisée.

Toutefois, l'âge avancé d'une partie des effectifs âgés de plus de 50 ans (12%) risque à moyen terme de dégrader l'Entreprise de son potentiel humain qualifié à travers des départs en retraite (comme c'est le cas en 2016 dont le total des départs en retraite a atteint un pic de 99 agents).

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Cet état de fait interpelle l'Entreprise pour assurer, dès à présent, la relève à travers un recrutement judicieux et un plan de formation et/ou perfectionnement adapté.

Grâce à ces ressources, Electro-Industries a connu divers développements et améliorations qu'on peut résumer comme suit :²⁴

- Augmentation de la capacité, théorique de production :
- De 3000 à 5000 unités pour les transformateurs ;
- De 40 000 à 50 000 unités pour les moteurs électriques.

Projet de développement des transformateurs de type sec enrobé, en plus de ceux qui sont fabriqués actuellement et qui sont à bain d'huile respirant et à remplissage intégral. Ce projet résulte d'un contrat signé avec Schneider Electric Algérie en janvier 2018⁶⁰.

Le développement de la gamme de moteurs monophasés, en plus des moteurs triphasés, du développement de moteurs destinés à la climatisation, de l'extension verticale de la gamme de transformateurs (2000Kva), ainsi que de l'extension horizontale de la gamme du moteur en types et variantes.²⁵

La conformité et la qualité des produits : ces produits sont fabriqués sous licence Siemens conformément aux recommandations générales des normes CEI (Commission Electronique Internationale) : CEI 60 076 pour les transformateurs et CEI 60 034 et 60 072 pour les moteurs, mais aussi conformément à la norme ISO/CEI 17 025 qui est une accréditation pour le laboratoire d'essais de l'unité prestations techniques.

En plus des recommandations CEI, l'EI s'est conformé aux normes allemandes DIN/VDE (institut allemand des normes/ groupe allemand d'électricité), VDE 0532, DIN 42 503 et 42 511 pour les transformateurs et VDE 0530 pour les moteurs.

Aussi, l'entreprise est certifiée aux normes de qualité suivantes : la norme de qualité ISO 9001 version 2015. Elle prévoit d'ici l'année 2019 d'acquérir la norme de santé et sécurité au travail ISO 45001, ainsi que la norme management environnementale ISO 14001 en 2020²⁶.

²⁴ Document interne de l'Electro-Industries intitulé « Présentation de l'entreprise Electro-Industries ».

²⁵ Disponible sur <https://www.electro-industries.com>, (consulté le 09/12/2018).

²⁶ Informations recueillies auprès du responsable du service normalisation (veille normative).

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

1.6- La clientèle et l'évolution du chiffre d'affaires de l'Electro-Industries

1.6.1- Les clients

Les produits d'EI sont destinés à une clientèle diversifiée comprenant les EPE 20% et les entreprises privées 80%. Ainsi, à titre d'exemple, pour l'année 2018, la clientèle est répartie comme suit :

- Agents agréés 75% et particuliers 5% : SARL, EURL, Groupe, commerçants.
- EPE 20% telles que : KAHRIEF, POVAL.
- L'essentiel des ventes est donc généré par la clientèle privée.

1.6.2- L'évolution du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires de l'EI a considérablement baissé ces trois dernières années suite à la perte du plus grand client de l'entreprise à savoir la SONELGAZ. Le tableau suivant illustre cela :

Tableau n° 12 : Evolution du chiffre d'affaires de l'Electro-Industries pour les années 2015, 2016, 2017.

	U= Millions de dinars				
	2015	2016		2017	
	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaires	Taux d'évolution annuel %	Chiffre d'affaires	Taux d'évolution annuel %
Transformateurs	3 677	1 559	-58%	1 729	+11%
Moteurs électriques	314	288	-8%	270	-6%

Source : document interne de l'Electro-Industries « Présentation de l'entreprise Electro Industries »

Le chiffre d'affaires des transformateurs a considérablement baissé en 2016 soit de 58%, puis il s'est amélioré en 2017 de 11% sans atteindre pour autant son niveau de 2015. Cette évolution montre la forte dépendance de l'EI vis-à-vis de la SONELGAZ qui est un client déterminant de l'évolution du chiffre d'affaires des transformateurs.

En ce qui concerne les moteurs électriques, la tendance est à la baisse pour les deux années, même si celle-ci est légère, soit 8% en 2016 et 6% en 2017.

1.6.3- Les fournisseurs d'Electro-Industries

La majorité des fournisseurs de l'EI est représentée par des entreprises étrangères. A cet effet les achats importés, entre autres, la tôle magnétique et huile représentent 70%. Quant aux achats locaux, composés de fil de cuivre vernis, ils ne constituent que 30% des besoins d'EI, les fournisseurs de cette matière sont : SARL K-RIL, SARL ENICAB, et SARL TREFLCUIVRE.

1.6.4- Qualification de l'environnement de l'Electro-Industries

Comme on l'a dit précédemment, l'environnement de toute entreprise se compose de deux types : environnement général et environnement spécifique. Cet environnement peut être complexe, incertain, certains, stable, etc. Dans le cas d'EI, l'environnement général et spécifique peut être qualifié d'incertains et de turbulents et cela pour de nombreuses raisons²⁷ :

Environnement général : il est incertain du fait de la crise économique que traverse l'Algérie et qui risque de perturber l'économie du pays.

Environnement spécifique : il est incertain et turbulent du fait de la forte concurrence des produits importés.

Cet environnement appelle donc une surveillance car il entraîne des risques et des opportunités.

- **Augmentation de la capacité théorique de production :**
 - De 3000 à 5000 unités pour les transformateurs ;
 - De 40 000 à 50 000 unités pour les moteurs électriques.
- Projet de développement des transformateurs de type sec enrobé, en plus de ceux qui sont fabriqués actuellement et qui sont à bain d'huile respirant et à remplissage intégral. Ce projet résulte d'un contrat signé avec Schneider Electric Algérie en janvier 2018. Le développement de la gamme de moteurs monophasés, en plus des moteurs triphasés, le développement de moteurs destinés à la climatisation, l'extension verticale de la gamme de transformateurs (2000KVA), ainsi que l'extension horizontale de la gamme du moteur en types et variantes.

²⁷ Entretien réalisé avec l'assistant du DG.

1.7- Les structures organisationnelles d'Electro-Industries

Les structures organisationnelles de l'EI sont représentées par l'organigramme suivant (voir page 66). Cet organigramme est de type fonctionnel avec domination des liens hiérarchiques verticaux.

Nous retrouvons trois niveaux de structure :

1.7.1- Les structures gérées par des assistants

Elles sont au nombre de six et se composent de : Contrôle de gestion, secrétariat, l'audit interne, la sécurité interne, la qualité hygiène sécurité environnement et la communication.

1.7.2- Les structures gérées par des directeurs

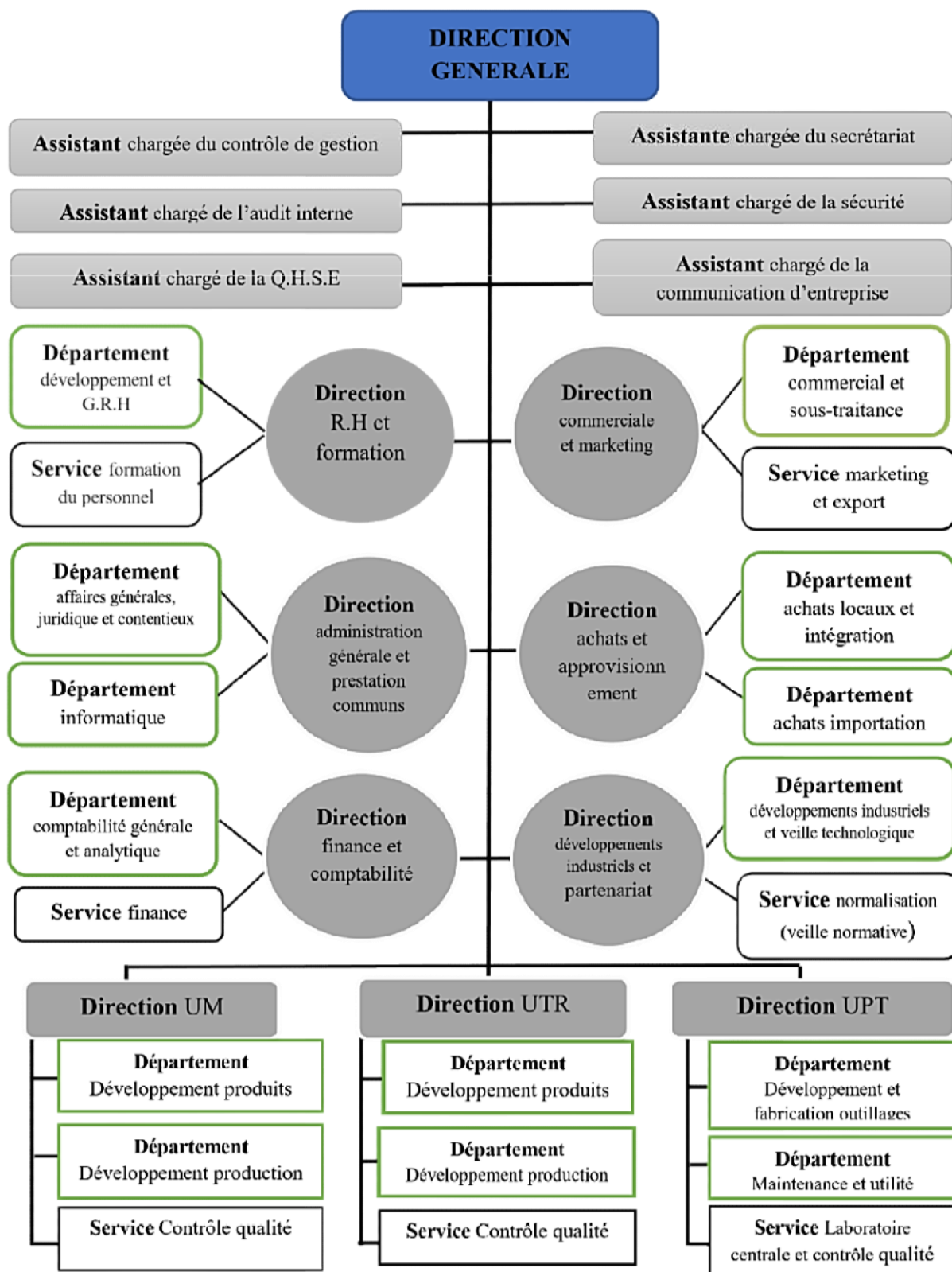
Il existe cinq directions qui sont en relation avec : Les ressources humaines et organisation, la fonction commerciale et marketing, les achats et approvisionnement, la finance et la Comptabilité, le développement industriel et partenariat.

Les structures gérées par les assistants ainsi que les directions sont liées aux processus de management et support, indispensables au fonctionnement des activités de production.

1.7.3- Les structures représentant les unités opérationnelles

On trouve trois unités au sein de l'EI qui sont : L'unité transformatrice, l'unité moteurs électriques et l'unité prestations techniques au sein desquelles se réalisent les activités de développement, de production, de contrôle, des produits finis et des outillages. Ces structures sont toutes rattachées à la direction générale qui a pour mission d'assurer la coordination de l'ensemble des activités.

Schéma n° 2 : Organigramme d'Electro-Industries.



Source : Document interne de l'Electro-Industries.

1.8- L'environnement d'Electro-Industries

L'environnement est un ensemble de facteurs externes qui ont une incidence sur les décisions de l'entreprise et sur l'évolution de son activité, parmi lesquels, nous pouvons citer :

1.8.1- Les clients potentiels de l'entreprise

Les principaux clients de l'entreprise sont SONELGAZ, KAHRIF et leurs filiales pour le produit transformateur, et pour le moteur électrique on trouve PONAL, ERID, ENMTP et divers opérateurs publics et privés ainsi que les particuliers.

Les distributeurs et les intermédiaires sont des entreprises privées ou des agents agréés revendeurs principalement pour les entreprises nationales.

1.8.2- Les fournisseurs de l'entreprise

Les principaux fournisseurs locaux sont SIDER, NAFTAL et les divers opérateurs publics et privés. L'entreprise Electro-Industries travaille aussi avec des fournisseurs étrangers qui sont principalement des entreprises françaises SOOFILIS, PROCELIS et MATELEC ainsi que l'entreprise portugaise ASEMETAL.

1.8.3- Les concurrents de l'entreprise

Les principaux concurrents nationaux d'Electro-Industries sont SWEIDY sis à Ain-Defla et l'entreprise NUCON sis à Sor-El-Ghozlane. L'entreprise est concurrencée par des sociétés étrangères principalement l'entreprise allemande SIMENS et deux entreprises Portugaises LEPOYSOMMER et EFACEC.

1.8.4- Les services de l'Etat

Electro-Industries est en relation avec les divers services de l'Etat tels que :

- **Les banques** : la BEA et la BDL qui contribuent au financement de ses projets ;
- **Les assurances** : la CAAT et la SAA pour une assurance tout risque humain et matériel ;
- **Les transports** : AIR ALGERIE, la CNAN pour assurer ses importations et ses exportations ;
- **La douane** : qui assure le dédouanement de la marchandise et de la matière première dans le cadre de l'importation et de l'exportation ;
- **Les services des impôts** : pour assurer le règlement de ses différents impôts et taxes dus à payer à la recette des impôts tels que la TVA, la TAP, l'IBS et l'IRG/salaire ;
- **Les services sociaux** : tels que la CNAS et la CASNOS.

Section 2 : La fonction du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries.

Dans cette section nous allons présenter la place du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industrie, ensuite nous traiterons les missions attribuées au contrôle de gestion, ainsi que les instruments utilisés.

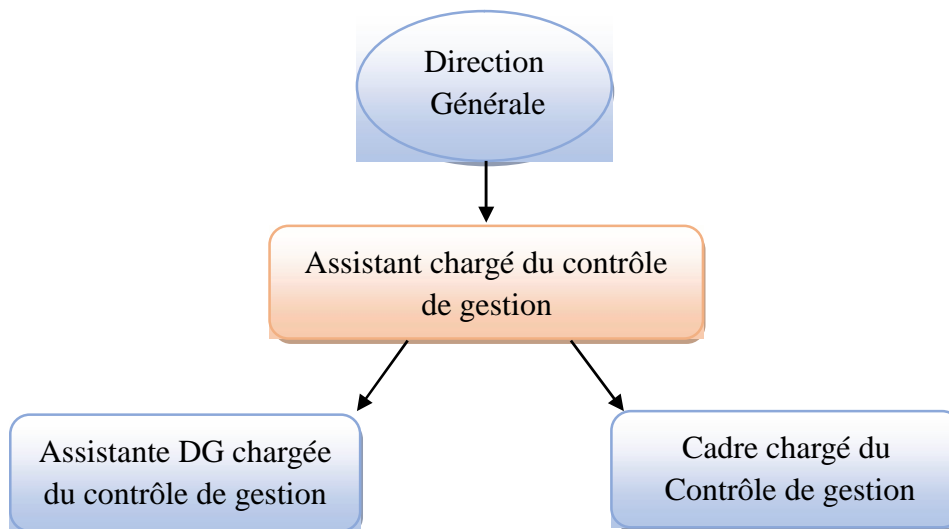
2.1- La place de la fonction contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries

La fonction contrôle de gestion est implantée au sein d'Electro-Industries en 1985.

Malgré la grande taille de l'entreprise avec ses trois unités opérationnelles, le contrôle de gestion est centralisé. Il est lié directement à la Direction générale. Cette fonction n'a pas été décentralisée au niveau de chaque unité.

Le schéma suivant nous montre la place attribuée par les dirigeants de l'Electro-Industries pour le contrôle de gestion.

Schéma n° 3 : La place de la fonction contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries.



Cette fonction est assurée par deux personnes à savoir :

- Un assistant de la DG chargé du contrôle de gestion. Il dépend directement du Président Directeur Général (PDG). Il a une autorité hiérarchique directe sur le cadre chargé du contrôle de gestion ;
- Un cadre chargé du contrôle de gestion, qui dépend directement de l'assistant de la DG chargé du contrôle de gestion. Il a pour mission de seconder ce dernier.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

2.2- Les formations des contrôleurs de gestion de l'Electro-Industries

Pour que la fonction contrôle de gestion soit efficace, il faut un personnel qualifié, expérimenté et compétent. Pour ce faire, l'Electro-Industries a défini les conditions nécessaires pour occuper les postes d'assistant de la DG chargé du contrôle de gestion, et cadre chargé du contrôle de gestion.

Les conditions exigées pour occuper ces postes sont détaillées dans le tableau suivant :

Tableau n° 13 : Les formations requises pour les contrôleurs de gestion de l'Electro-Industries Assistant chargé du contrôle de gestion cadre chargé du contrôle de gestion.

Assistant chargé du contrôle de gestion	Cadre chargé du contrôle de gestion
<p>Obligatoires :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Magister ou licence en sciences de gestion option : management/finance où ; - Licence en sciences économiques option : économie et gestion des entreprises où ; - Ingénieur d'Etat en statistique/planification. <p>Spécifiques, complémentaires et obligatoires :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Formation en contrôle de gestion et ; - Formation sur le nouveau système comptable (IAS/IFRS). <p>Spécifiques, complémentaires et souhaitables :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Formation en management général ; - Formation sur les normes de management ISO 9001/14001/18001. 	<p>Obligatoires :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Licence ou magister en sciences de gestion/économiques/commerciales. <p>Spécifique, complémentaire et obligatoire :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Formation sur les normes de management ISO 9001/14001/18001. <p>Spécifiques, complémentaires et souhaitables :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Formation en contrôle de gestion ; - Formation sur le nouveau système comptable « NSC ».

Source : documents internes intitulés : « Définition de fonction. Poste : assistant DG chargé du contrôle de gestion », « Définition de fonction. Poste : cadre chargé du contrôle de gestion ».

Nous constatons à travers ce tableau qu'en dehors du diplôme requis en management, finance et gestion de l'entreprise pour l'assistant chargé du contrôle de gestion, d'autres domaines spécifiques et complémentaires sont soit exigés, soit souhaités :

2.3- Les missions du contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries

La fonction contrôle de gestion exprime un besoin permanent de conduire efficacement et de maîtriser les activités de l'entreprise sachant que cette dernière se trouve dans un environnement qu'il faut anticiper en raison de ses mutations rapides, et sur lequel par conséquent il faut exercer une influence pour la survie de l'entreprise.

Le contrôle de gestion devient de fait un processus d'aide au pilotage et à la prise de décision. En effet il fournit aux dirigeants, à travers les différents outils de connaissance des coûts, des indicateurs de performance, des informations qui facilitent la prise de décisions adéquates dans la mise en place de la stratégie d'entreprise, dans le suivi de sa réalisation ou dans sa réorientation.

De plus, le contrôle de gestion assiste et aide les responsables opérationnels, en se basant par exemple sur l'analyse des écarts, sur les outils de suivi de la production, pour faire des recommandations qui améliorent la performance et le fonctionnement de l'entreprise d'une manière générale.

Au niveau de l'EI, la fonction contrôle de gestion assure les missions de suivi et de pilotage de la performance globale de l'entreprise à l'aide de différents outils du contrôle de gestion.

Les objectifs ainsi que les tâches attribuées au contrôle de gestion de l'EI sont présentés dans le tableau suivant :

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Tableau n° 14 : Objectifs et tâches principales de la fonction contrôle de gestion.

	Objectifs principaux	Tâches principales
Assistante DG chargée du contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> - Traduire en terme économique la stratégie globale adoptée par l'entreprise en établissant ses prévisions à court, moyen et long terme justifiées et révisables ; - - Collecter et mettre en forme les données des prévisions à long terme, suivre et analyser les réalisations par rapport aux prévisions pour orienter l'expansion de l'entreprise ; - Envisager les modalités financières de son développement, analyser ses performances commerciales, préparer le choix des investissements en moyens techniques et humains. 	<ul style="list-style-type: none"> - Contrôler et établir les documents de synthèse représentant l'activité de l'ensemble de l'entreprise en vue de marquer l'évolution de l'activité et faciliter les décisions correctives, tenant compte des conditions d'évolution de la profession et de la conjoncture économique ; - Consolider les budgets à court terme en cohérence avec le plan pluriannuel ; - - Contrôler l'adéquation plan budget ; - - Superviser les études spécifiques rentrant dans le cadre d'opération ponctuelle ; - Analyser les résultats fournis par la CA, le contrôle budgétaire afin de déceler les problèmes éventuels impliquant des changements dans les politiques de l'entreprise ; - - Exécuter toutes les tâches qui lui sont demandées par sa hiérarchie en adéquation avec des aptitudes professionnelles.
Cadre chargé du contrôle de gestion	<p>Gestion prévisionnelle et budgétaire de l'entreprise et des unités dans le cadre des options stratégiques définies par les organes de direction ;</p> <p>Consolider les rapports d'activité périodiques transmis par les différentes structures de l'entreprise.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Elaborer les rapports d'activités de l'entreprise (mensuel, trimestriel, semestriel, annuel) ; - Analyser et évaluer périodiquement les activités de l'entreprise et des unités ; - Exécuter toutes les tâches qui lui sont demandées par sa hiérarchie en adéquation avec ses aptitudes professionnelles.

Source : documents internes intitulés : « Définition de fonction. Poste : assistant DG chargé du contrôle de gestion », et « Définition de fonction. Poste : cadre chargé du contrôle de gestion ».

A travers ce tableau, on constate que le contrôle de gestion est un ensemble d'activités liées au niveau stratégique et au niveau opérationnel, assurées par deux contrôleurs.

Au niveau stratégique, on relève :

- La nécessité pour le contrôleur de connaître la stratégie de l'entreprise avant son déploiement par des plans à court terme, à moyen terme et à long terme. A cet effet, il vérifie l'adéquation des plans aux budgets. Il consolide également ces derniers ;

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

- La vision à long terme de l'entreprise et son orientation en fonction des réalisations d'une part et de l'évolution de l'environnement économique d'autre part. Pour ce faire, le contrôleur de gestion retrace l'évolution de l'ensemble des activités afin de saisir les tendances dominantes, orienter le développement de l'entreprise en anticipant les évolutions, et analyser les coûts et les écarts afin d'envisager les changements à apporter ;
- L'intérêt des choix d'investissements humains et techniques, ainsi que les choix de financement de l'entreprise ;
- L'analyse de la performance, autrement dit, ses ventes et par conséquent son positionnement, ses parts de marché, et sa clientèle.

Au niveau opérationnel, on constate :

L'importance de la vision à court terme de l'entreprise, au travers de la gestion prévisionnelle et budgétaire ainsi que des rapports d'activité consolidés. Dans ce sens, le contrôleur de gestion élabore les rapports d'activité périodiquement et participe à l'analyse et à l'évaluation des réalisations de l'ensemble des activités.

2.4- Le système d'information pour le contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries

Le contrôle de gestion se nourrit d'informations qui sont nécessaires à son bon fonctionnement, c'est à dire au pilotage de la performance. D'où la nécessité d'avoir un système d'information efficace. Un SI rassemble aussi bien les informations que les supports informatiques en termes de logiciels et d'outils de communication. Dans ce point nous allons voir quelle est la base informationnelle, ainsi que les ressources logicielles dont dispose le contrôle de gestion au sein de l'EI.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Tableau n° 15 : Base informationnelle et ressources logicielles et de communication du contrôle de gestion de l'Electro-Industries.

Base informationnelle	Ressources logicielles et de communication
<ul style="list-style-type: none">- Comptabilité financière ;- Comptabilité analytique ;- Veille stratégique (commerciale, concurrentielle, et technologique) ;- Norme ISO 9001 (veille normative) ;- Rapport d'activité de chaque structure ;- Procès-verbaux de réunion ;- Accords collectifs.	<ul style="list-style-type: none">- Système intranet ;- Messagerie interne (boîtes mail professionnelles) ;- Téléphone ;- Fax ;- Logiciel commercial ;- Logiciel comptable (PC-COMPTA, PCPAIE) ;- PGI.

Source : Questionnaire adressé à l'assistante de la DG chargée du contrôle de gestion.

La comptabilité financière et la comptabilité analytique (cette dernière est considérée depuis 2016) permettent l'élaboration des budgets et l'analyse des résultats et de la rentabilité. Les rapports d'activité permettent, d'établir des tableaux de bord dans le but de suivre l'évolution des activités de l'entreprise. Quant à la veille stratégique, elle permet de récolter les informations liées à l'évolution de l'environnement externe, afin de mettre en place les indicateurs et les outils de contrôle adéquats et orienter le développement de l'entreprise.

La fonction commerciale et la comptabilité sont effectuées à l'aide de logiciels.

L'intranet permet la communication entre les équipes et la direction de l'EI. Cette dernière dispose d'un PGI MM3000 et gère automatiquement plusieurs modules : gestion, production comptabilité, ressources humaines, etc.

Les formations requises pour les contrôleurs de gestion leur permettent d'appréhender, d'analyser aussi bien l'environnement interne que l'environnement externe de l'Electro-Industries.

2.5- Les missions du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries

La fonction contrôle de gestion exprime un besoin permanent de conduire efficacement et de maîtriser les activités de l'entreprise, devient de fait un processus d'aide au pilotage et à la prise de décision. En effet il fournit aux dirigeants, à travers les différents outils de connaissance des

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

coûts, des indicateurs de performance, des informations qui facilitent la prise de décisions adéquates dans la mise en place de la stratégie d'entreprise dans le suivi de sa réalisation, ou dans sa réorientation.

De plus, le contrôle de gestion assiste et aide les responsables opérationnels, en se basant sur les outils de suivi de la réalisation, pour faire des recommandations qui améliorent la performance et le fonctionnement de l'entreprise d'une manière générale.

Au niveau d'Electro-Industries, la fonction contrôle de gestion assure les missions de suivi et de pilotage de la performance globale de l'entreprise à l'aide de différents outils du contrôle de gestion.

Les objectifs ainsi que les tâches attribuées au contrôle de gestion de l'Electro-Industries sont présentés comme suit :

- Etablir des prévisions à court, moyen et long terme justifiées et révisables ;
- Collecter et mettre en forme les données des prévisions à long terme, suivre et analyser les réalisations par rapport aux prévisions pour orienter l'évolution de l'entreprise ;
- Envisager les modalités financières de son développement, analyser ses performances, préparer le choix des investissements en moyens techniques et humains.

2.6- Les outils du contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries

Pour effectuer Les tâches précédemment citées, mesurer la performance et être un outil d'aide à la prise de décisions, la fonction contrôle de gestion mobilise des outils qui sont: les rapports d'activité, les budgets, les tableaux de bord de gestion et les tableaux de bord de pilotage.

Dans ce point nous allons présenter une série de tableaux qui retracent les outils utilisés par le contrôle de gestion, leurs objets et leurs périodicités.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Tableau n° 16 : Outils du contrôle de gestion par structures, fonctions et produits.

	Rapport d'activité (RA)	Budget	Tableaux de bord de gestion (TBG)	Tableaux de bord de Pilotage (TBP)
<u>Unités :</u>				
- Transformateurs	X	X	X	X
- Moteurs électriques	X	X	X	X
- Prestations techniques	X	X	X	X
<u>Fonctions :</u>				
- Conception Recherche et développement	X	X	-----	-----
- Approvisionnement	X	X	X	X
- Production	X	X	X	X
- Vente	X	X	X	X
- Prestations Techniques	X	X	X	X
<u>Produits :</u>				
- Transformateurs	X	X	X	X
- Moteurs Electriques	X	X	X	X
- Alternateurs	X	X	X	X
- Groupe Electrogènes	X	X	X	X

Source : questionnaire adressé à l'assistante de la DG chargée du contrôle de gestion.

Les outils utilisés par le contrôle de gestion au sein d'EI concernent aussi bien les unités que les produits dans leur totalité. Quant aux fonctions, elles sont toutes concernées par la globalité des outils à l'exception de la fonction Conception Recherche et Développement qui n'est pas touchée par les TBG et TBP.

Globalement, les trois unités d'EI, ses fonctions, et ses quatre produits finis font l'objet d'évaluation et de pilotage. L'expression du reporting qui signifie rendre compte des résultats de l'activité régulièrement à sa hiérarchie, se retrouve dans les rapports d'activités d'une part et le tableau de bord de gestion d'autre part. Les TBP consolident la vision globale de l'entreprise en vue d'apporter des changements en cas de dysfonctionnement.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Tableau n° 17 : Périodicité des outils du contrôle de gestion pour les unités et les produits.

Périodicité Outils	journalière	Hebdomadaire	Mensuelle	Trimestrielle	Semestrielle	Annuelle
Rapport d'activité (RA)	X	X	X	X	X	X
Tableau de bord de gestions (TBG)	X	X	X	X	X	X
Tableau de bord de pilotage (TBP)	-----	-----	X	X	X	X

Source : questionnaire adressé à l'assistante de DG chargée du contrôle de gestion.

Les trois unités ainsi que les quatre produits font l'objet d'un suivi et d'un contrôle de leur réalisation par le biais des RA, TBG et TBP.

Le contrôle régulier des performances des unités et des produits, exprime le besoin :

- D'évaluer les inputs et outputs ;
- De saisir les tendances dominantes ;
- D'agir par conséquent par des actions de correction.

Les éventuels changements à apporter pour corriger les dysfonctionnements ne sont appréhendés qu'une fois les données du TBP sont cumulés pour le mois.

Tableau n° 18 : Périodicité des outils du contrôle de gestion pour les fonctions approvisionnement, production, ventes et prestations techniques.

Périodicité Outils	Journalière	Hebdomadaire	Mensuelle	Trimestrielle	Semestrielle	Annuelle
Rapport d'activité (RA)	X	X	X	X	X	X
Tableau de bord de gestion (TBG)	X	X	X	X	X	X
Tableau de bord de pilotage (TBP)	-----	-----	X	X	X	X

Source : questionnaire adressé à l'assistante de DG chargée du contrôle de gestion.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Les quatre fonctions principales pour l'entreprise à savoir l'approvisionnement, la production, la vente, les prestations techniques et les approvisionnements font l'objet d'un suivi par tous les outils du contrôle de gestion avec une périodicité journalière, hebdomadaire, mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle pour le (RA) et le (TBG), et mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle pour le (TBP). Il y a donc une évaluation et un suivi régulier des réalisations et des consommations de chaque fonction.

La fonction conception recherche et développement, n'est suivie que par le (RA) avec une périodicité mensuelle, trimestrielle, semestrielle, et annuelle, cela s'explique par le fait qu'elle Produit des réalisations à long terme (prototype, nouveaux produits), et dans le cas d'EI, cette fonction n'est pas productive. Par contre ses consommations sont évaluées à partir du mois.

Tableau n° 19 : Consolidation des outils du contrôle de gestion et périodicité.

Outils	Périodicité
Rapport d'activité (RA).	Mensuelle, trimestrielle, semestrielle, annuelle.
Budget.	Mensuelle, trimestrielle, semestrielle, annuelle.
Tableau de bord de gestion (TBG).	Cumul journalier jusqu'au 31/12/ N.
Tableau de bord de pilotage (TBP).	Selon les besoins.

Source : questionnaire adressé à l'assistante de DG chargée du contrôle de gestion.

La consolidation périodique des outils du contrôle de gestion sert les managers. Il y a donc une remontée des informations qui permet de visualiser l'état des réalisations, des consommations, les écarts relatifs à chaque unité, fonction, et produits et par conséquent les tendances dominantes. Ce qui aide à la prise de décisions pour améliorer le fonctionnement de l'EI et sa performance.

Nous tenons à préciser que l'ensemble de ces outils sont transmis au PDG régulièrement en fonction de leur périodicité, ainsi qu'au conseil d'administration qui se réunissent 6 fois dans l'année.

Le contrôle de gestion dans toute entreprise a des missions à accomplir ; la principale étant le pilotage de l'entreprise vers l'atteinte de la performance. La réussite de ces missions dépend du positionnement de la fonction contrôle de gestion dans l'organisation et des pouvoirs qui lui sont dévolus.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

2.7- Les objets de contrôle

Dès lors que le contrôle de gestion assure la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes, le système de contrôle doit être présent à tous les niveaux de l'entreprise et toucher le maximum d'activités.

Dans le cas d'EI, presque toutes les activités et les processus font l'objet de contrôle, à l'aide des outils de reporting comme on vient de le voir.

Les objets de contrôle sont internes et externes.

A) Les objets de contrôle internes

Ce sont les produits, les matières premières et les processus.

Tableau N° 20 : Objets de contrôle internes et indicateurs.

Objets de contrôle	Indicateurs
Produits	Quantités produites, stockés, qualité, conformité, coût de revient par unité, marge sur coût complet et puissance des produits.
Matières premières	Coût, qualité, quantités achetées et stockées.
Processus : - P/ achat - P/ production - P/ distribution - P/prestations techniques - P/ ressources humaines	Prospection fournisseurs, délai de livraison et logistique.
	Délai de production, qualité, coût de production et puissance des produits.
	Délai de satisfaction de client, délai de livraison, retour sur produits, réclamations clients, service après-vente et disponibilité des produits.
	Qualité, nombre de pannes et maintenance.
	Recrutement, effectif, formation, système de motivation, absentéisme, grève, promotion, système de rémunération, productivité, départ en retraite, autres sorties (démission, décès), catégorie des socioprofessionnelle, répartition des effectifs par contrat (CDI, CDD, CTA, DAIP), pyramide des âges et expérience.

Source : Questionnaire adressé à l'assistante de DG chargée du contrôle de gestion.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

On remarque que les produits finis et les inputs sont contrôlés sur plusieurs paramètres.

Les processus également, à l'exception du processus recherche et développement par manque d'innovation au sein d'EI.

Le contrôle répond aux exigences de qualité et de conformité des produits et inputs, de satisfaction des clients dans les délais, de maîtrise des coûts, d'établissement des prix et de gestion optimale des stocks et de réduction des pannes de machines.

B) Les objets de contrôle externes

Ils sont représentés dans le tableau suivant :

Tableau n° 21 : Objets de contrôle externes.

Objets de contrôle	Produits concernés
Concurrents	Transformateur.
Technologie	Transformateur.
Prix pratiqués	Transformateur.
Clientèle fournisseurs	Transformateur, moteur, alternateur et groupe électrogène.
	Transformateur, moteur, alternateur et groupe électrogène.

Source : Questionnaire adressé à l'assistante de DG chargée du contrôle de gestion.

Le marché est aussi contrôlé, la surveillance des concurrents, la technologie et les prix pratiqués ne se fait que pour les transformateurs du fait de la concurrence sur les produits. A l'inverse, le peu d'intérêt que porte l'entreprise pour les autres produits s'explique par le peu de concurrence sur les moteurs, les alternateurs et groupes électrogènes d'autant plus que la production de ces deux derniers est faible. La clientèle et les fournisseurs sont des variables contrôlées pour tous les produits.

Au sein d'EI, le contrôle de gestion occupe une position stratégique dans l'organigramme, il est directement lié à la direction générale et notamment au PDG. Cette position lui permet de mener à bien ses missions, mais cette fonction manque de moyens humains (deux personnes seulement) et techniques pour la collecte de l'information et ce malgré l'introduction d'un système d'intranet. Aussi la fonction contrôle de gestion n'est pas décentralisée au sein des trois unités opérationnelles : unité transformateurs, unité moteurs moteur électriques et unité prestations techniques.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Pour effectuer les tâches précédemment citées, mesurer la performance et d'être un outil d'aide à la prise de décisions, la fonction contrôle de gestion mobilise des outils qui sont: les budgets, le contrôle budgétaire, les tableaux de bord de gestion et les tableaux de bord de pilotage. Dans ce point nous allons présenter les outils utilisés par le contrôleur de gestion :

2.7.1- Les budgets

Le budget peut être défini comme un plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèses d'exploitation. Il est exprimé principalement en termes financiers (prévisions), mais il incorpore souvent beaucoup de mesures quantitatives non financières.

Le contrôleur de gestion d'Electro-Industries est chargé d'élaborer les budgets prévisionnels pour chaque direction. Ces budgets représentent non seulement les prévisions des principales fonctions de l'entreprise, mais encore conduit à des documents de synthèses budgétaire, tel que : le tableau de compte de résultat, le budget de trésorerie et le bilan prévisionnel.

On peut distinguer quatre principaux buts du budget au sein d'EI :

- Il est un outil de prévision et de projection dans l'avenir et un moyen de définition des objectifs ;
- C'est un instrument de coordination, car il permet d'assurer un fonctionnement cohérent de diverses activités de l'entreprise ;
- C'est un outil de mesure qui permet d'évaluer mois par mois si les réalisations sont conformes aux attentes ;
- Il représente également une excellente mesure de contrôle afin d'évaluer les performances grâce à l'analyse des écarts.

Le but du budget d'une entreprise est donc d'aider à piloter l'activité, à anticiper les risques, et à prendre les bonnes décisions stratégiques en conséquence.

2.7.2- Le contrôle budgétaire

L'entreprise Electro-Industries exécute un contrôle budgétaire afin de comparer des réalisations par rapport aux prévisions, en interprétant les écarts dans le but est de prendre les décisions nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise. Le contrôle budgétaire reste également à être élaborer par le contrôleur de gestion.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Il s'agit d'un outil de pilotage permettant de repérer les anomalies, afin d'aider à choisir les actions correctives appropriées.

L'analyse des écarts consiste à :

- Déterminer les coûts souhaités (*norme et objectifs à atteindre*) ;
- Comparer les coûts souhaités aux coûts constatés ;
- Mettre en évidence les écarts ;
- Valoriser les écarts élémentaires et procéder à leur interprétation ;
- Identifier les responsabilités.

L'analyse des écarts est réalisée en mettant en évidence la différence entre un budget exécuté et un budget prévisionnel.

Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

2.7.3- Le tableau de bord de gestion

Le tableau de bord de gestion (*portant également le nom de tableau de bord budgétaire*) est généralement mensuel dans l'entreprise EI, il présente un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble pour mieux contrôler et comparer les résultats réalisés par rapport aux objectifs, a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Son objectif est financier mais il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel.

Un tableau de bord budgétaire est établi de manière assez régulière, c'est-à-dire toutes les semaines ou tous les mois pour permettre une réactivité à toute épreuve. Il s'agit d'un outil de pilotage à moyen terme.

Le tableau de bord financier est donc une extension du tableau de bord budgétaire.

2.7.4- Le tableau de bord de pilotage

Le tableau de bord de pilotage est un instrument de mesure de la performance et facilitant le pilotage" pro-actif" d'une ou plusieurs activistes dans le cadre d'une démarche de progrès.

2.7.5- La comptabilité analytique

Est un indicateur de performance, son rôle principal est de calculer :

- Les couts réels à temps zéro ($t = 0$).
- Les couts préétablis.
- Comparer les couts réels aux couts préétablis et faire ressortir les écarts puis les analyser pour une éventuelle prise de décision.

Si on constat des retards répétitifs dans le calcul des couts, donc la comptabilité analytique devienne inutile, or objet, parce qu'elle doit faire l'objet outil à la prise de décision dans le moment opportun.

Remarque : La transmission tardive des données empêche les décideurs d'être flexible et de procéder à des actions correctives efficaces.

2.7.6- Evaluation de la performance de l'entreprise Électro-Industries par les opérations du contrôle de gestion

Dans cette dernière section nous allons essayer d'éclairer le rôle du contrôle de gestion dans l'évaluation et l'amélioration de la performance d'EI, à travers le calcul des écarts entre les réalisations et les prévisions budgétaires des exercices de 2015 et 2016 (Nous limitons dans notre étude seulement sur ses deux années pour des raisons de confidentialité).

2.7.6.1- Programme des ventes pour l'année 2015 et 2016

Dans ce qui suit, nous allons présenter un tableau comportant les prévisions et les réalisations des ventes des produits d'EI pendant les deux exercices 2015 et 2016, qui va nous permettre de dégager des écarts à interpréter par la suite.

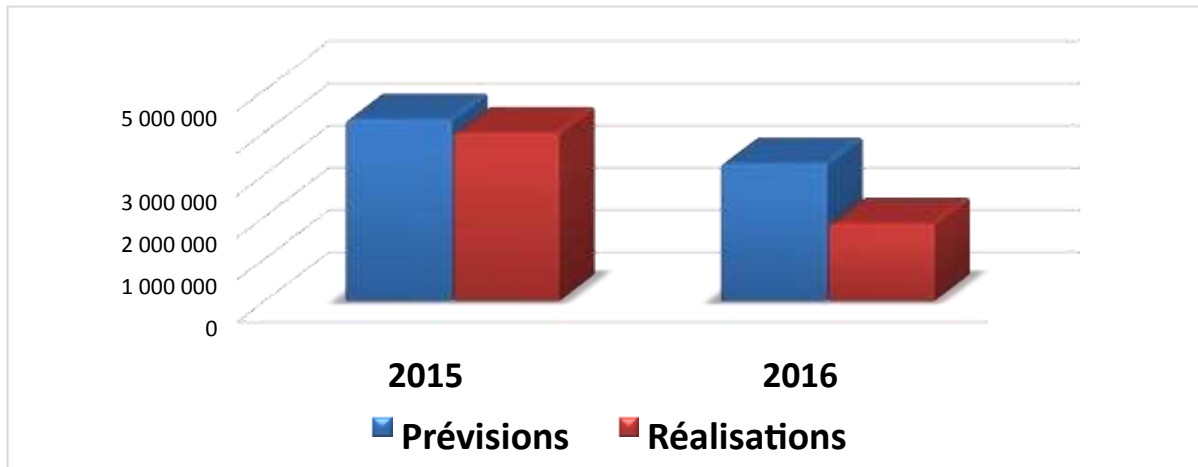
Tableau n° 22 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations de programme de vente pour l'année 2015 et 2016.

(Unité = KDA)

	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Moteur	395 278	380 015	275 970	308 182	-119 308	-71 833
Transformateur	2 862 048	3 918 449	1 559 134	3 673 652	-1 302 914	-244 797
Total	3 257 326	4 298 464	1 835 104	3 981 834	-1 422 222	-316 630

Source : Elaboré par nos soins à partir des documents internes d'EI.

Graph n° 1 : Budget prévisionnel et réalisations des ventes d'EI durant 2015-2016.



Calcul et interprétation des écarts

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

✓ Unité moteur

$$\text{Ecart des ventes}_{2015} = 308\,182 - 380\,015 = -71\,833 \text{ KDA}$$

$$\text{Ecart des ventes}_{2016} = 275\,970 - 395\,278 = -119\,308 \text{ KDA}$$

Interprétation

Nous constatons que EI dégage un écart défavorable des ventes entre les réalisations et les prévisions de **-71 833KDA** en 2015 et de **- 119 308KDA** en 2016, qui est dû à la faible demande, ce qui a entraîné des pertes pour l'entreprise.

✓ Unité transformateur

$$\text{Ecart des ventes}_{2015} = 3\,673\,652 - 3\,918\,49 = -244\,797 \text{ KDA.}$$

$$\text{Ecart des ventes}_{2016} = 1\,559\,134 - 2\,862\,048 = -1\,302\,914 \text{ KDA.}$$

Interprétation

Les réalisations des vents sont inférieures par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise, on constate :

- un écart défavorable de **- 244 797 KDA** en 2015 due aux retards des deux derniers enlèvements du contrat signé en 2015 avec SONELGAZ (*reportés sur 2016*) ;

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

- un écart défavorables de **-1 302914 KDA** en 2016, Cela est due principalement à une mévente (non renouvellement du contrat de vente avec le principal client de l'entreprise « *SONELGAZ* »).

Ce qui implique que l'entreprise n'a pas atteint son objectif en termes de chiffre d'affaires.

2.7.6.2- Les indicateurs de mesure de la performance

A travers les indicateurs utilisés, les responsables d'EI peuvent découvrir les améliorations et les points faibles de l'entreprise. Donc l'entreprise vise à atteindre une performance globale, en essayant de trouver un équilibre entre toutes les dimensions de la performance en choisissant des indicateurs pertinents.

2.7.6.3- Les indicateurs de performance économiques

Dans ce qui suit, nous présenterons un tableau comparatif entre les prévisions et les réalisations des soldes intermédiaires de gestion pour les l'exercice 2015 et 2016 afin de dégager des écarts, qui serviront de base de notre étude sur la mesure de la performance d'EI.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

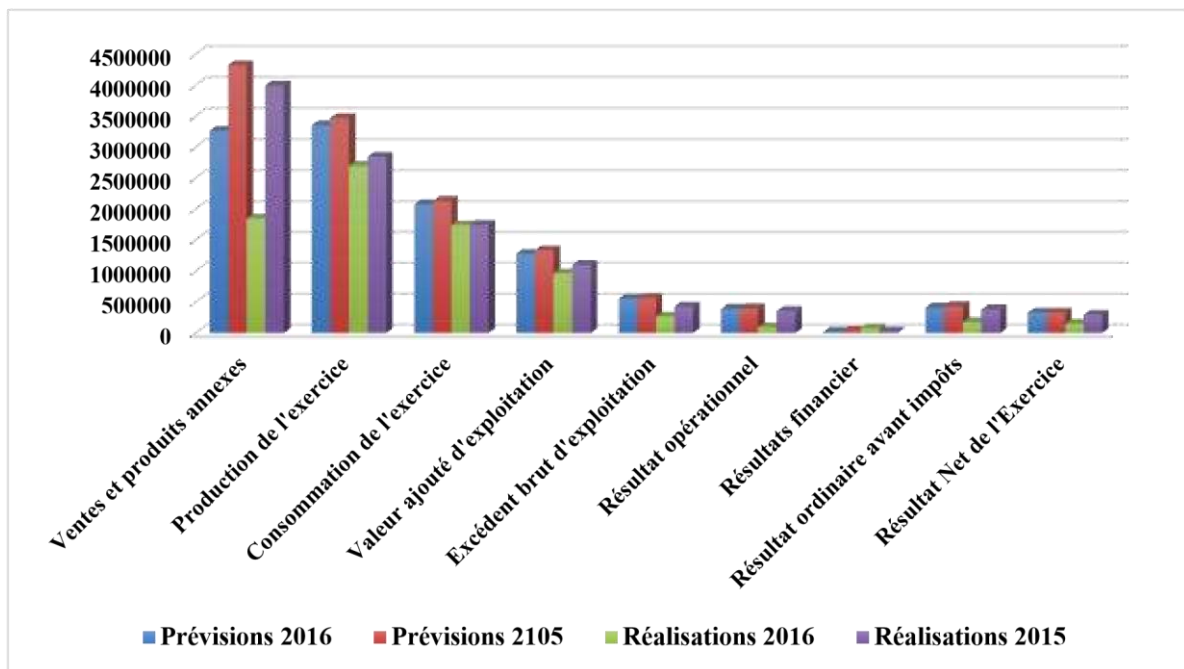
Tableau N° 23 : Etat comparatif des prévisions et réalisations des soldes intermédiaires de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016.

Unité = KDA

	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Ventes & produits annexes (1)	3 264 027	4 323 463	1 847 492	3 990 608	-1 416 535	-332 855
Variation stock prdts finis et encours (2)	93 326	-856384	847864	-1145539	754538	-289155
Production immobilisée (3)	0	0	1655	0	1655	0
Subvention d'exploitation (4)	0	0	0	420	0	420
Production de l'exercice (5) =1+2+3+4	3 357 353	3467079	2697011	2845489	-660342	-621590
Achats consommés (6)	2 014 412	2080247	1687793	1683118	-326619	-397129
Services extérieurs & autres consommations (7)	65 000	50000	49552	60632	-15448	10632
Consommation de l'exercice (8) = 6+7	2 079 412	2130247	1737345	1743750	-342067	-386497
Valeur ajouté d'exploitation (9) = 5 -8	1 277 941	1336832	959666	1101739	-318275	-235093
Charges de personnel (10)	687 293	709191	676235	626550	-11058	-82641
Impôts et taxes assimilées (11)	34 618	62528	19943	52811	-14675	-9717
Excédent brut d'exploitation (12)= 9-10-11	556 030	565112	263488	422378	-292542	-142734
Autre produits opérationnels (13)	4 854	13000	9566	12827	4712	-173
Autres charges opérationnelles (14)	3 461	2000	4774	3215	1313	1215
Dotations aux amortis et provisions (15)	170 000	180000	181485	183904	11485	3904
Reprises sur pertes de valeur et prov (16)	0	0	6198	108615	6198	-108615
Résultat opérationnel (17) =12+13-14-15+16	387 423	396112	92993	356701	-294430	-39411
Produits financiers (18)	49 750	37500	82229	49163	32479	11663
Charges financières (19)	30 000	2000	2858	24975	-27142	22975
Résultat financier (20) = 18-19	19 750	35500	79371	24188	59621	-11312
Résultat ordinaire avant impôts(21) =17+20	407 173	431612	172364	380889	-234809	-50723
Impôts exigible sur résultat (23%) (22)	77 363	992710	11508	66625	-65855	-926085
Impôts différés sur résultat ordinaire(23)	0	0	13069	19525	13069	-19525
Résultat Net de l'Exercice (24) = 21-22-23	329 810	332341	147787	294739	-182023	-37602

Source : établie par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise EI.

Graph n° 2 : Etat comparatif des prévisions et réalisations des soldes intermédiaires de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016.



➤ **Interprétations des écarts**

Ecart = Réalisations - Prévisions

✓ **Le chiffre d'affaires (CA)**

Un écart défavorable entre les réalisations et les prévisions du CA, de **-332855 KDA** en 2015 et de **-1 416535 KDA** en 2016, qui est expliqué par une insuffisance des ventes, tout en remarquant que l'écart détecté en 2016 est plus important que celui de l'année 2015 suite au départ du principal client de l'entreprise « *SONELGAZ* » en 2016.

✓ **Production de l'exercice**

Un écart défavorable entre les réalisations et les prévisions de production de **- 621590 KDA** en 2015 et de **- 660342 KDA** en 2016, qui revient essentiellement à l'existence d'un écart défavorable entre les ventes prévus et celles réalisées pour les deux exercices.

Consommation intermédiaire de l'exercice

Un écart favorable entre les prévisions et les réalisations de la consommation de **-386497 KDA** en 2015 et **- 342067 KDA** en 2016, qui dû aux achats consommés qui ont marqué un écart favorable de **- 397129 KDA** en 2015 et de **-326619 KDA** en 2016 suite à la baisse des programmes de production en 2016 et même en 2015.

✓ La valeur ajoutée

Un écart défavorable de la VA entre les prévisions et les réalisations de **-235093 KDA** en 2015 et de **- 318275 KDA** en 2016, qui est expliqué par un écart défavorable du CA et de la valeur de production entre les prévisions et les réalisations des deux exercices, ceci signifie que l'entreprise n'a pas pu atteindre sa richesse prévue au cours de ces deux années.

✓ L'excédent brut d'exploitation

Un écart défavorable de l'EBE en 2015 de **-142734 KDA** et de **-292542 KDA** en 2016 qui est expliqué par l'écart défavorables de la VA accompagnée de l'importance de la marge absorbée réellement par les charges de personnels de cette dernière par rapport aux prévisions.

Cet indicateur signifie que la VA réalisée n'arrive que difficilement à couvrir ces deux charges et extraire un excède qui est l'EBE, malgré l'existence des écarts favorables concernant les charges de personnel et les impôts et taxes pour les deux années.

✓ Le résultat opérationnel

Un écart défavorable du résultat opérationnel de **-39411 KDA** en 2015 et de **-294430 KDA** en 2016 qui est dû essentiellement à l'existence d'un écart négatif de l'EBE et des écarts défavorables concernant les charges opérationnels (un écart de 1215 KDA en 2015 et 1313 KDA en 2016 pour les autres charges, 1215 KDA en 2015 et 11485 KDA en 2016 pour les DAAP). Cet indicateur signifie que l'exploitation réalisé n'a pas contribué à l'enrichissement de l'entreprise mais à l'appauvrissement de cette dernière.

✓ Le résultat financier

Un écart défavorable du résultat financier de **-11312 KDA** en 2015 entre les prévisions et les réalisations, qui est expliqué par l'existence d'un écart défavorable important des charges financières, et un écart favorable de ce résultat de **59621 KDA** en 2016, qui est dû à la détection d'un écart favorable pour les charges financières de **-27 142KDA** ainsi que les produit financiers **32 479 KDA** suite aux placement des emprunts obligataires en 2016 en comparant les réalisations aux prévisions.

✓ Le résultat ordinaire

Un écart défavorable du résultat ordinaire avant impôt de **- 50723 KDA** en 2015 et de **- 234809 KDA** en 2016, suite aux écarts défavorables du résultat opérationnel des deux exercices réalisé par l'entreprise.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Le résultat net

Un écart défavorable de Résultat Net entre les réalisations et les prévisions de - 37 602 KDA en 2015 et de -182023 KDA en 2016, qui s'explique par les écarts défavorables des différents résultats précédents.

A partir des soldes intermédiaires de gestion, nous pouvons ainsi établir un tableau qui contient les écarts existants entre les prévisions et les réalisations concernant l'ensemble des ratios de gestion. Ce tableau est présenté comme suit :

Tableau n° 24 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations des différents ratios de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016.

Ratios	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Consommations intermédiaires / Production	61,94%	61,44%	64,42%	61,28%	2,48	-0,16
Consommations intermédiaires / CA	63,71%	49,271%	94,04%	43,70%	30,33	-5,58
Valeur ajoutée / CA	39,15%	30,92%	51,94%	27,61%	12,79	-3,31
Frais du personnel / Valeur ajoutée	53,78%	53,05%	70,47%	56,87%	16,68	3,82
EBE / CA	17,04%	13,07%	14,26%	10,58%	-2,77	-2,49
Résultat ordinaire / CA	12,47%	9,98%	9,33%	9,54%	-3,14	-0,44
Résultat Net / CA	10,10%	7,69%	8%	7,39%	-2,11	-0,30
Cash-Flow = RN + dotations aux amortissements	499 810	512341	329272	478643	-170 538	-33698

Source : établie par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise EI.

✓ Consommation / production

Le ratio **consommation /production** a connu un écart favorable pour l'année 2015 (-0,16) en comparant les réalisations aux prévisions, sachant qu'une valorisation de production aux prix de vente publics diminué de 30% a été appliquée par l'entreprise en 2015.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

En 2016, l'entreprise réalise un écart défavorable de 2,48 concernant le même ratio. Cet écart est dû essentiellement à la valorisation de la production aux coûts réels appliqués par l'entreprise au 31.12.2016.

✓ **Consommations intermédiaires / CA**

Le ratio Consommations intermédiaires / CA, marque un écart favorable en terme de prévisions et réalisations pour l'année 2015, cela signifie que l'entreprise a réalisé le niveau souhaité dans ses consommations et chiffre d'affaire, ce dernier lui permettra de couvrir pleinement les consommations et dégager un supplément représentant la Valeur Ajoutée.

Tandis qu'en 2016, le même ratio a connu un écart explicitement défavorable de 30.33%, cela est dû à un écart défavorable en termes de chiffre d'affaire en comparant les prévisions aux réalisations.

✓ **Valeur ajoutée /CA**

Ce ratio a connu un écart défavorable de -3,31% en 2015 qui revient essentiellement à la détection d'un écart défavorable en termes de chiffre d'affaire entre les réalisations et les prévisions.

En 2016, ce même ratio a connu un écart favorable 12,79% en apparence et défavorable en explication en comparant les réalisations aux prévisions. L'existence de cet écart s'explique par la diminution importante du chiffre d'affaires réalisé par rapport au prévu qui a permis l'augmentation du rapport VA /CA.

✓ **Frais du personnel /Valeur ajoutée**

En termes de ce ratio, on marque un écart défavorable de 3,82% en 2015, c'est-à-dire que la marge absorbée par les frais du personnel du montant de la valeur ajoutée a augmenté en partant des prévisions aux réalisations. En 2016 ce même ratio a connu un écart défavorable important de 16,68%, cela signifie qu'une grande part de la VA est destinée à couvrir les charges du personnel, ce cas est dû à une baisse importante de la VA réalisée durant cette année par rapport à ce qui est prévu.

✓ **EBE/CA**

L'entreprise a réalisé un écart défavorable durant ces deux exercices (-2,77% en 2016 et -2,49% en 2015), cet écart s'explique par l'augmentation de la part absorbée des frais de personnel du montant de la VA en comparant les réalisations aux prévisions.

✓ **Résultat ordinaire / CA**

Ce ratio a dégagé un écart défavorable en 2015 de -0,44% et en 2016 -3,14% en comparant les réalisations aux prévisions. Cet écart s'introduit suite à la détection des écarts défavorables concernant :

- L'EBE, le résultat opérationnel et le résultat financier en 2015 ;
- L'EBE et le résultat opérationnel en 2016.

✓ **Résultat Net / CA (taux de profitabilité)**

Le ratio RN/CA a réalisé un écart défavorable en 2015 de - 0,30% et en 2016 de 2,11% tout en remarquant que l'écart détecté en 2016 est plus important que celui de 2015, ce qui s'explique par l'existence d'un écart défavorable significatif en termes de résultat ordinaire. Malgré l'écart défavorable durant les deux exercices, le taux de profitabilité reste acceptable pour l'entreprise en 2015 et même en 2016.

✓ **Cash-Flow**

Ce ratio suit la même évolution de RN en termes de ses réalisations et prévisions, on remarque donc un écart défavorable de -33 698 en 2015, et de -170 538 en 2016.

En calculant ces différents ratios nous constatons que le CA réalisé influence toute richesse créée par l'entreprise, c'est ce qui apparait clairement durant l'exercice 2016 dont l'EI a réalisé un écart défavorable très important en terme de son CA réalisé, ce qui a engendré des écarts défavorables concernant les résultats qui le suit.

Après la confrontation des réalisations aux prévisions des indicateurs de l'entreprise durant les deux exercices, nous remarquons que cette entreprise n'arrive pas à atteindre ses objectifs, est donc, nous pouvons dire que :

- Soit les objectifs fixés par l'entreprise sont sur estimés ;
- Soit l'entreprise n'arrive pas à maîtriser et être en mesure avec les mutations de son environnement.

2.8- Les indicateurs de performance financiers

Les entreprises utilisent généralement des indicateurs fiables, faciles à calculer et susceptibles d'être retenus pour évaluer la performance.

✓ **L'analyse du bilan financier**

Les deux tableaux suivants présentent les réalisations et les prévisions du l'Actif et du Passif d'EI durant les deux exercices 2015 et 2016, qui vont nous permettre de calculer les principaux ratios de performance financière.

Tableau n° 25 : Actif du bilan d'Electro-Industries pour l'année 2015 et 2016.

Désignation	Prévisions		Réalizations	
	2016	2015	2016	2015
Actif immob.Non Courant	3 238 210	3 744 650	4 006 070	3 005 710
Immobilisations incorporelles	4 537	5 068	4 537	5 068
Immobilisations corporelles	2 381 123	2 589 342	1 956 639	2 091 239
Immobilisations encours	2 550	240	1 110	2 550
Immobilisations financières	850 000	1 150 000	2 000 000	850 000
Impôts différés actif	0	0	43 784	56 853
Actif Courant	5 128 706	4 570 530	3 878 515	5 131 135
Stocks et encours	1 148 771	1 359 797	2 718 023	1 995 237
Créances et emplois assimilés	1 851 788	2 089 254	967 207	1 476 194
Disponibilités et assimilés	2 128 147	1 121 479	193 285	1 659 704
Total Actif	8 366 916	8 315 180	7 884 585	8136845

Source : établie par nous même à partir des documents internes de l'entreprise EI.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Tableau n° 26 : Passif du bilan d'EI pour l'année 2015 et 2016.

Désignation	Prévisions		Réalizations	
	2016	2015	2016	2015
Fonds propres	7 031 601	6 914 435	6 996 796	6 996 529
Capital émis	4 753 000	4 753 000	4 753 000	4 753 000
Primes et réserves	1 948 791	1 829 094	2 096 009	1 948 791
Résultat net	329 810	332 341	147 787	294 738
Passif non courant	791 299	965 205	530 490	558 799
Emprunts et dettes financières	537 207	670 349	310 540	304 707
Prov. et pdts compte d'avance	254 092	294 856	219 950	254 092
Passif courant	544 016	435 540	357 299	581 517
Fournis et comptes rattachés	337 509	247 276	240 926	375 010
Impôts	53 400	22 233	1 753	53 400
Autres dettes	153 107	166 031	114 620	153 107
Total Passif	8 366 916	8 315 180	7884585	8136845

Source : établie par nous même à partir des documents internes de l'entreprise EI.

Dans le tableau qui suit nous allons rassembler les principaux indicateurs de mesure de la performance financière adoptés par l'EI concernant les deux années de notre étude.

Tableau n° 27 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations des indicateurs du bilan financier d'EI pour l'année 2015 et 2016.

Rubriques	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Capitaux permanents (1)	7 822 900	7879640	7527286	7 555 328	-295614	-324312
Immobilisations nettes (2)	3238210	3744650	4006070	3005710	767860	-738940
FRN (3) = (1) - (2)	4 584 690	4134990	3521216	4 549 618	-1063474	414628
Actif circulant (4)	5128706	4570530	3878515	5131135	-558176	1252620
Passif circulant (5)	544016	435540	357299	581517	-108 476	224 218
BFR (6) = (4) - (5)	4584690	4134990	3521216	4549618	-1063474	414628
Disponibilité (7)	2128147	1121479	193285	1659704	-1 006 668	1 466 419
Dettes à CT (8)	0	0	0	0	0	0
TN (9) = (7) - (8)	2128147	1121479	193285	1659704	-1 006 668	-2 666 372

Source : établie par nous même à partir des documents internes de l'entreprise EI.

Interprétations

✓ Fonds de roulement (FR)

L'entreprise a réalisé un écart défavorable du FRN en 2016, qui est de **1 063 474 KDA**, malgré l'équilibre à long terme de l'entreprise mais elle a connu une dégradation en termes de ses capitaux permanents réalisés par rapport aux prévisions. Cette dégradation est due principalement d'un écart favorable entre les réalisations et les prévisions des emprunts et dettes financières suite à la diminution de la production réelle par rapport à ce qui est prévu, ce qui a nécessité moins de ressources de financements des approvisionnements, en contrepartie, on remarque aussi une augmentation du montant réel des immobilisations par rapport à ce qui est prévu.

En 2015, l'entreprise a réalisé un écart favorable de **414 628KDA** en terme de FR réalisé par rapport aux prévisions, cet écart est un facteur de stabilité de l'entreprise et un élément favorable dans l'appréciation de financement de cette dernière puisque les capitaux permanents ont permis d'acquérir non seulement l'actif immobilisé mais aussi une partie de l'exploitation.

✓ Besoins en fonds de roulement (BFR)

Le BFR réalisé en 2016 est inférieur au BFR prévisionnel ce qui se traduit par un écart favorable en apparence mais défavorable en explication qui est estimé à **-1 063 474 KDA** suite à la diminution de la part du l'actif et du passif circulant réalisé. Cette diminution est liée étroitement à :

- La baisse massive des ventes que l'EI a connu durant cette année, ainsi cette mévente a engendré un écart négatif des créances, des dettes fournisseurs entre les prévisions et les réalisations ;
- L'existence d'un écart défavorable en termes de disponibilités entre les prévisions et les réalisations suite à l'émission des emprunts obligataires.

Par contre en 2015 nous constatons un écart défavorable du BFR qui est de **414 628 KDA**, expliqué essentiellement par l'augmentation de l'actif et de passif circulant réalisé durant cet exercice.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

✓ Trésorerie Nette (TN)

Réalisé un écart défavorable de TN de **-1 934 862 KDA** en 2016 est expliqué par la diminution de la disponibilité réalisé par rapport à celle prévue suite à l'émission des emprunts obligataires, par contre en 2015 l'entreprise a réalisé un écart favorable de **538 225 KDA** puisque les disponibilités réalisés sont supérieurs aux prévisions du fait que l'entreprise n'a pas procédé à l'émission des emprunts obligataires.

✓ L'analyse des ratios

L'étude de certains ratios permet de suivre et de mesurer l'évolution des performances économique et financière ainsi de porter un jugement très rapide sur l'entreprise.

✓ Ratio de solvabilité

Les ratios de solvabilité mesurent la capacité de l'entreprise à payer ces dettes à long terme, il s'agit de mesurer le poids de l'endettement par rapport au total du bilan.

$$\text{Ratio de solvabilité} = \text{Capitaux propres} / \text{total passif}$$

Le tableau ci-dessus représente le ratio de solvabilité d'EI durant les deux exercices (2015, 2016).

Tableau n° 28 : Le ratio de solvabilité.

Rubriques	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Capitaux propres (1)	7031601	6914435	6996796	6996529	-34805	82094
Total passif (2)	8366916	8315180	7884585	8136845	-482331	-178335
Solvabilité (3) = (1)/(2)	0,84	0,83	0,89	0,86	0,05	0,03

Source : élaborer par nos soins à partir des documents internes d'EI.

Interprétation

Le ratio de solvabilité réalisé dans les deux exercices 2015 et 2016 est supérieur au prévu, ce qui signifie que l'entreprise réalise un niveau de ressources propres par l'augmentation des capitaux propres réalisés.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

✓ Ratio d'autonomie financière

Cet indicateur est utilisé pour déterminer le niveau de dépendance d'une entreprise vis-à-vis des financements extérieurs, notamment les emprunts bancaires.

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

Le tableau ci-dessus représente le ratio d'autonomie financière d'EI durant les deux exercices (2015, 2016).

Tableau n° 29 : Le ratio d'autonomie financière.

Rubriques	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Capitaux propres (1)	7031601	6914435	6996796	6996529	-34805	82094
Total des dettes (2)	1 335 315	887 789	1 400 745	1 140 316	65 430	2527
Autonomie financière (3) = (1) / (2)	5,27	7,88	4,94	6,14	-0,33	-1,75

Source : élaborer par nos soins à partir des documents internes d'EI.

Interprétation

Le ratio d'autonomie financière réalisé dans les deux exercices 2015 et 2016 est inférieur au prévu, cela signifie que l'entreprise a perdu une certaine autonomie financière (-1,75 en 2015 et -0,33 en 2016) qui est dû essentiellement à l'augmentation de la part des dettes réelles.

✓ Ratio de liquidité

Les ratios de liquidité mesurent l'aptitude de l'entreprise à transformer ses actifs circulants en liquidité afin de faire face aux dettes à court terme. Il existe trois ratios de liquidité qui sont :

- Ratio de liquidité générale

Ce ratio mesure le degré de couverture du passif à court terme par les actifs à court terme.

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

Ratio de liquidité générale = Actif circulant / Dettes à court terme

- **Ratio de liquidité réduite**

Ce ratio fluctue en fonction du montant des crédits accordés aux clients et des crédits obtenus des fournisseurs.

Ratio de liquidité réduite = Créances / Dettes à court à terme

- **Ratio de liquidité immédiate**

Ce ratio exprime la couverture des dettes à court terme par les disponibilités.

Ratio de liquidité immédiate = Disponibilité / Dettes à court terme

Le tableau ci-dessus représente les ratios de liquidité d'EI pour les deux exercices (2015, 2016).

Tableau n° 30 : Les ratios de liquidité.

Rubriques	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Actif circulant (1)	5128706	4570530	3878515	5131135	-1250191	560605
Créances (2)	1851788	2089254	967207	1476194	-884581	-613060
Disponibilité (3)	2128147	1121479	193285	1659704	-1934862	538225
Dettes à court terme (4)	544016	435540	357299	581517	-186717	145977
Liquidité générale (5) = (1) / (4)	9,43	10,49	10,86	8,82	1,43	-1,67
Liquidité réduite (6) = (2) + (3) / (4)	7,31	7,37	3,25	5,39	-4,07	-1,98
Liquidité immédiate (7) = (3) / (4)	3,91	2,57	0,54	2,85	-3,37	0,28

Source : élaborer par nos soins à partir des documents internes d'EI.

Interprétation

✓ Ratio de liquidité générale

Le ratio de liquidité générale réalisé en 2015 est inférieur à la prévision de - 4,34 qui est dû principalement à une augmentation des dettes à court terme, mais en 2016 ce ratio réalisé est supérieur au prévu de 2,40 ce qui traduit que EI à partir des valeurs circulantes est capable de payer ou de rembourser toutes ses dettes à court terme.

✓ Ratio de liquidité réduite

Le ratio de liquidité réduite réalisé en 2015 est inférieur au prévisionnel de **-1,98** qui est dû toujours à une augmentation des dettes à court terme et une diminution des créances, cela veut dire que l'EI a perdu une certaine capacité de rembourser ses dettes à court terme en utilisant ses créances et disponibilités. En 2016, le ratio réalisé est inférieur au prévisionnel de **- 4,07** suite à une diminution marquée au niveau des créances et disponibilités réelles par rapport au prévisionnelles.

✓ Ratio de liquidité immédiate

Le ratio de liquidité immédiate réalisé est supérieur au prévu de 2,31 et supérieur à 1 qui signifie que EI en 2015 dispose d'un niveau de trésorerie important qui lui permettra de rembourser ses dettes à court terme, mais en 2016 ce ratio est inférieur au prévu de -1,34, et inférieur à 1 qui est dû à diminution importante des disponibilités réalisées par rapport aux prévisions.

✓ Ratios de rentabilité

Les ratios de rentabilité expriment le rendement obtenu du capital investi, elle de de types :

✓ La rentabilité financière

Ce ratio permet de mesurer la capacité des capitaux investis par les actionnaires et associés (*capitaux propres*) à dégager un certain niveau de profit.

$$\text{ROE} = \text{Résultat net} / \text{Capitaux propres de l'entreprise}$$

Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise

✓ La rentabilité économique

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à rentabiliser les fonds apportés par les associés et les prêteurs.

$$\text{ROI} = \text{Résultat net} / \text{Capitaux investis}$$

Le tableau ci-dessus représente les ratios de rentabilité d'EI pour les deux exercices (2015, 2016).

Tableau n° 31 : Les ratios de rentabilité.

Rubriques	Prévisions		Réalizations		Ecart	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Résultat Net (1)	329810	332341	147787	294739	-182023	-37602
Capitaux propres (2)	7031601	6914435	6996796	6996529	-34805	82094
Capitaux investis (3)	7 822 900	7879640	7527286	7 555 328	-295614	-324312
ROE (1) / (2)	0,05	0,05	0,02	0,04	-0,03	-0,01
ROI (1) / (3)	0,042	0,04	0,02	0,04	-0,02	-0,003

Source : élaborer par nos soins à partir des documents internes d'EI.

Interprétation

✓ La rentabilité financière

La rentabilité financière en 2015 a connu une légère diminution (-0,01) en comparant ses prévisions aux réalisations, qui est dû à une baisse en terme du Résultat Net. Tandis que ce même indicateur a marqué une diminution plus importante de -0,03 qui s'explique aussi par une grande baisse de Résultat Net en termes de prévisions et réalisation.

✓ La rentabilité économique

La rentabilité économique en 2015 a connu une légère diminution de -0,003 en comparant ses prévisions aux réalisations. Tandis que ce même indicateur a marqué une diminution plus importante de -0,02 qui s'explique aussi par une grande baisse de Résultat Net en termes de prévisions et réalisation.

Conclusion de chapitre III

Le contrôleur de gestion en période de crise assiste au manager en matière de prise de décisions et doit lui fournir les informations qui sont à jour à fin de prendre les décisions optimales. Pour cela, le contrôleur de gestion doit agir à temps $t=0$ pour fournir au manager les informations actualisées et afin d'anticiper sur un possible risque lorsqu'il est toujours précoce à ne pas survenir et impacter l'entreprise ; comme d'habitude, les données comptables sont livrées toujours en retard. Pour cela, le contrôleur de gestion en cas de crise agit toujours sur le remonté du terrain afin de prendre les informations qui sont à jour.

Conclusion générale

Conclusion Générale

Le contrôle de gestion pas seulement est un outil de pilotage de la performance dans toute organisation, constitue aussi un outil d'alerte de signes d'annonceurs précoces et éviter son expansion au premier moment, c'est une de raison dont l'entreprise utilise la méthode de suivi journalier à travers le tableau de bord et d'anticiper le risque.

Toutes les fonctions de l'organisation doivent être sensibilisée à la fonction de contrôle de gestion à fin d'anticiper les possibles risques car il y-a des risques inhérents à chaque fonction. Et d'ailleurs la fonction de contrôle de gestion mieux placé pour anticiper la crise avec sa capacité d'interpréter les données en chiffre à travers la comptabilité analytique à basse de l'activité et voir les inducteurs qui ont à l'origine de charges, et aussi sa capacité de maîtrise de tous les fonctions de l'organisation et maintenir l'esprit de coordination de toutes les fonctions qui encourage le travail en équipe et travailler avec les expert de différent fonction (business Partner) et orienter la culture cash dans toute organisation ceci est très important en période de crise.

La prise en compte de la dimension économique. La mesure de couts est une dimension de diagnostic. La mesure de cout est indispensable si l'on souhaite en priorité la rentabilité.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

1. Aurélien RAGAIGNE et Caroline TAHAR, Contrôle de Gestion « Principes de contrôle de gestion, Gestion budgétaire, Analyse des écarts, tableaux de bord de la performance », éd. Gualino, Paris, 2015.
2. Laurent COMBALBERT, Management des situations de crise « Anticiper les risques et gérer les crises », éd. ESF éditeur, Paris, 2012.
3. Florence GILLET-GOINARD et Bernard SENO « la boîte à l’outils du Responsable qualité », éd. DUNOD, Paris, 2015.
4. Hervé RENAUDIN /Alice ALTEMAIRE Gestion de crise mode d’emploi.

Annexes

Annexes

Guide d'entretien avec l'assistante du directeur générale de l'Electro-industrie

Veiller mettre une croix sur là où les réponses qui conviennent et remplir les pointillés :

1. Electro-industrie a-t-elle connu les périodes des crises qui impact négativement sa performance ? pourriez-vous nous relater ces périodes, ainsi que les causes de la crise ?
2. Dans le système de pilotage électro-industries intègre-t-elle une cartographie de risque découlant d'une problématique de crise ?
3. Electro-industrie dispose-t-elle d'instruments d'anticipation de crise ?
4. Les crises connues par électro-industries ont-elles menacé la continuité de l'activité ?
5. Pourriez-vous livrer quelques axes de non performant (mauvaises résultats) causés par les crises ?
6. Les crises connues par électro-industries ont-t-elles changé la manière de travailler ? où ont-elles aboutit à une réorganisation structure ?
7. Est-ce que chaque unité dispose d'Electro-industrie bénéficie d'une analyse stratégique par le biais de l'analyse SWOT et matrice BCG ?
8. Electro-industrie dispose-t-elle d'un département ou d'une structure de veille stratégique ?
9. Est-ce que chaque unité d'électro-industrie dispose d'une structure de contrôle de gestion ?
10. Les concurrents de l'entreprise (nationaux ou étrangers).
11. Part de marché (moteur, transformateur).
12. La crise qu'a connu électro-industrie en année (2020° a-t-elle été anticipé ?
13. Electro-industrie dispose-t-elle des dispositifs de gestion de risque (anticiper, identifier, gérer et solutionner les risques).
14. Etablir une cartographie de risque.
15. La crise qu'a connu électro-industrie a engendré des changements ? (est-ce que les changements profond ou les changements superficiel ?

Liste des tableaux

Tableau n° 1 : Coordination et d'animation.....	13
Tableau n° 2 : Les interfaces du contrôle gestion	14
Tableau n° 3 : Les activités principales et de soutien	19
Tableau n° 4 : Structure de plan de financement des investissements.....	26
Tableau n° 5 : Les principaux couts retenus	31
Tableau n° 6 : Activités principales et secondaires d'Electro-Industries.....	39
Tableau n° 7 : Evolution de la production de l'unité Transformateurs pour les années 2015, 2016, 2017.....	40
Tableau n° 8 : Evolution de la production des moteurs, alternateurs et groupes électrogènes pour les années 2015, 2016, 2017	41
Tableau n° 9 : Répartition de l'effectif d'Electro-Industries par catégorie socioprofessionnelle et par unité pour l'année 2020 effectifs par catégories socioprofessionnelles et par nature d'emploi.....	42
Tableau n° 10 : Evolution des effectifs par âge	43
Tableau n° 11 : Evolution des effectifs par ancienneté.....	44
Tableau n° 12 : Evolution du chiffre d'affaires de l'Electro-Industries pour les années 2015, 2016, 2017.....	47
Tableau n° 13 : Les formations requises pour les contrôleurs de gestion de l'Electro- Industries Assistant chargé du contrôle de gestion cadre chargé du contrôle de gestion	52
Tableau n° 14 : Objectifs et tâches principales de la fonction contrôle de gestion.....	55
Tableau n° 15 : Base informationnelle et ressources logicielles et de communication du contrôle de gestion de l'Electro-Industries.....	57
Tableau n° 16 : Outils du contrôle de gestion par structures, fonctions et produits	59
Tableau n° 17 : Périodicité des outils du contrôle de gestion pour les unités et les produits	60

Tableau n° 18 : Périodicité des outils du contrôle de gestion pour les fonctions approvisionnement, production, ventes et prestations techniques.....	60
Tableau n° 19 : Consolidation des outils du contrôle de gestion et périodicité	61
Tableau n° 20 : Objets de contrôle internes et indicateurs.....	62
Tableau n° 21 : Objets de contrôle externes	63
Tableau n° 22 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations de programme de vente pour l'année 2015 et 2016	66
Tableau N° 23 : Etat comparatif des prévisions et réalisations des soldes intermédiaires de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016	69
Tableau n° 24 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations des différents ratios de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016	72
Tableau n° 25 : Actif du bilan d'Electro-Industries pour l'année 2015 et 2016.....	75
Tableau n° 26 : Passif du bilan d'EI pour l'année 2015 et 2016	76
Tableau n° 27 : Etat comparatif entre les prévisions et les réalisations des indicateurs du bilan financier d'EI pour l'année 2015 et 2016.....	76
Tableau n° 28 : Le ratio de solvabilité	78
Tableau n° 29 : Le ratio d'autonomie financière	79
Tableau n° 30 : Les ratios de liquidité	80
Tableau n° 31 : Les ratios de rentabilité	82

Schéma n° 1 : Evolution de l'Electro-Industrie	38
Schéma n° 2 : Organigramme d'Electro-Industries	50
Schéma n° 3 : La place de la fonction contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries	52
Graphe n° 1 : Budget prévisionnel et réalisations des ventes d'EI durant 2015-2016.....	67
Graphe n° 2 : Etat comparatif des prévisions et réalisations des soldes intermédiaires de gestion d'EI pour l'année 2015 et 2016	70

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Introduction générale..... 1

Chapitre I : Les fondamentaux de la crise

Introduction 3

Section 1 : Les causes de la Crise 4

1.1- Les fondamentaux de la crise..... 4

1.1.1- Définition de la crise 4

1.1.2- Caractéristiques de la crise..... 4

1.2- Les principales causes de la crise dans une entreprise..... 5

Section 2 : Typologies de la crise 8

2.1- Technique /Economique..... 8

2.2- Crise sociale/humain 8

2.3- Nouvelle typologie de crises 9

2.3.1- Sphère technique : Les des complexités grandissantes..... 9

2.3.2- Sphère sociale : La crise de la flexibilité 9

2.3.3- Sphère économique : Les crises actionnariales et de gouvernance 10

2.3.4- Sphère technique : Les crises liées à la sécurité d'usage de produit 10

Conclusion du chapitre 1 11

Chapitre II : Les fondements de contrôle de gestions et que sont les outils qu'il mobilise

Introduction 12

Section 1 : Les fondements de contrôle de gestion 12

1.1- Concept de contrôle de gestion 12

1.2- Les principes généraux du contrôle de gestion 13

1.2.1- Le contrôle de gestion a un rôle d'interface entre la planification stratégique et opérationnelle13

1.2.2- Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude 14

1.2.3- Le contrôle de gestion contribue à l'élaboration du système d'information de gestion14

1.2.4- Le contrôle de gestion contribue à l'ingénierie de structures 15

1.2.5- L'aide à la déclinaison des objectifs dans le cadre de la planification stratégique.....	17
1.2.6- Le contrôle de gestion contribue à une opéralisassions et à la modélisation des processus de création de valeur	17
Section 2 : Les fondements de contrôle de gestion	20
2.1- Le paradigme stratégique classique (approche contingence) et l'approche par les ressources	20
2.1.1- L'approche contingence	20
2.1.2- Paradigme stratégique ressources	20
2.2- Les principaux outils de contrôle de gestion.....	20
2.2.1- La comptabilité de gestion	20
2.2.1.1- La méthode de couts complets	20
2.2.1.2- La méthode de cout partiel.....	21
2.2.1.3- Méthode de cout spécifique	21
2.2.1.4- Méthode de cout variable	21
2.2.2- Le Budget.....	22
2.2.2.1- Le contrôle budgétaire	23
2.2.2.2- Procédures budgétaires	23
2.2.2.3- Typologie de budget.....	25
2.2.2.4- Budget opérationnel	25
2.2.2.4.1- Budget des investissements.....	25
2.2.2.4.2- Budget de charges discrétionnaires.....	27
2.2.2.4.3- Les états financiers provisionnels	27
2.2.3- Le tableau de bord.....	28
2.2.4- Le prix de cession interne	29
2.2.4.1- Les objectifs des prix de cession interne.....	29
2.2.4.2- Le choix de prix de cession interne.....	30
2.2.5- Le reporting.....	32
2.3- Le rôle de contrôle de gestion en période de crise	33
2.3.1- Le cash le nerf de la crise.....	33
2.3.2- Insuffler une culture du cash	33
1. Adapter et simplifier les outils de gestion de trésorerie	34
2. Créer facilement différents scénarii de trésorerie	34

3. Maîtriser la réduction des coûts.....	34
4. Faire de la trésorerie la priorité de tous	34
5. Insuffler une culture du cash parmi les équipes opérationnelles	35
6. Sensibiliser les équipes comptables aux besoins d'information pour le pilotage en temps de crise	35
Conclusion du chapitre II.....	36
 Chapitre III : Les outils du contrôle de gestion mobilisé par l'entreprise électro-industrie dans un contexte de crise	
Introduction du chapitre 3.....	37
Section 1 : Présentation de l'entreprise Electro-Industrie	37
1.1- Historique de l'entreprise Electro-Industries	37
1.2- La situation géographique et la superficie de l'entreprise	38
1.3- Le statut juridique et le capital social	39
1.4- Le domaine d'activités de l'entreprise	39
1.4.1- Unité de fabrication de transformateurs de distribution (UTR).....	40
1.4.2- Unité de fabrication des moteurs électriques, alternateurs, groupes électrogènes (UMAGE)	41
1.4.3- Unité de prestations techniques (UPT)	42
1.5- Ressources humaines de l'entreprise	42
1.6- La clientèle et l'évolution du chiffre d'affaires de l'Electro-Industries	47
1.6.1- Les clients	47
1.6.2- L'évolution du chiffre d'affaires	47
1.6.3- Les fournisseurs d'Electro-Industries	48
1.6.4- Qualification de l'environnement de l'Electro-Industries	48
1.7- Les structures organisationnelles d'Electro-Industries	49
1.7.1- Les structures gérées par des assistants	49
1.7.2- Les structures gérées par des directeurs	49
1.7.3- Les structures représentant les unités opérationnelles	49
1.8- L'environnement d'Electro-Industries	51
1.8.1- Les clients potentiels de l'entreprise.....	51
1.8.2- Les fournisseurs de l'entreprise	51
1.8.3- Les concurrents de l'entreprise	51

1.8.4- Les services de l'Etat	51
Section 2 : La fonction du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries ...	52
2.1- La place de la fonction contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries	52
2.2- Les formations des contrôleurs de gestion de l'Electro-Industries	53
2.3- Les missions du contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries	54
2.4- Le système d'information pour le contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries	56
2.5- Les missions du contrôle de gestion au sein d'Electro-Industries	57
2.6- Les outils du contrôle de gestion au sein de l'Electro-Industries	58
2.7- Les objets de contrôle	62
2.7.1- Les budgets	64
2.7.2- Le contrôle budgétaire	64
2.7.3- Le tableau de bord de gestion	65
2.7.4- Le tableau de bord de pilotage	65
2.7.5- La comptabilité analytique.....	66
2.7.6- Evaluation de la performance de l'entreprise Électro-Industries par les opérations du contrôle de gestion	66
2.7.6.1- Programme des ventes pour l'année 2015 et 2016	66
2.7.6.2- Les indicateurs de mesure de la performance	68
2.7.6.3- Les indicateurs de performance économiques	68
2.8- Les indicateurs de performance financiers	75
Conclusion de chapitre 3	83
Conclusion Générale	84
Bibliographie	
Annexes	

Résumé :

Le contrôle de gestion pas seulement est un outil de pilotage de la performance dans toute organisation, constitue aussi un outil d'alerte de signes d'annonceurs précoces et éviter son expansion au premier moment, c'est une de raison dont l'entreprise utilise la méthode de suivi journalier à travers le tableau de bord et d'anticiper le risque.

Toutes les fonctions de l'organisation doivent être sensibilisée à la fonction de contrôle de gestion à fin d'anticiper les possibles risques car il y-a des risques inhérents à chaque fonction. Et d'ailleurs la fonction de contrôle de gestion mieux placé pour anticiper la crise avec sa capacité d'interpréter les données en chiffre à travers la comptabilité analytique à basse de l'activité et voir les inducteurs qui ont à l'origine de charges, et aussi sa capacité de maîtrise de tous les fonctions de l'organisation et maintenir l'esprit de coordination de toutes les fonctions qui encourage le travail en équipe et travailler avec les expert de différent fonction (business Partner) et orienter la culture cash dans toute organisation ceci est très important en période de crise.

La prise en compte de la dimension économique. La mesure de couts est une dimension de diagnostic. La mesure de cout est indispensable si l'on souhaite en priorité la rentabilité.

Mots clés : Electro-Industrie, PESTEL, tableau de bord, outils du contrôle des gestions, comptabilité, centre d'analyse.