

**UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU**  
**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET**  
**DES SCIENCES DE GESTION**  
**DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITE**



## *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**

### **THEME**

**Mise en œuvre et efficacité du système de contrôle de  
gestion au sein d'une entreprise. Cas de l'Entreprise  
Nationale des Industries de l'Electroménager  
(ENIEM)**

**Réalisé par :**

AMOKRANE Thinhinane

AOURCHID Nabila

**Encadré par :**

Mme SAHEB Zohra

**Soutenu devant le jury composé de :**

Président du jury : Mr HADDADI Lounas, MAA à l'UMMTO

Examineur: Mr MALEK Nadir, MAA à l'UMMTO

Rapporteur : Mme SAHEB Zohra, MAA à l'UMMTO

**Année Universitaire**

**2019-2020**

## **Remerciements**

*Nous tenons à exprimer nos remerciements à notre promotrice Madame SAHEB Zohra de nous avoir guidées et conseillées tout au long de notre travail. Nous lui sommes reconnaissantes pour sa disponibilité et ses précieuses orientations.*

*Nous remercions également les responsables de l'ENIEM, en particulier Monsieur MESBAH Rachid, Directeur de la Direction Planification, Contrôle de gestion et Audit, qui a mis à notre disposition toutes les informations nécessaires pour l'accomplissement de notre travail. Sans oublier Monsieur BOUFERRACHE Djamel, Assistant de la planification et budget qui a bien voulu s'entretenir avec nous.*

*Nos remerciements s'adressent, par ailleurs, aux membres du jury qui nous feront l'honneur de juger notre travail. Qu'ils trouvent ici l'expression de notre gratitude.*

*Nous remercions, enfin, toutes les personnes qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail.*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce travail :*

*A mes chers parents ;*

*A mes frères;*

*A mes amis (es).*

***AMOKRANE Thinhinane***

*Je dédie ce travail :*

*A mes chers parents ;*

*A mes frères et toute la famille ;*

*A mes amis (es).*

***AOURCHID Nabila***

# *Sommaire*

<b>Introduction générale</b> .....	1
<b>Problématique et hypothèses de travail</b> .....	2
<b>Méthodologie</b> .....	3
<b>Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion</b> .....	5
<b>Introduction</b> .....	6
<b>Section 01 : Le contrôle de gestion en tant que système</b> .....	7
<b>Section 02 : La mise en œuvre du système de contrôle de gestion</b> .....	18
<b>Conclusion du chapitre I</b> .....	41
<b>Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM</b> .....	42
<b>Introduction</b> .....	43
<b>Section 01 : Les structures et activités de l'ENIEM</b> .....	44
<b>Section 02 : Appréciation de la performance de l'ENIEM</b> .....	54
<b>Conclusion du chapitre II</b> .....	68
<b>Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM</b> .....	69
<b>Introduction</b> .....	70
<b>Section 01 : Les structures du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM</b> .....	71
<b>Section 02 : Le contrôle de gestion, un axe de changement au sein de l'ENIEM</b> .....	89
<b>Conclusion du chapitre III</b> .....	111
<b>Conclusion générale</b> .....	112

# Introduction générale

---

## Introduction générale

L'entreprise est un ensemble de moyens humains, matériels et immatériels rassemblés afin de créer des produits et des services pour la satisfaction des besoins des consommateurs et la réalisation des profits ; ces ressources nécessitent une gestion rationnelle qui contribue à la réussite et la pérennité de l'entreprise.

Face au phénomène de la mondialisation, les entreprises recherchent de nouveaux espaces en vue de capter de nouveaux marchés (clientèle, matières premières, main d'œuvre qualifiée ou à bas prix). Elles adoptent des stratégies d'expansion et s'installent dans les quatre coins du monde engendrant une diversité de produits sur les marchés et influençant constamment leurs environnements, notamment par le biais de la concurrence. L'ouverture de l'entreprise sur son environnement externe constitue une source de menaces à appréhender mais aussi d'opportunités à saisir, elle doit en permanence améliorer sa compétitivité afin d'assurer sa pérennité, d'où la nécessité de la mise en place d'une fonction de vigilance au sein de son organisation, représentée par un ensemble de dispositifs du contrôle de gestion que les dirigeants exploitent comme moyens d'identification des facteurs clés de succès et d'aide à la décision.

Le contrôle de gestion est considéré comme le garant de la bonne santé de l'entreprise en s'assurant que les ressources sont employées efficacement, il sert de levier d'action pour les décideurs dans le suivi des impacts de leurs actions, c'est une sorte de « thermostat » qui fait le lien entre l'activité réelle et la stratégie. Son efficacité dépend de sa capacité à anticiper et à établir des prévisions en prenant en compte aussi bien les forces que les contraintes qui peuvent freiner la démarche de l'entreprise.

Il est admis que le contrôle de gestion est un processus qui permet la vérification et la maîtrise de la stratégie, il résulte d'une cohérence d'informations et d'actions entre tous les acteurs de l'entreprise, sachant que le système d'information est une composante fondamentale du système de contrôle, lequel synthétise toutes les informations internes et externes qui sont pertinentes et utiles pour l'organisation, permettant aux responsables la préparation des décisions. Par ailleurs, le contrôle de gestion contribue à la conception des structures de l'entreprise sur la base d'une décentralisation efficace de l'autorité. Il apparaît comme une fonction fondamentale dans la vie d'une organisation, mais son positionnement

# Introduction générale

---

diffère d'une entreprise à une autre car dépendant de nombreux facteurs de contingence liés à la taille, à la nature du pouvoir et l'activité.

La base d'un processus de contrôle de gestion élaboré suit un schéma classique en étapes (fixation d'objectifs, budgets, mise en œuvre et suivi des réalisations, analyse des résultats et prise d'actions correctives). Il ne peut y avoir de contrôle de gestion mis en place sans des objectifs clairement établis. Ce sont ces derniers qui déterminent « la feuille de route » des processus, qui identifient les actions à engager et qui désignent les acteurs les plus compétents pour mener à bien les opérations. La finalité du contrôle de gestion est d'optimiser la performance de l'entreprise, celle-ci se traduit par l'atteinte d'une manière efficiente des objectifs fixés préalablement par les dirigeants.

Incontestablement, aujourd'hui, la fonction contrôle de gestion devient une fonction de maîtrise de la conduite de l'entreprise face à un environnement qui n'est plus stable, c'est une fonction indispensable, stratégique et ce quelque soit la taille de l'entreprise ou le secteur d'activité auquel elle appartient.

Le choix de l'entreprise nationale des industries de l'électroménager (ENIEM) localisée à Oued-Aissi (wilaya de Tizi-Ouzou) comme objet d'étude et d'analyse est motivé par le fait que la thématique du contrôle de gestion sera d'actualité dès lors que l'ENIEM enregistre une baisse de sa performance, alors que ses activités sont anciennes et remontent à l'année 1983. De plus, l'ENIEM traverse une conjoncture difficile depuis au moins l'année 2019 et a connu plusieurs périodes de rupture d'exploitation.

## **Problématique et hypothèses de recherche**

Sachant que la fonction contrôle de gestion doit garantir l'atteinte des objectifs par la mise en place d'un dispositif de pilotage structuré et adapté pour gérer les ressources internes et faire face à un environnement source de risques et d'opportunités, notre problématique peut être formulée comme suit:

**Peut-on d'une part, identifier clairement les activités composant le système de contrôle de gestion qui participent aux processus décisionnels au sein de l'ENIEM, et quels sont les critères qui attestent de l'efficacité de ce système d'autre part ?**

# Introduction générale

---

De cette question principale dérivent des questions secondaires :

- **Quels sont les leviers de contrôle qui se rattachent à la fonction contrôle de gestion de l'ENIEM ?**
- **Quels sont les circuits d'information qui alimentent le contrôle de gestion de l'ENIEM?**
- **Où se situent les atouts et les insuffisances du contrôle de gestion de l'ENIEM ?**

Deux hypothèses sous-tendent notre thématique.

**Hypothèse n°1:** Le fonctionnement du dispositif lié au système d'information alimentant la fonction contrôle de gestion ne souffre d'aucune incohérence. L'incohérence est entendue comme toute source de dysfonctionnement impactant l'efficacité de cette fonction.

**Hypothèse n°2:** En vue de son efficacité, la fonction contrôle de gestion est considérée comme un axe de changement et d'amélioration.

## **Méthodologie:**

En vue de répondre à notre problématique, notre démarche méthodologique s'articule autour de deux axes principaux à savoir :

1. Une recherche documentaire : nous avons réalisé une revue de la littérature relative au contrôle de gestion pour comprendre les différents concepts liés aux notions de contrôle, de performance et de mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion. Aussi nous avons exploité un ensemble de documents internes à l'ENIEM qui nous ont permis la connaissance de cette entreprise.
2. Une enquête de terrain grâce à laquelle nous avons collecté des données quantitatives et qualitatives sur l'ENIEM, elle est composée d'un questionnaire divisé en deux parties et d'un entretien.
  - Le questionnaire : la première partie comporte 20 questions et la deuxième partie 12 questions.
    - La première partie est destinée à la structure contrôle de gestion qui se trouve au niveau de la direction planification contrôle de gestion et audit (DPCGA). Elle présente, d'une part, l'organisation de cette structure au niveau du siège, les

# Introduction générale

---

objectifs, les instruments utilisés et les liens de coordination qu'elle assure. Elle éclaire, d'autre part, sur les possibilités de son amélioration compte tenu des perspectives de développement de l'ENIEM.

- La deuxième partie est relative aux structures décentralisées du contrôle de gestion des cinq unités (froid, cuisson, climatisation, prestations techniques et commerciale), elle comporte les ressources liées à leur fonctionnement, le système d'information, la périodicité de leur reporting ainsi que les insuffisances du système de contrôle.
- L'entretien : il complète notre questionnaire et se compose de 15 questions traitant principalement des mutations de l'environnement de l'ENIEM, du circuit d'information du contrôle de gestion et de l'organisation de la fonction finances et comptabilité.

Cet entretien a eu lieu avec l'assistant chargé de la planification et budget au niveau de la DPCGA, au lieu et place du directeur de la DPCGA qui n'était pas disponible, ce qui a laissé certaines questions sans réponse.

Nous tenons à signaler que l'entretien a eu lieu à la mi-janvier et le questionnaire a été rempli et récupéré au début du mois de février.

Avant de décliner le plan de notre travail, nous tenons à préciser que nous utilisons les concepts de fonction et de système de contrôle de gestion : on parle de fonction lorsqu'on traite du contrôle de gestion en tant que structure. On parle de système de contrôle de gestion lorsqu'on traite du fonctionnement, de par ses circuits d'informations, ses modes de coordination et ses interactions.

Notre plan de travail est structuré en trois chapitres :

**Chapitre I** : Les fondements théoriques du contrôle de gestion

**Chapitre II** : Présentation générale de l'ENIEM

**Chapitre III** : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

## Introduction

L'évolution de l'environnement interne de l'entreprise, de par la complexité de ses structures, la diversité des activités conjuguée à un environnement externe instable ont produit une rupture avec les anciennes pratiques informelles de contrôle et les pratiques du contrôle dans sa dimension traditionnelle. En effet, ces pratiques ont perdu de leur pertinence et ne permettent plus l'animation des multiples dimensions de la performance organisationnelle qui situe l'entreprise dans un processus d'amélioration continue.

Cela a fait que le dirigeant n'est plus en mesure de contrôler seul son organisation. Le contrôle de gestion a remplacé la surveillance directe et ce en fonction des spécificités de chaque entreprise.

Compte tenu de toutes ces évolutions, la fonction contrôle de gestion interagit avec l'ensemble des composantes de l'entreprise à travers la communication, le système d'information, la décentralisation, la budgétisation, la culture de l'entreprise et le pilotage de la performance globale. C'est bien que la notion de contrôle a évolué depuis ses prémises à l'époque Taylorienne. Son implantation et son fonctionnement dépendent de plusieurs facteurs inhérents à l'entreprise.

C'est dans ce sens que le présent chapitre s'attache d'une part à relever les éléments qui font que le contrôle de gestion peut être qualifié de système, et les paramètres qui influencent l'implantation et le fonctionnement de cette fonction d'autre part.

Le présent chapitre se compose de:

- Section 01: le contrôle de gestion en tant que système.
- Section 02: La mise en œuvre du système de contrôle de gestion.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

## Section 01 : Le contrôle de gestion en tant que système

Les temps où le contrôle de gestion était réduit au simple fait de vérifier est dépassé, il assure aujourd'hui une fonction centrale dans l'entreprise et il est considéré comme un impératif absolu pour le pilotage des entreprises modernes. L'idée du contrôle de gestion comme système a émergé du fait qu'il intervient sur tous les niveaux organisationnels, que se soit au niveau stratégique, intermédiaire ou même opérationnel; il contribue donc à l'élaboration des stratégies, leur planification, leur mise en œuvre puis par la suite procède à leur évaluation pour d'éventuelles corrections. Le contrôle de gestion devient alors un support de conseil et d'aide à la décision garantissant la pérennité de l'entreprise.

### 1. Les typologies de contrôle

Les typologies de contrôle sont variées et étudiées par plusieurs auteurs (Burns et Stalker 1961, Ouchi 1980, Hofstede 1981, Mintzberg 1982-1990)<sup>1</sup> dans le but d'aider à la constitution d'un modèle de contrôle organisationnel adapté à l'univers de l'entreprise. En effet, les entreprises n'emploient pas les modes de contrôle de la même manière, ni avec la même fréquence mais selon leur propre contexte; ainsi la coexistence de différents types de contrôle à l'intérieur d'une même organisation est indispensable. L'auteur Eve Chiapello (1996) propose une synthèse des différentes dimensions du contrôle en mettant en avant six axes permettant la classification des modes de contrôle, à savoir « qui contrôle, sur quoi s'exerce le contrôle, quelle est l'attitude du contrôlé, quand le contrôle a-t-il eu lieu, quels sont les processus du contrôle et enfin quels sont les moyens du contrôle »<sup>2</sup>. Par conséquent, on peut illustrer selon ces axes le mode du contrôle de gestion défini par R. Anthony comme un contrôle produit par une organisation, cybernétique, portant sur les résultats, fait essentiellement après l'action et dans lequel le contrôlé se trouve dans une relation instrumentale<sup>3</sup>. La référence à R. Anthony s'explique par le fait que c'est l'un des spécialistes ayant fourni deux définitions sur le contrôle de gestion, l'une en 1965 et l'autre en 1988.

---

<sup>1</sup> Chiapello Eve, « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », Revue Comptabilité Contrôle Audit, Tome 2, Volume2, France, 1996, P 63, Disponible sur : <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-contrrole-audit-1996-2-page-51.htm> , (Consulté le 09.09.2021).

<sup>2</sup> Idem., P 06.

<sup>3</sup> Fasshauer Ingrid, « Les interactions entre contrôle et stratégie: redéfinition du rôle des cadres intermédiaires et du levier interactif de contrôle», Gestion et Management, Université Paris-Dauphine, Paris, 2012, P 14, Disponible sur : <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00798234/document> , (Consulté le 15.09.2021).

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

Signalons que par cybernétique on fait référence au « processus dans lequel on fixe un objectif, on le compare à l'état atteint, on analyse les réactions possibles, on prend une action corrective visant à rectifier l'état atteint "feedback" »<sup>4</sup>.

Les types de contrôle relevés et classés en fonction de leurs facteurs de contingence sont:

- Le contrôle par le marché: utilisé dans un environnement compétitif en s'appuyant sur les mécanismes de marché (concurrence, pression commerciale), ce type de contrôle peut être exercé en décomposant l'entreprise en centres de profit qui seront en compétition avec leurs concurrents.  
Un centre de profit est une unité, filiale ou division d'une entreprise de grande taille exerçant une activité bien précise. Son manager bénéficie d'une délégation de pouvoir de son chef hiérarchique, à la responsabilité de maximiser le profit (la marge) par le biais d'une augmentation du chiffre d'affaires ou d'une minimisation des coûts ou les deux à la fois. Il a donc en fonction du pouvoir qui lui est délégué de définir une stratégie concurrentielle en rapport avec son marché.
- Le contrôle par l'organisation: solution bureaucratique par voie hiérarchique comme l'a désignée H. Bouquin, elle inclut le contrôle de gestion et le contrôle par une organisation formelle qui donne les règlements et les procédures à suivre.  
Dans ce cas les liens hiérarchiques dominant. C'est ce qui caractérise l'organisation de type vertical.
- Le contrôle par la culture: avec des procédures de contrôle souples et un contrôle de gestion très peu développé, l'orientation s'exerce grâce aux valeurs partagées par les membres de l'entreprise où chaque individu orientera ses comportements et ses attitudes en fonction de ses croyances (traditions, solidarité, loyauté). Ce type de contrôle exige aussi le partage des objectifs à long terme de l'entreprise par le personnel en vue de leur atteinte et éviter les divergences d'intérêts.

Généralement, les entreprises font recours aux trois modes de contrôle cités ci-dessus mais elles accordent toujours, un degré d'importance différent à chacun d'eux afin de formaliser des systèmes de contrôle de gestion adaptés à leur contexte.

Ainsi les organisations compétitives prêtent une attention particulière à leur environnement externe. Celles qui ne sont pas flexibles accordent plus d'importance aux

---

<sup>4</sup> Bouquin Henri, «Le contrôle de gestion: contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance», 9<sup>ème</sup> Edition, Presses Universitaires de France, Paris, 2010, P 112.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

procédures et au contrôle hiérarchique. Quant aux organisations qui mettent en avant le facteur humain, les liens transversaux sont plus importants.

Dans les trois types de contrôle, le contrôle de gestion est exercé. Il devient une nécessité car il doit piloter la stratégie et la performance de l'entreprise.

## 2. L'acception actuelle de la notion contrôle et contrôle de gestion

Il est important de relater brièvement l'évolution de la notion de contrôle et par conséquent les mutations subies par la fonction contrôle de gestion: du contrôle des coûts de production au contrôle et à la maîtrise de toute l'entreprise.

### A. Le contrôle de gestion dans une optique Taylorienne

La croissance de la productivité relative aux nouvelles technologies utilisées, a donné naissance à la notion de calcul de coûts et au besoin de contrôle. Les gestionnaires ont été amenés à tenir une comptabilité industrielle leur permettant la fixation des prix pour faire face à la concurrence.

En effet, l'évolution industrielle a développé la notion de contrôle au sein de l'entreprise, qui selon Alazard Claude et Sépari Sabine est définie comme suit: «Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés *a priori* pour savoir s'il y a concordance ou divergence»<sup>5</sup>.

Au fil du temps, la croissance continue des entreprises industrielles, la diversification des activités de production ainsi que la recherche continue des économies de production, ont conduit à ce que le contrôle de gestion se développe dans une vision Taylorienne ayant comme objectif la recherche d'une performance équivalente à une productivité optimale de travail et à une minimisation des coûts, et ce en procédant à la création d'outils pour la mesure des résultats réels par rapport aux préétablis afin d'apporter éventuellement des actions correctives. Ainsi Taylor instaure les premières pratiques de contrôle de gestion instinctivement, qui donneront naissance à la littérature du contrôle de gestion. Le contrôle de gestion développé selon Taylor repose sur quatre principaux piliers (la stabilité de la performance dans le temps, l'information parfaite des dirigeants, la recherche d'une

---

<sup>5</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine, « Contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> Edition, Edition Dunod, Paris, 2010, P 07.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

minimisation des coûts totaux, les coûts de production dominants dans le coût total)<sup>6</sup> qui font que le succès de ce modèle de contrôle des entreprises dans leur contexte traditionnel est incontestable. C'est dans cette optique qu'on parle de contrôle de gestion classique. En 1965, Robert Anthony le définit comme : « Le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation »<sup>7</sup>. D'après cette définition, le contrôle de gestion s'inscrit dans une approche technique qui se base sur des indicateurs quantitatifs et financiers.

Toutefois, l'interaction de l'entreprise avec un environnement évolutif fait que les principes tayloriens sont aujourd'hui dépassés. L'évolution de cet environnement réside dans :

- L'instabilité du marché due à l'ouverture à la concurrence étrangère et au progrès technique considérable;
- L'imperfection de l'information en raison de l'environnement turbulent et incertain;
- L'exigence d'une meilleure qualité des produits et de créativité du fait de la concurrence;
- L'évolution des facteurs de production avec la technologie et l'importance accrue du capital;
- La diversité des activités.

De ce fait, le contrôle de gestion se trouve face à une obligation de redéfinir ses objectifs et d'être un outil d'aide à la décision. Dans ce cadre, Anthony a complété sa définition en 1988: « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ses stratégies »<sup>8</sup>. Cette définition s'oriente différemment de la précédente car elle met en avant :

- L'interaction des managers avec les autres acteurs de l'entreprise : ce qui implique communication, passage des informations, consensus sur les objectifs, système de motivation et démarche interactive.
- L'existence de stratégies comme point de départ justifiant la fonction contrôle de gestion.

---

<sup>6</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., P 06.

<sup>7</sup> Idem., P 09.

<sup>8</sup> Stéphanie Chatelain-Ponroy, Samuel Sponem, « Evolution et permanence du contrôle de gestion ». Revue Economie et Management, N°123, France, 2007, P 12, Disponible sur : <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00196547/document>, (Consulté le 02.02.2021).

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

- L'importance de l'alignement des plans et actions aux stratégies. Les objectifs poursuivis par l'entreprise concernent tous les membres de l'entreprise.

## **B. Le contrôle de gestion dans une approche systématique**

L'entreprise est un concept dont la définition est difficile à structurer, néanmoins nous retiendrons dans une logique de contrôle de gestion celle donnée par Bressy Gilles et Konkuyt Christian : « L'entreprise est une organisation complexe, une coalition des groupes aux intérêts divers qu'il faut rendre compatible, dans laquelle les décisions prises par les individus dont la rationalité est limitée, sont résultat d'arbitrage et de négociation »<sup>9</sup>. En effet, l'entreprise englobe plusieurs fonctions en interaction et ouvertes sur l'environnement, formant un tout organisé pour constituer un véritable système, sachant qu'un système peut être défini comme «Un ensemble d'éléments en interaction dynamique, organisé en fonction d'un but»<sup>10</sup>; ou encore: « Un système n'est pas seulement un ensemble d'éléments qui interagissent, il est cet ensemble mais en plus, il est ce qu'il advient des interactions et de la façon dont celles-ci influencent son évolution »<sup>11</sup>.

De fait, l'entreprise est dans l'obligation d'installer un système de pilotage permanent de toutes ses fonctions pour leur permettre d'avoir une vue d'ensemble, de détecter les dysfonctionnements et de prendre des décisions d'orientation adéquates. Il s'agit ici, du contrôle de gestion en tant que système dans lequel un ensemble d'éléments est regroupé en tenant compte de leurs complémentarités et de leurs différences de manière à ce que le système soit cohérent dans son ensemble. Ainsi, il jouera pleinement son rôle d'aide à la décision par l'implication des différents niveaux hiérarchiques à travers la conception des relations ascendantes et descendantes dans l'organisation et par une maîtrise optimale des changements de l'environnement en se basant sur un système d'information fiable et efficace.

Les auteurs ont donné un grand nombre de définitions au système de contrôle de gestion, on distingue celles-ci:

Le contrôle de gestion en tant que système est défini comme un : « Système d'assurance-qualité des décisions, doté de deux objectifs. Le premier réside dans une évaluation de la performance (en terme d'efficience et d'efficacité, essentiellement); le second

---

<sup>9</sup> Bressy Gilles et Konkuyt Christian, «Economie d'entreprise», 8<sup>ème</sup> Edition, Edition Eyrolles, Paris, 2006, P 10.

<sup>10</sup> Boisselier Patrick et alii, «Contrôle de gestion», Edition Vuibert, Paris, 2013, P 13.

<sup>11</sup> Idem., P 50.

## Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

visé à repérer et à réduire les dysfonctionnements éventuels, responsables de résultats jugés non satisfaisants»<sup>12</sup>.

« En termes systémiques, le contrôle remplit une fonction de pilotage qui se traduit par la mise en place de boucle de rétroaction permettant aux fonctions de l'entreprise d'ajuster leurs objectifs et leurs moyens par rapport aux réalisations et de s'adapter à leur environnement».<sup>13</sup>

Ces deux définitions indiquent que le contrôle de gestion est un outil de pilotage de l'entreprise, ayant comme mission de contribuer à la réalisation de ses objectifs d'une manière efficace et efficiente pour atteindre la performance globale est tout en revoyant les objectifs si cela est nécessaire. La performance globale renvoie au degré de maîtrise de l'environnement concurrentiel par la satisfaction des clients et l'ensemble des parties prenantes. A cet effet, la performance globale est conditionnée par la performance de trois processus liés à:

- La production: sa performance signifie l'utilisation des ressources disponibles avec efficacité et efficience pour une productivité de qualité.
- La vente: sa performance dépend de la satisfaction des clients avec un bon rapport qualité/prix pour se situer sur le marché.
- La finance: sa performance est dans la maximisation des profits pour une rentabilité optimale.

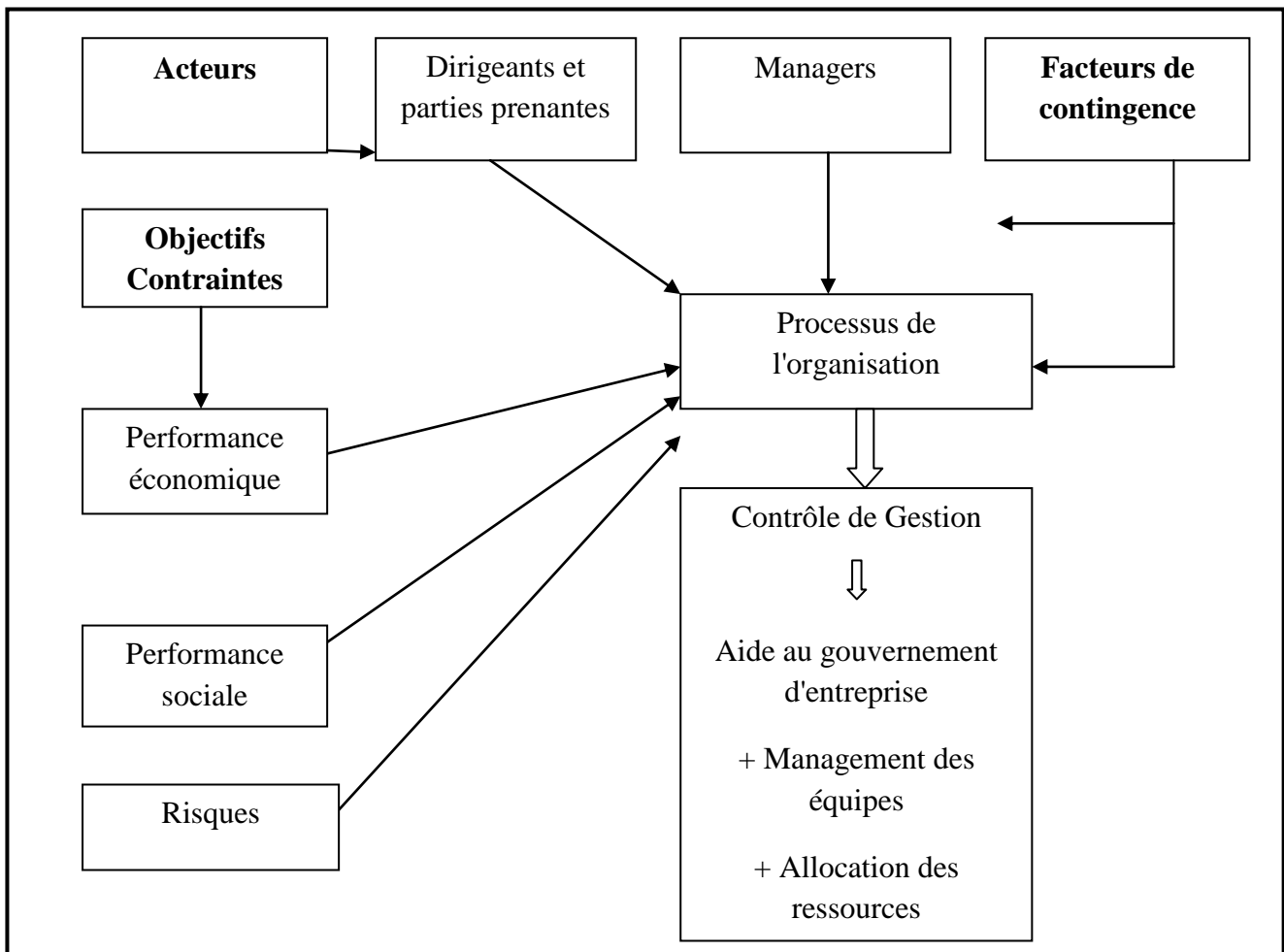
---

<sup>12</sup> Dupuy Yves, «Faire de la recherche en contrôle de gestion», Edition Vuibert, Metz, 1999, P 32.

<sup>13</sup> Boisselier Patrick et alii, op cit., P 29.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

Figure n°01: Le contrôle de gestion aujourd'hui



Source: Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., p 28.

Cette figure présente la conception du processus contrôle de gestion sous une nouvelle vision en lui attribuant un champ d'intervention plus élargi. Il implique la prise en considération des facteurs de contingence propres à l'entreprise qui influencent les pratiques et les orientations du contrôle de gestion. Ce dernier dispose d'un ensemble d'outils pour permettre un pilotage global et permanent des objectifs et des contraintes en vue d'une performance économique, sociale et d'une maîtrise des risques. Le contrôle de gestion améliore la gouvernance de l'entreprise et oriente les comportements des managers vers l'atteinte des objectifs stratégiques prédéfinis, il détermine également la manière dont les ressources seront allouées.

### 3. Les leviers de contrôle

Compte tenu de l'évolution du système de contrôle de gestion vers le management de la performance du fait du lien entre la stratégie et le contrôle, R.Simons précise que le contrôle de gestion comprend « Les processus et les procédures fondés sur l'information que les

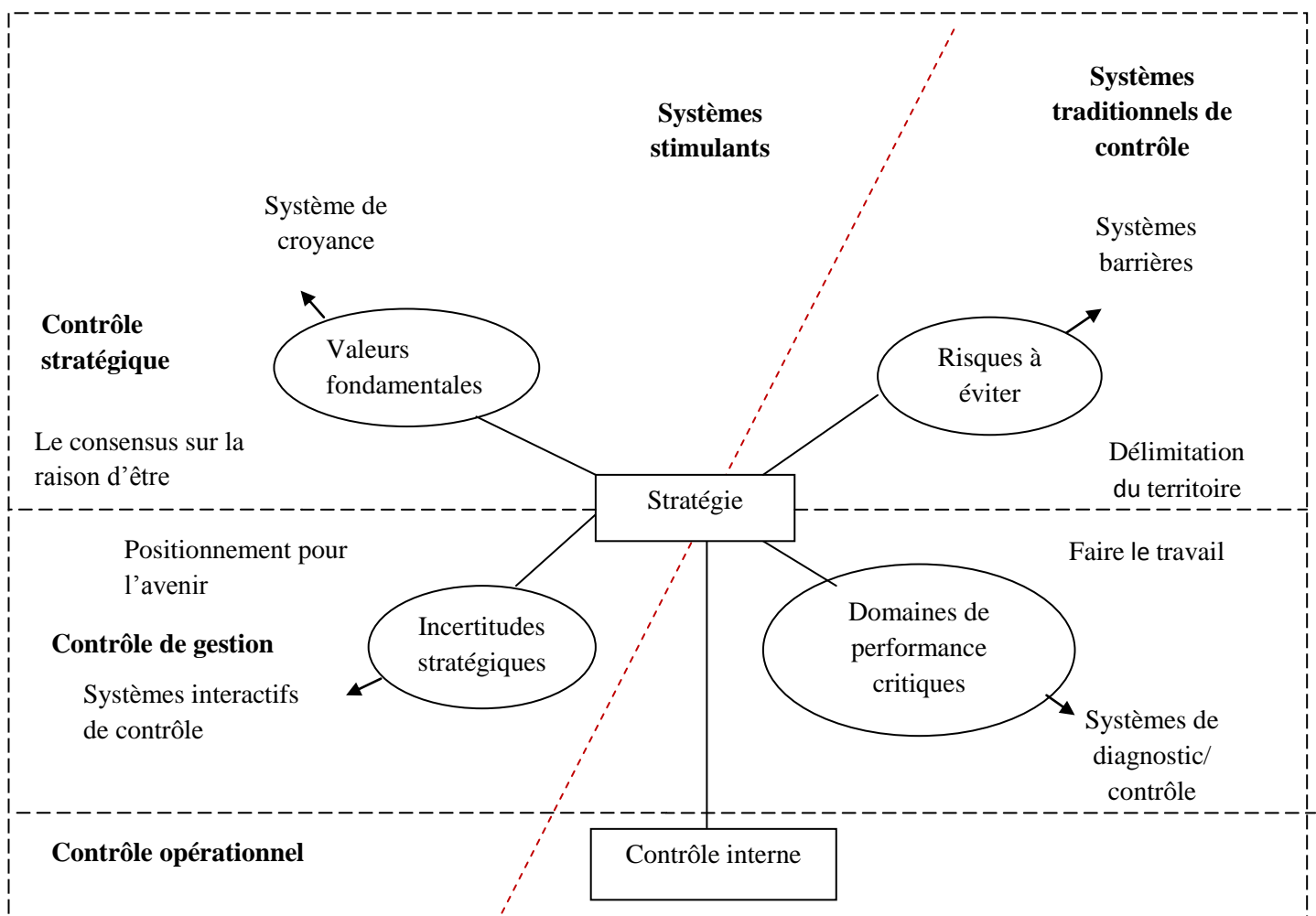
# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation»<sup>14</sup> et il met en avant un nouveau rôle du contrôle de gestion qui consiste à contribuer à la formulation de la stratégie en raison de l'instabilité de l'environnement à travers ses divers outils.

Pour ce faire, R. Simons propose une théorie composée de quatre leviers

La figure n°02 suivante articule les quatre leviers de contrôle avec le domaine du contrôle de gestion.

**Figure n° 02:** Les systèmes de contrôle chez Simons (1995)



**Source :** Errami Youcef, « les systèmes de contrôles traditionnels et modernes : Articulation et modes d'existence dans les entreprises françaises », Revue Comptabilité et Environnement, France, 2007, P 07, Disponible sur : [https://www.researchgate.net/publication/49136808\\_LES\\_SYSTEMES\\_DE\\_CONTROLE\\_TRADITIONNELS\\_ET\\_MODERNES\\_ARTICULATION\\_ET\\_MODES\\_D%27EXISTENCE\\_DANS\\_LES\\_ENTREPRISES\\_FRANCAISES](https://www.researchgate.net/publication/49136808_LES_SYSTEMES_DE_CONTROLE_TRADITIONNELS_ET_MODERNES_ARTICULATION_ET_MODES_D%27EXISTENCE_DANS_LES_ENTREPRISES_FRANCAISES). (Consulté le 15.09.2021)

<sup>14</sup> Chatelain-Ponroy Stéphanie, Sponem Samuel, op cit., P 12.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

- Système de croyances (de valeurs) : défini par Simons comme « L'ensemble explicite de valeurs organisationnelles que les dirigeants communiquent formellement et renforcent de manière systématique en vue d'atteindre les objectifs de l'organisation»<sup>15</sup>. Il est donc composé d'un ensemble de valeurs propres à chaque organisation et est utilisé pour orienter les comportements des employés afin de maîtriser les incertitudes stratégiques.
- Système de barrières (de frontières) : c'est un système qui identifie des règles pour éviter les projets à risque et dont les caractéristiques ne correspondent pas aux critères de sélection définis par l'entreprise.
- Système diagnostique : c'est un système qui illustre le contrôle de gestion classique, composé d'un ensemble d'instruments menant à l'amélioration de la performance organisationnelle, sans implication permanente des dirigeants. Il construit des indicateurs qui renseignent sur les risques organisationnels afin de procéder à des actions correctives en fonction des écarts réalisés.
- Système interactif : il est utilisé dans les entreprises dont l'environnement est turbulent et où les intentions stratégiques sont développées et corrigées à travers les circuits d'informations donnant lieu à de nouvelles idées et à la coopération, qui permettent l'émergence de nouvelles stratégies entre les managers et les opérationnels. Il favorise l'apprentissage organisationnel.

En pratique, il se trouve que le contrôle de gestion peut être principalement utilisé d'une manière interactive ou diagnostique ou en cherchant un équilibre entre les deux leviers permettant, au même temps, le déploiement de la stratégie et son amélioration.

## **4. Articulation des niveaux stratégique et opérationnel du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est un processus dynamique qui s'appuie à long terme sur des systèmes de planification qui vont être découpés en plusieurs plans à court terme appelés budgets, permettant la mise en œuvre d'un contrôle budgétaire pour assurer un suivi des actions réalisées et apporter des corrections tout en surveillant l'environnement. Il doit assurer un alignement des plans et actions avec la stratégie.

---

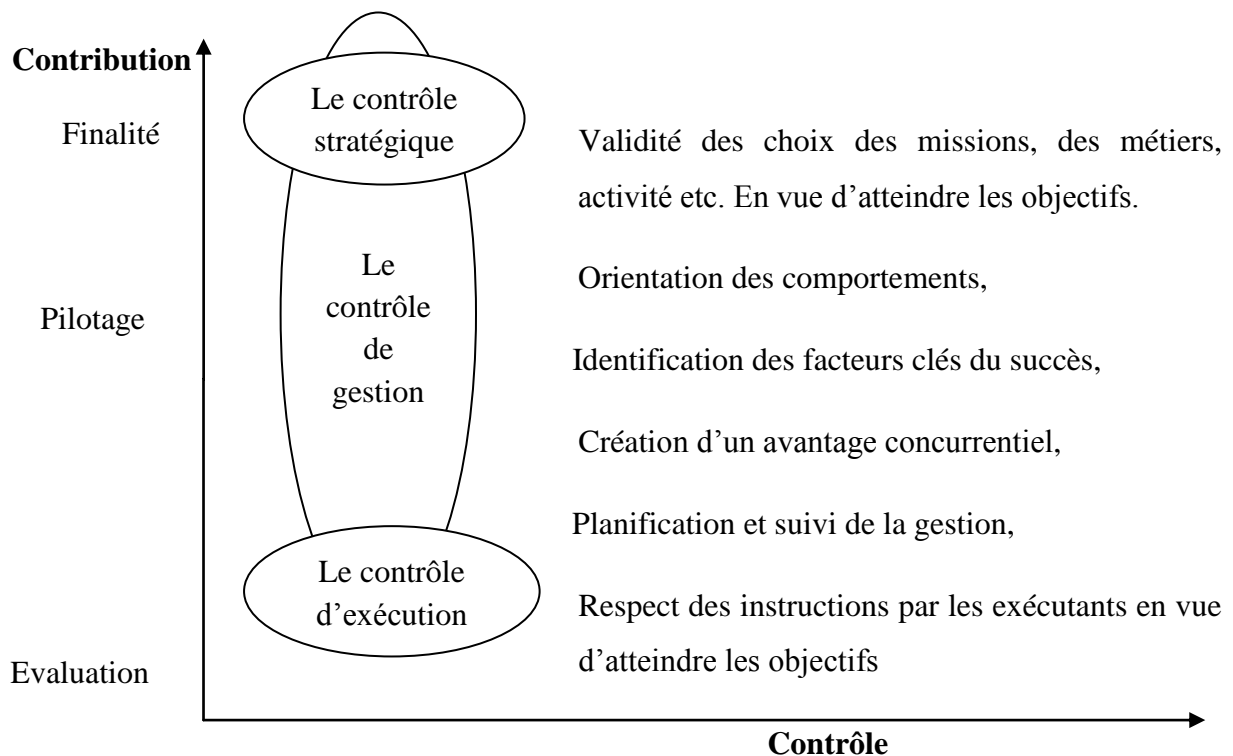
<sup>15</sup> Razzouki Mustapha et Benazzi Khadija, «La relation entre système du contrôle de gestion et mesure de la performance», Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit, N°10, Maroc, 2019, P 532, Disponible sur : [file:///C:/Users/CBS%20COMPUTER/Downloads/405-Article%20Text-1508-1-10-20200823%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/CBS%20COMPUTER/Downloads/405-Article%20Text-1508-1-10-20200823%20(1).pdf), (Consulté le 13.07.2021).

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

## A. La planification

La planification en tant que forme de contrôle aboutit à l'identification des objectifs stratégiques (plan d'action à long terme), oriente le comportement des membres de l'entreprise vers les résultats souhaités et permet l'allocation des ressources financières, humaines et matérielles engagées afin de les déployer dans les actions opérationnelles au sein des différentes fonctions telles que les achats et approvisionnements ou encore la production. A partir de ces objectifs découlent des programmes d'action à court terme par l'élaboration des budgets dans une perspective de contrôle *a posteriori* qui donne lieu au contrôle budgétaire (conformité des prévisions et des réalisations, mettre en évidence les écarts qui doivent mener aux actions correctives). La planification est donc liée au contrôle stratégique qui veille sur l'adéquation des plans opérationnels avec la stratégie prédéfinie. Aujourd'hui, le contrôle opérationnel a marqué une évolution car il a une possibilité d'intervention en cours de période pour apporter des ajustements de façon à ce que les objectifs soient atteints avec les ressources prévues.

**Figure n°03** : Le contrôle de gestion dans une organisation



**Source** : Guy Dumas, Larue Daniel, « Contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> Edition, Edition Litec, Paris, 2005, P 15.

Le contrôle de gestion constitue un trait d'union entre la stratégie et son déploiement. Il conçoit des objectifs stratégiques en les matérialisant par des actions. Il évalue les décisions

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

à moyen terme. Il assure donc la coordination et l'interaction entre les différents niveaux hiérarchiques, stratégique et opérationnel.

## **B. La rétroaction et les actions correctives**

Le contrôle de gestion permet aux acteurs de l'entreprise de suivre efficacement l'avancement des actions à l'aide d'un ensemble d'indicateurs de suivi qui «regroupent l'ensemble des indicateurs qui permettent de juger de l'avancement du plan d'action»<sup>16</sup>, qu'on retrouve dans les tableaux de bord, les systèmes de reporting et les écarts budgétaires. C'est ainsi que le contrôleur de gestion formule des rapports qui seront communiqués à la hiérarchie et qui seront susceptibles de remettre en question la validité de la stratégie organisationnelle mise en œuvre.

Par une démarche basée sur la rétroaction pour la mesure de la performance, le contrôle de gestion fait partie des systèmes de contrôle diagnostique classique de Simons, qui sont des systèmes de feedback permettant la surveillance des actions réalisées puis leurs corrections par rapport aux standards fixées.

Par ailleurs, en raison des incertitudes stratégiques, il est appliqué d'une manière interactive, en favorisant le partage des connaissances entre les différents niveaux organisationnels à travers des canaux de communication ou des réunions permettant la correction des écarts de performance, l'apprentissage organisationnel et aboutissant à l'émergence de nouvelles stratégies.

En final, le contrôle de gestion correspond à des procédures mécaniques de rétroactions, qui renvoie à un contrôle de régularité composé de deux boucles où la première assure le suivi du déploiement des plans d'action et des réalisations, la seconde boucle se concrétise éventuellement par un retour sur l'amont pour corriger les dysfonctionnements détectés<sup>17</sup>.

En conclusion à cette section, on peut dire que les changements économiques et concurrentiels ont engendré une évolution du système contrôle de gestion. Aujourd'hui, il est au centre des processus organisationnels. Il interagit avec le niveau stratégique et le niveau opérationnel, car au delà de la maîtrise des actions présentes, de leur comparaison à celles souhaitées en vue de prendre des actions d'ajustement, il se soucie de la validité des choix

---

<sup>16</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., P 596.

<sup>17</sup> Idem., P 08.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

stratégiques. Il adopte, en même temps, une démarche diagnostique et interactive sans ignorer les systèmes de valeurs et de barrières fixés en amont par les dirigeants.

## **Section 2 : La mise en œuvre du système de contrôle de gestion**

A l'origine, le contrôle de gestion été considéré comme un système standard applicable à toute forme d'entreprise; or, l'apparition du phénomène de la mondialisation avec le progrès technologique a induit des modifications majeures au niveau interne et externe de l'organisation, rendant plus complexe son pilotage et nécessitant un contrôle de gestion contextualisé et adapté aux caractéristiques de l'entreprise. Ainsi, l'émergence d'un véritable système de contrôle de gestion en interrelation avec la stratégie de l'entreprise, son secteur d'activité, le degré d'incertitude de son environnement, sa taille et sa culture permet sa pertinence. De plus un système de contrôle de gestion consomme des ressources au service de la performance de l'entreprise. Son positionnement en tant que structure diffère d'une entreprise à une autre.

### **1. L'approche contingente du contrôle de gestion**

Parmi les théories de l'organisation, on trouve la théorie de la contingence qui est la plus utilisée et dont l'objet est d'expliquer la variation des pratiques du contrôle de gestion en prenant en considération les caractéristiques de l'organisation et son contexte organisationnel. Les organisations visent à s'adapter aux changements de leurs facteurs de contingence pour piloter leurs activités. Par conséquent, la prise en compte de ces facteurs dans la fonction contrôle de gestion assure la cohérence du système du contrôle de gestion dans toute l'organisation.

Selon donc cette perspective de contingence, il n'existe pas un modèle du contrôle de gestion standard et efficace à toutes les entreprises, dès lors qu'il y a des facteurs à prendre en considération dans le diagnostic des besoins de pilotage.

Les facteurs de contingence sont divers à savoir des facteurs internes et externes à l'entreprise.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

## A. Les facteurs internes de la contingence

### a. La taille

« La taille de l'entreprise est considérée comme un des facteurs les plus déterminants de la forme de l'organisation »<sup>18</sup>. Dès que la taille d'une entreprise augmente, la division du travail et la spécialisation des individus s'imposent, autrement dit, le paramètre taille bouleverse l'organisation des activités, multiplie les centres de responsabilités et de décisions. Elle implique donc une décentralisation. Le rôle essentiel de la taille s'articule autour de la performance de système d'information et la périodicité des contrôles.

Il est difficile d'implémenter un système du contrôle de gestion efficace dans une grande entreprise en raison de la complexité de sa structure et de son système d'information, c'est ainsi que la mise en œuvre du contrôle de gestion diffère d'une grande entreprise à une moyenne et petite entreprise (PME).

### b. L'âge

L'âge est un facteur qui influence la structure de l'organisation car avec le temps elle se formalise davantage du fait de l'expérience accumulée pour faire face à des problèmes récurrents ; le système du contrôle s'améliore et s'adapte aux changements. Contrairement, une entreprise qui vient de démarrer son activité, commet parfois des erreurs dans les décisions et les plans d'actions à mettre en œuvre.

### c. La technologie

Par la technologie on sous-entend l'ensemble des processus qui correspondent au processus qui vont de l'achat des matières premières en passant par la production des produits semi finis jusqu'à la distribution des produits finis.

**WOODWARD**<sup>19</sup> a montré que l'organisation des entreprises diffère selon leur système technique. Une entreprise qui produit des biens standardisés en masse aura une organisation très rigide avec un système de contrôle strict. Par contre une entreprise produisant des biens différenciés en petite série aura une structure souple avec un contrôle direct.

---

<sup>18</sup> Torrès-Blay Olivier, « Economie d'entreprise : Organisation, Stratégie et Territoire à l'aube de la nouvelle économie », 3<sup>ème</sup> Edition, Edition Economica, Paris, 2004, P 77.

<sup>19</sup> Idem., P 82.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

Par exemple, dans le système en production continue qui assure une fabrication automatisée des produits standards grâce aux machines, la mission des individus s'articule autour de la surveillance et la maintenance du système technique.

La diversité des systèmes techniques de production oriente le système de contrôle de gestion.

## **d. La stratégie**

Le contrôle doit piloter la stratégie. De ce fait, le système contrôle de gestion s'adapte à la stratégie et ce en considérant les objectifs à atteindre, la délégation du pouvoir, les niveaux du contrôle, les indicateurs de mesure de la performance.

Il n'y a pas de contrôle sans stratégie.

## **e. Le pouvoir**

D'une manière générale, une organisation tend à centraliser le pouvoir au niveau du sommet et à formaliser son comportement. Plusieurs variables dépendent du pouvoir à savoir la personnalité du dirigeant et l'économie du pays. Le contrôle de gestion prend en compte le pouvoir pour une efficacité dans ses missions.

## **B. Les facteurs externes de la contingence**

### **a. L'espace**

Ce facteur fait référence à l'endroit où se localise l'entreprise et par conséquent, et à titre d'exemple, à la culture qui caractérise son environnement et qui impacte son style de management.

Ainsi une entreprise disposant de plusieurs structures dispersées géographiquement décentralise les centres de décision afin que chaque structure s'adapte à son marché. Le système de contrôle se composera d'un contrôle intra organisationnel et d'un contrôle inter organisationnel.

### **b. L'environnement et sa complexité**

Il s'agit de l'environnement externe à l'entreprise comme les marchés sur lesquels elle se positionne, les besoins des clients et leur évolution ou encore le climat du pays de localisation (politique, économique, écologique, légal, technologique, socioculturel). Ces

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

paramètres sont à prendre en considération car ils influencent directement ou indirectement les décisions et les actions de l'entreprise. Le management doit s'adapter à la nature de l'environnement: à un environnement turbulent dont la concurrence va dépendre du secteur d'activité, de nouveaux entrants et de la réglementation, à un environnement complexe qui renvoie aux difficultés de collecter tous les flux informationnels, à un environnement incertain qui représente les obstacles rencontrés pour connaître tous ses éléments.

L'organisation du système de contrôle de gestion sera fonction de l'environnement spécifique à l'entreprise car les besoins de pilotage seront également spécifiques.

## **C. L'impact de la théorie de la contingence sur le système contrôle de gestion**

Une entreprise qui considère l'ensemble des conditions qui forment les facteurs de contingence lors de la mise en œuvre de son système contrôle de gestion, lui permet de réduire les différents risques d'incohérence et de déterminer les orientations et les procédures de travail.

En effet, le système contrôle de gestion doit fournir un certain degré d'adéquation, d'une part entre la stratégie et la structure, d'autre part entre la stratégie et l'environnement en vue d'orienter les actions dans le sens souhaité<sup>20</sup>. Le contrôle a un rôle dans la déclinaison de la stratégie en adéquation avec les facteurs clés de succès déterminés par l'environnement; à titre d'exemple, lorsqu'une entreprise met en avant la stratégie de réduction des coûts, le contrôle s'exercera sur les coûts, ce qui fait que la stratégie d'une organisation influence le mode de contrôle appliqué. Aussi la structure organisationnelle quand elle est décentralisée, se trouve avec un contrôle de gestion qui se base sur des objectifs stratégiques, contrairement aux structures centralisées qui développent un système de contrôle basé sur le respect des instructions.

Le contrôle de gestion doit approprier ses instruments en fonction des paramètres spécifiques pour éviter les procédures qui ne sont pas en adéquation avec les objectifs pour lesquels les outils de contrôle ont été mis en place.

---

<sup>20</sup> Fasshauer Ingrid, op cit., P 34, (consulté le 23.11.2021).

## 2. Positionnement du contrôle de gestion en tant que structure

La vision élargie du contrôle de gestion attribue à celui-ci une place importante dans l'organigramme de l'organisation dans le but d'aider les dirigeants à prendre les bonnes décisions, et les opérationnels à contrôler les actions. Son positionnement au sein d'une structure organisationnelle n'est pas uniforme en considérant les divers facteurs de contingence comme nous l'avons signalé précédemment.

Le contrôle de gestion n'est pas une structure isolée, elle est en interaction avec les autres structures et doit résulter d'une cohérence d'informations et d'actions entre tous les acteurs de l'entreprise en vue d'avoir une vision globale. A cet égard, le rattachement hiérarchique du service contrôle de gestion peut se trouver dans la direction générale, direction financière ou autres, qui lui donne une orientation bien précise dans son rôle de maîtrise de la conduite de l'entreprise.

Selon Löning et alii le rattachement de la fonction contrôle de gestion se présente comme suit<sup>21</sup> :

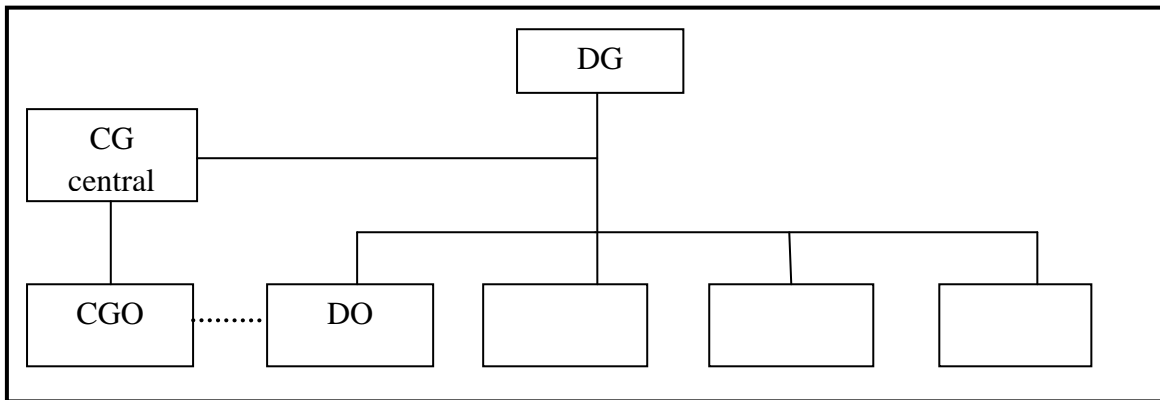
### A. Le rattachement à la direction générale

Ce rattachement à la direction générale (DG) signifie une certaine indépendance, un rôle très important et des préoccupations plus larges. La fonction contrôle de gestion participe à la prise des décisions stratégiques par le biais des différents rapports collectés des niveaux hiérarchiques d'une façon aisée et à l'animation et la coordination des informations pertinentes. Lorsqu'une anomalie est détectée c'est la direction générale qui intervient car le contrôle de gestion bénéficie de son soutien et le décharge de toutes les responsabilités.

---

<sup>21</sup> Löning Hélène et alii, « Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> édition, Edition Dunod, Paris, 2008, P 286.

**Figure n°04** : Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale



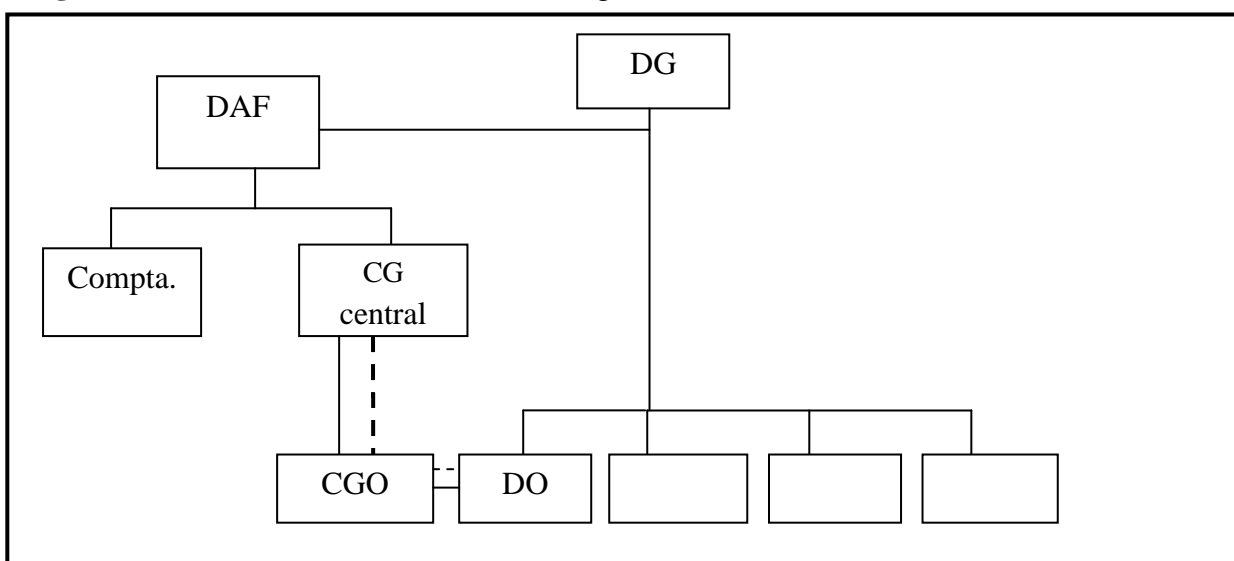
Source : Löning Hélène et alii, op cit., p285.

Dans ce type de rattachement, le contrôle de gestion a une dimension stratégique grâce à l'interprétation des rapports collectés des différents niveaux hiérarchiques.

## **B. Le rattachement à la direction administrative et financière**

Le rattachement à la direction administrative et financière (DAF) engendre une position financière dominante, sous la responsabilité hiérarchique du directeur financier. Dans ce cas, le contrôle de gestion offre une garantie de l'obtention et de l'allocation optimale des ressources financières, il privilégie les informations comptables et à caractère plus opérationnel. Cette position risque de limiter le rôle du contrôle de gestion dans la garantie de l'atteinte et du maintien des conditions de la performance globale car elle produit un faible lien avec la direction générale.

**Figure n° 05** : Rattachement du contrôle de gestion à la direction financière



Source : Löning Hélène et alii, op cit., P 286.

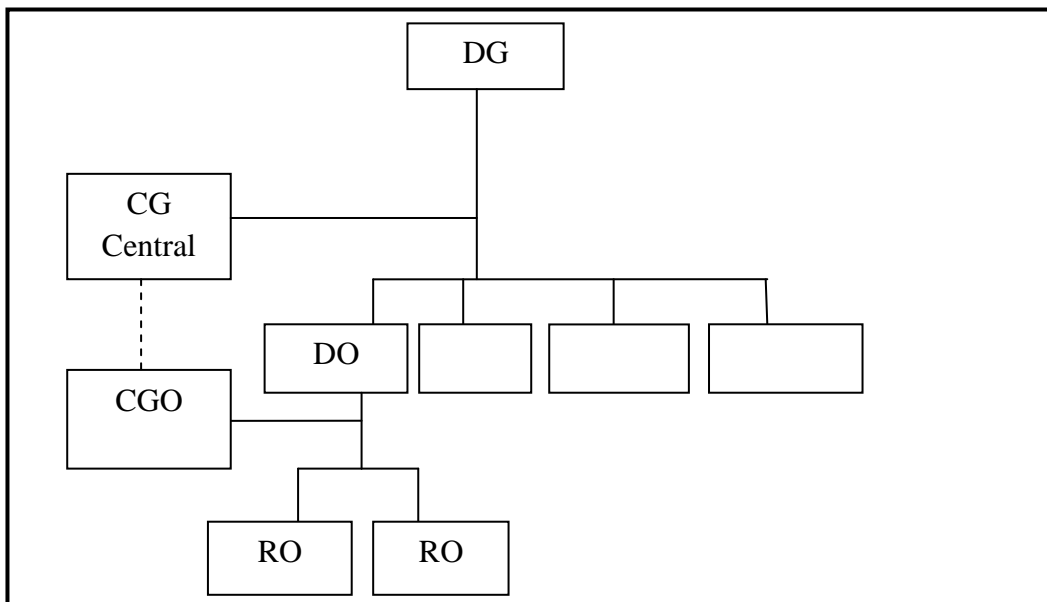
# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

Ce positionnement attribue au contrôle de gestion une dimension financière dominante au détriment des autres approches de la performance.

## C. Rattachement aux directeurs ou responsables opérationnels

Dans ce rattachement aux directeurs ou responsables opérationnels (DO/RO), la fonction contrôle de gestion se retrouve en bas de la direction générale comme toutes les autres fonctions. Ce rattachement lui permet la transmission des informations entre les différentes directions opérationnelles par un système de reporting qui favorise la coordination horizontale.

**Figure n° 06:** Rattachement du contrôle de gestion à ses « clients » internes



Source : Löning Hélène et alii, op cit., P 286.

A travers ce rattachement, le contrôle de gestion est décentralisé aux niveaux des directions opérationnelles avec une vision transversale grâce au partage des informations. Les liens fonctionnels sont dominants.

En résumé de ce point, on remarque que le positionnement du contrôle de gestion dépend du type de structure mis en place (fonctionnelle, divisionnelle ou matricielle). Il existe différents types de contrôle de gestion en fonction de l'implication du siège et du niveau de délégation des entités opérationnelles afin de faire évoluer l'organisation. Le positionnement traduit un type de contrôle plus dominant que l'autre: stratégique, opérationnel, transversale.

## 3. Les ressources du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion en tant que structure, fonction ou processus nécessite pour son fonctionnement des ressources. C'est cet aspect qui sera développé dans ce qui suit.

### A. Les ressources humaines

Nous allons nous intéresser aux acteurs jouant un rôle dans l'implémentation et le fonctionnement du système de contrôle de gestion.

#### a. La direction générale

La direction générale joue un rôle primordial lors de l'implémentation d'un système contrôle de gestion, en exprimant son engagement dans le processus et en donnant légitimité aux acteurs qui y participent.

Dans les grandes entreprises, le système contrôle de gestion implique tous les niveaux de la structure, englobe les données concernant les résultats atteints et les prévisions puis les transmet à la direction générale afin de servir d'appui dans la prise de décisions<sup>22</sup>.

#### b. Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est présenté aujourd'hui, comme un "meneur" qui oriente d'une manière permanente le système contrôle de gestion vers le pilotage des performances de l'entreprise. Il assure le rôle d'assistance et de conseil pour tous les niveaux hiérarchiques et pour tous les centres de profit de l'entreprise. Ceci le prédispose donc à détenir des compétences techniques, des capacités de communication et de négociation<sup>23</sup> et une formation pluridisciplinaire lui permettant d'exercer ses missions à travers la mise à disposition pour la direction générale des informations relatives au degré d'atteinte des objectifs à court terme, l'assurance de la réalisation des objectifs à long terme ainsi que la vérification de la cohérence entre le court et le long terme<sup>24</sup>.

Le contrôle de gestion ne doit pas ignorer les objectifs et les plans d'action de l'organisation.

---

<sup>22</sup> Molho Denis et Fernandez-Poisson Dominique, «Tableaux de bord outils de performance», Edition d'Organisation, France, 2009, P 190.

<sup>23</sup>Idem., PP 188- 189.

<sup>24</sup> Idem., PP 186 -187.

## Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

Le rôle du contrôleur de gestion ne se limite plus aux calculs de coûts et de résultats *a posteriori*, il doit initier des démarches pour améliorer le système de pilotage par une maîtrise de l'environnement interne et externe. Son rôle passe de la dimension purement technique à la dimension analyse prospective.

### **c. L'expert-comptable**

L'expert comptable est un acteur clé dans le développement de l'entreprise, il détient les connaissances et compétences nécessaires pour apporter des conseils stratégiques dans les domaines techniques (comptables et financiers) et légaux (droit social, droit fiscal, etc.), ses compétences sont nécessaires à la formalisation du système de contrôle de gestion. Cela conduit à ce que l'expert comptable aide les dirigeants à se projeter dans le futur et aide à la délégation en participant au recrutement des ressources humaines, tels qu'un directeur administratif et financier ou un contrôleur de gestion, car il va par la suite lui transmettre son savoir pour que l'entreprise puisse poursuivre son développement.

### **d. Le chargé de la planification**

Son rôle se retrouve dans les plans à long et moyen terme en rapport avec la vision de l'entreprise ainsi que les budgets pour le déploiement de la stratégie. La conception des budgets et le calcul des écarts sont des instruments importants au service du contrôle de gestion.

En effet, le contrôle de gestion s'appuie autant sur le système de planification qui débute par les objectifs stratégiques et s'achève par les budgets.

Le tableau suivant résume ce qui vient d'être développé:

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

**Tableau n°01:** Les rôles clés des acteurs du contrôle de gestion

Acteurs	Rôles clés
Direction générale	-Délégation d'un certain pouvoir d'intervention au sein de l'entreprise aux différents acteurs du contrôle de gestion.
Expert-comptable	-De par les connaissances qu'il détient, il doit assurer des missions de conseil pour optimiser les résultats.
Contrôleur de gestion	-Travailler avec les différents niveaux hiérarchiques de l'entreprise. -Participer au devenir de l'entreprise à travers l'élaboration de rapports orientant les décisions stratégiques. -Mesure et analyse des coûts et des résultats à partir des informations collectées. -Communication des plans d'action à tous les collaborateurs afin de clarifier les missions et les objectifs de chacun. -Proposer des actions pour une meilleure efficacité.
Chargé de la planification	-Mobiliser les ressources nécessaires au fonctionnement du système contrôle de gestion. -Participer à l'élaboration des plans stratégiques. -Mesurer la performance. -Etablir les tableaux de bord ; les budgets et les plans d'actions. -Engager l'entreprise dans une voie qui lui permettra de tirer avantage de son système contrôle de gestion.

**Source:** Synthèse élaborée par nous-mêmes à partir de la lecture de Molho Denis et Fernandez-Poisson Dominique, op cit., PP 186-190.

## **B. Le système d'information**

L'entreprise se caractérise par un regroupement de divers flux à savoir des flux informationnels pour assurer leur circulation entre les différents niveaux.

Le système d'information est un ensemble de procédures organisées qui collectent et traitent de multiples informations dont l'objet est de les contrôler et les coordonner entre les différentes structures de l'organisation. Le système d'information est une composante essentielle du contrôle de gestion qui vise d'une part à assurer la bonne compréhension des

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

plans d'actions à mettre en œuvre, et à faciliter l'analyse des données pour faire apparaître les réalisations d'autre part.

De ce fait, le système d'information apporte une valeur ajoutée à l'information en la transformant. Il se met à la disposition de toute la hiérarchie, servant à connaître les ressources internes et externes pour l'atteinte des objectifs de l'entreprise et produire des indicateurs pour garantir le pilotage de toutes les fonctions. L'automatisation et l'informatisation de ces données assurent la circulation des informations en temps réel. La maîtrise du système d'information devient un élément clé de succès dans le processus de contrôle.

L'évolution de l'environnement et des caractéristiques de l'entreprise, fait que le contrôle de gestion a besoin d'un système d'information adaptable et évolutif pour répondre aux besoins de pilotage telles que la gestion des incertitudes. En effet, à travers le système d'information, le contrôle de gestion détermine en permanence les facteurs de succès et de risques et garantit la pertinence de l'information qu'il présente, par la mise en place des instruments tels que le reporting, le tableau de bord, la comptabilité de gestion..., etc.

Le pilotage s'articule donc autour d'un système d'information et sur les outils utilisés par le contrôle de gestion. Certains auteurs assimilent le système d'information au système de contrôle de gestion dont les supports évoluent vers une fonction de communication plus formelle.

## **C. Les ressources technologiques et logicielles**

Le 20<sup>ème</sup> siècle est marqué par l'émergence de nouvelles technologies d'information et de communication. Les entreprises exploitent de nouveaux logiciels qui ont amélioré les modes de gestion, dont les procédures de travail du contrôle de gestion, et par conséquent le traitement des informations, la transmission et l'assurance de la circulation des informations entre les différents niveaux hiérarchiques au service des processus décisionnels.

Différents logiciels sont utilisés par le contrôle de gestion et par d'autres fonctions afin de faciliter les tâches des individus et permettre l'élimination de certaines qui sont répétitives. La diffusion par exemple des progiciels de gestion intégrée (PGI ou ERP) représente une

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

étape essentielle dans le mouvement continu d'intégration des systèmes d'information de gestion<sup>25</sup>.

Grâce aux logiciels le contrôleur de gestion opère un gain de temps dans la collecte des informations ; il accède directement aux informations externes grâce aux systèmes de gestion ; de ce fait du rôle de technicien, il acquiert un rôle de conseiller pour influencer la direction et agir en conséquence sur les comportements.

Il existe plusieurs logiciels qui permettent l'association des fonctions de l'entreprise entre elles, on trouve essentiellement les PGI et ce qui est appelé échange de données informatisées (EDI).

## a. Le progiciel de gestion intégré

Le PGI ou l'ERP (Entreprise Resource Planning) se définit comme : « une application informatique paramétrable, modulaire et intégrée, qui vise à fédérer et à optimiser les processus de gestion de l'entreprise en proposant un référentiel unique et en s'appuyant sur des règles de gestion standard »<sup>26</sup>.

Le PGI contribue à la constitution d'un système d'information unifié et cohérent. Il englobe plusieurs modules telles que : la gestion des ressources humaines, la comptabilité, la logistique, la production, la finance, et permet aux acteurs d'accéder aux données et de les transmettre d'une fonction à une autre dans le but d'optimiser l'ensemble de la chaîne de valeur de l'entreprise. Le PGI s'intègre dans les différents niveaux hiérarchiques d'une manière horizontale et verticale, ce qui permet l'amélioration des conditions du contrôle de gestion dans la production des rapports, ainsi un accès plus facile à l'information pour les managers.

## b. Echange de données informatisées

Un EDI permet l'échange d'informations automatiques entre deux entités à l'aide de messages standardisés, autrement dit, une entreprise émettra des messages électroniques normalisés qui seront transmis vers les ordinateurs de ses partenaires (fournisseurs, clients, sous-traitants, banques) qui seront capables d'interpréter et d'intégrer automatiquement les données correspondantes dans leurs systèmes d'informations respectifs sans papiers ni

---

<sup>25</sup> Demeestère René et alii, « Pilotage stratégique de l'entreprise et contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2013, P 359.

<sup>26</sup> Sornet Jacques et alii, « Système d'information de gestion, tout-en-un », Edition Dunod, Paris, 2010, P 30.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

intervention humaine. Il fournit plusieurs avantages à savoir : vitesse du traitement de l'information, fiabilité et qualité dans le transfert de l'information et une élimination des erreurs coûteuses liées au traitement manuel.

Le contrôle de gestion optimise ses procédures de travail par le biais de la fiabilité des informations qu'il reçoit par l'EDI, c'est un gain de temps ainsi une efficacité dans la réalisation de ses missions. Il assure un contrôle inter-organisationnel lorsqu'il s'agit des échanges de données avec les sous-traitants.

Il existe d'autres logiciels qui sont essentiels et incontournables pour la collecte des informations dont l'objet est l'aide à la décision.

## c. Autres logiciels

- *Executive information system (EIS)*<sup>27</sup> est un logiciel qui permet d'avoir une vision multidimensionnelle suite à la diversification d'informations collectées afin d'élaborer un tableau de bord qui sert d'outil pour représenter les données décisionnelles. Ce système interactif d'aide à la décision se construit par les différentes bases de données pour fournir des informations et des outils d'analyse nécessaires, il permet la prise de décision pertinente en considérant l'environnement concurrentiel.
- *Efficient consumer response (ECR)*<sup>28</sup> se base sur la collecte des informations sur les comportements et les besoins des clients afin de rechercher l'apport de valeur ajoutée pour le client et aider à prendre les décisions.
- *DATA WAREHOUSE* désigne le processus consistant à collecter et à gérer d'une part, les données de différents services internes à l'entreprise (vente, achat, finance et marketing...), et externes (partenaires et environnement) d'autre part. Ce logiciel permet le stockage des données traitées et deviennent accessibles aux décideurs.
- Un système expert (SE) est un système ouvert qui évolue en fonction de nouveaux faits et de nouvelles règles qui apparaissent au cours de traitement. C'est le domaine de l'intelligence artificielle.

On trouve des canaux qui constituent un réseau soit local ou plus large, public ou privé dans le but d'assurer la transmission des informations à savoir l'internet et l'intranet.

---

<sup>27</sup> Alazard Claude & Sabine Sépari, op cit., P 420.

<sup>28</sup> Idem., P 420.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

- L'internet permet les échanges d'informations sous des formats différents au travers des outils spécifiques qui permettent la création des liens avec l'extérieur.
- L'intranet est un réseau informatique interne à l'entreprise dont l'objet est l'échange des informations et des documents en sécurité.

En conclusion de ce point, on peut dire que les avancées de la technologie ont renforcé les systèmes d'information, d'où l'amélioration du contrôle de gestion dans sa fonction de communication entre les acteurs et les services et l'accélération des échanges. L'entreprise devient réactive et flexible.

## 4. Finalités du système contrôle de gestion

On a vu dans les paragraphes précédents que dans un contexte concurrentiel, le contrôle de gestion de l'époque taylorienne est largement dépassé, ainsi l'adaptation de ses finalités aux nouvelles exigences organisationnelles et environnementales s'impose afin d'aboutir à un système de contrôle de gestion pertinent, permettant d'orienter la prise de décisions et assurant un pilotage efficace et efficient de l'entreprise. Selon la vision élargie du contrôle, le contrôle de gestion se doit de mettre en place les instruments permettant aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs et moyens de réalisation. C'est de cette manière qu'il sera un système d'information utile au pilotage de l'entreprise. L'ultime finalité du contrôle de gestion est d'être au service des processus décisionnels en vue de maîtriser la conduite de l'entreprise qui doit produire des performances. Cette finalité peut donc être traduite dans les trois points suivants: la performance de l'entreprise, l'amélioration permanente de l'organisation et la prise en compte des risques<sup>29</sup>.

### A. La performance de l'entreprise

La performance est un concept multidimensionnel dont le système contrôle de gestion est vecteur de son atteinte. Meier O. a pu définir ce concept comme suit: « la performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation) »<sup>30</sup>. Le système de contrôle de gestion moderne donc suit en permanence la performance de

---

<sup>29</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., PP 20-21.

<sup>30</sup> Meier Olivier, « Dico du manager », Edition Dunod, Paris, 2009, P 155.

## Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

l'ensemble des actions de l'entreprise pour aider en temps convenu les prises de décisions concernant la réorientation des objectifs et des actions à entreprendre. La performance de l'entreprise est atteinte lorsque le système contrôle de gestion permet à celle-ci une adaptation aux évolutions externes et assure une certaine cohérence qui aboutit, d'une part, à une allocation optimale des différentes ressources et compétences en fonction des objectifs stratégiques et à une aide à la résolution des problèmes d'autre part. Le système contrôle de gestion s'est vu attribué la mission majeure de contribution au pilotage de la performance de l'entreprise, ce qui l'a amené à adapter ses outils pour parvenir à détecter ou à corriger et réajuster les éventuelles dérives qui peuvent contraindre la performance de l'entreprise.

### **B. L'amélioration permanente de l'entreprise**

Le système contrôle de gestion en tant qu'outil d'aide à la décision s'engage dans une démarche d'amélioration permanente de la stratégie de l'organisation et de son déploiement pour atteindre une performance maximale et s'est doté d'une démarche qui implique l'intervention des acteurs dans les différentes phases de contrôle.

En effet, après avoir réalisé un diagnostic de l'environnement interne et externe, l'entreprise est en mesure d'identifier ses forces et ses faiblesses en termes de ressources, et peut donc effectuer des manœuvres permettant l'allocation optimale des ressources. Dans cette perspective le système contrôle de gestion procède à la décomposition et structuration de l'organisation en un ensemble de processus de management qui permettent l'orientation et le pilotage des deux autres processus, à savoir : les processus opérationnels et les processus support. D'après Philippe Lorino « un processus est un ensemble d'activités reliées entre elles par des échanges de produits ou d'informations et contribuant à la fourniture d'une même prestation à un client interne ou externe à l'entreprise »<sup>31</sup>. Ainsi, un processus est un outil qui permet de clarifier le fonctionnement de l'organisation afin de le rendre compréhensible par les différentes parties prenantes, de manière à coordonner mutuellement l'exécution des plans d'actions fixés et à assimiler des erreurs détectées par le contrôle de gestion et donc introduire en permanence des actions d'amélioration.

Le contrôle des processus tend à mieux orienter la performance organisationnelle par la mesure des coûts que nécessite chaque processus et la détermination des profits de chacun d'eux, ceci va donner lieu à une identification aisée des processus qui génèrent plus de profits

---

<sup>31</sup> Demeestère René et alii, op cit., P 218.

## Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

et des processus qui nécessitent des modifications et des corrections pour qu'ils soient plus profitables. Cela fait référence à l'alignement des activités et des ressources sur les orientations stratégiques de l'entreprise se trouvant dans un environnement concurrentiel.

Cette démarche de structuration de l'entreprise en processus garantie plusieurs objectifs<sup>32</sup>:

- Une vision globale avec une compréhension des interactions entre processus permettant de détecter les opportunités d'amélioration de la performance.
- Une collaboration transversale des acteurs pour envisager les améliorations possibles.
- Une considération des incertitudes liées à l'environnement externe et leur impact sur les processus.
- Détection des processus sur lesquels il faut se focaliser grâce à leur potentiel de création de valeur. C'est ce qu'on appelle processus critiques.

### C. La prise en compte des risques

Piloter l'entreprise amène le système contrôle de gestion à s'interroger sur les risques qui peuvent contraindre la conduite de l'organisation, et ce afin de mettre en œuvre les procédures adéquates pour les maîtriser.

En effet, la maîtrise des risques réels ou potentiels dans toutes les activités formant le système de l'entreprise est étroitement lié à la performance. En premier lieu, il s'agit pour le contrôle de gestion de gérer les comportements des collaborateurs pour minimiser les risques liés au non-respect des instructions stratégiques communiquées ou même ceux liés aux éventuels comportements opportunistes des acteurs de l'entreprise qui freinent le déploiement de la stratégie. En second lieu, le contrôle de gestion ne doit pas ignorer les risques de l'environnement turbulent dans lequel se situe l'organisation et qui impactent négativement les activités (risques ressources humaines, juridiques, marketing,). Il doit en effet mettre en œuvre des solutions automatisées pour assurer une intervention à temps aux situations critiques, notamment pour les risques de nature stratégique.

Chaque activité assurée par l'entreprise peut être source de risque.

---

<sup>32</sup>Medjbour Nassim et Menana Saadi, « La contribution du système de contrôle de gestion au pilotage des activités critiques : le cas de SOFICLEF », Mémoire de Master en Audit et Contrôle de Gestion, FSECSG, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2017-2018, P 08.

## 5. Les outils du contrôle de gestion

L'évolution qu'a connue le système contrôle de gestion marquée par le progrès industriel s'est manifestée par le développement et l'émergence de nouveaux outils de contrôle ; il est passé d'un contrôle adoptant des outils purement quantitatifs tel que le budget et le tableau de bord classique à un contrôle utilisant des outils à la fois quantitatifs et qualitatifs à l'exemple du tableau de bord de pilotage ou du tableau de bord prospectif. Cette adaptation des outils est due à un besoin d'assistance permanente à la prise de décisions en raison d'une concurrence exacerbée et des changements constants imposés par un environnement en perpétuelle mutation. Ainsi, la nature d'un système contrôle de gestion est dépendante du choix d'outils de contrôle que fait l'entreprise. Nous allons donc procéder à l'étude de ces outils menant à l'efficacité du système de contrôle de gestion.

### A. Les comptabilités financière et de gestion

La comptabilité financière et de gestion représentent une composante essentielle du contrôle de gestion depuis son émergence au début du 20<sup>ème</sup> siècle.

#### a. La comptabilité financière

La comptabilité en tant que « système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture »<sup>33</sup> est considérée comme la première source d'information dans l'entreprise.

La tenue de la comptabilité financière est une obligation légale car elle produit un ensemble de documents justifiés permettant de prendre des décisions et de rendre compte de la situation économique et financière de l'entreprise, exemples: le bilan, les comptes de résultats, la situation de la trésorerie. Elle permet aussi le calcul de certains agrégats tels que: la rentabilité économique, la rentabilité financière. Ces documents sont principalement destinés aux utilisateurs externes à l'entreprise (les actionnaires, les banques, l'Etat) pour leur permettre d'analyser la situation financière de l'entrepris et de la comparer à ses concurrents<sup>34</sup>.

#### b. La comptabilité de gestion

Appelée comptabilité industrielle avec le développement des industries durant tout le XIX<sup>e</sup> siècle, ensuite comptabilité analytique au XX<sup>e</sup> siècle, elle permet aujourd'hui, le calcul et

---

<sup>33</sup> Disle Charlotte et alii, «DCG9 Introduction à la comptabilité», Edition Dunod, Paris, 2007, P 03.

<sup>34</sup> Van Caillie Didier, «Principes de la comptabilité analytique et de comptabilité de gestion», 2<sup>ème</sup> édition, Université de Liège & C.E.P.E, 2005, P 36, Disponible sur [https://orbi.uliege.be/bitstream/2268/6547/3/Principes\\_de\\_comptabilite%C3%A9\\_analytique\\_et\\_de\\_gestion\\_-\\_2005.PDF](https://orbi.uliege.be/bitstream/2268/6547/3/Principes_de_comptabilite%C3%A9_analytique_et_de_gestion_-_2005.PDF), (Consulté le 12.11.2021).

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

l'analyse de tous les coûts au sein de l'entreprise. Contrairement à la comptabilité financière, les résultats de la comptabilité de gestion sont très rarement divulgués et sont obtenus à partir des données retraitées de la comptabilité financière plus celles issues des différents centres de l'entreprise. Sa principale préoccupation est « de fournir de l'information aux utilisateurs internes à l'organisation pour les aider à prendre les décisions les plus efficaces possibles »<sup>35</sup>, c'est donc un appui essentiel à la prise de décision car elle permet aux dirigeants :

- Le suivi et l'analyse des coûts de chaque activité ;
- L'identification des activités générant des coûts importants ;
- L'augmentation des marges en se focalisant sur les activités qui génèrent plus de profit et un minimum de coûts.

La comptabilité de gestion de par le calcul des coûts constitue un outil indispensable à la mise en œuvre du système contrôle de gestion. Elle fournit aux dirigeants et aux directeurs des services des informations synthétiques, claires et pertinentes pour assurer un suivi du déploiement des décisions et plans d'action.

La réduction des coûts en vue d'être compétitive est l'un des objectifs majeurs de toute entreprise. Cependant, il existe diverses méthodes de calcul des coûts lesquelles auront des répercussions sur les résultats qui seront obtenus :

- **La méthode des coûts complets**

Egalement appelé coût total, il représente « l'ensemble des coûts relatifs à l'ensemble des ressources consommées pour la conception, la production et la commercialisation de cet objet de coûts, jusqu'au stade final du paiement par le client et jusqu'à l'extinction de la période de garantie »<sup>36</sup>. On comprend donc que ce calcul induit un délai très long ce qui le rend inutile à la prise de décision vu l'évolution rapide de l'environnement.

- **La méthode des coûts variables**

Cette méthode d'origine anglo-saxon "direct costing" propose de calculer le coût de revient d'un produit par l'incorporation des charges variables uniquement. Elle est réputée d'être complémentaire avec la méthode des coûts complets, et permet elle aussi l'aide à la prise de décision par l'analyse de la capacité de chaque objet générant des coûts à couvrir

---

<sup>35</sup> Van Caillie Didier, op cit., P 36.

<sup>36</sup> Idem., P 94.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

toutes ses charges variables une fois vendu. Quand un produit ne couvre pas ses charges variables, il est abandonné.

- **La méthode des coûts spécifiques**

Partant de l'idée que la méthode des coûts variables n'est pas optimale du fait qu'elle ne permet pas de comparer les coûts des produits dans le cas où les charges fixes affectent considérablement leur production, la méthode du coût spécifique intègre dans ses calculs les charges fixes directes du produit en plus du coût variable. Cette méthode est utile pour orienter les choix concernant l'adoption ou la suppression d'un produit en fonction des résultats de calcul des coûts générés par celui-ci.

Ainsi, le chargé de la comptabilité de gestion doit opter pour la méthode la plus pertinente de calcul des coûts pour fournir une information comptable claire et utile pour un système de contrôle de gestion efficace et efficient orientant la prise de décision.

Le choix de la méthode dépend entre autres :

- De l'importance de la nomenclature des produits fabriqués ;
- Du degré d'innovation des activités qui peuvent nécessiter un réajustement d'une manière récurrente.

## **B. Le système budgétaire**

Le contrôle de gestion exprime le besoin de maîtriser l'allocation des ressources financières de l'entreprise, c'est pourquoi il utilise un système budgétaire qui constitue la phase finale du processus de planification. Les budgets sont la représentation chiffrée des objectifs et entraînent un processus de contrôle budgétaire à l'effet de calculer les écarts.

Autrement dit, un budget est l'expression comptable et financière des plans d'action pour mettre en œuvre la stratégie sur la courte période (l'année en générale). Il se compose de trois éléments<sup>37</sup>:

- Un ou plusieurs unités d'œuvre (ou inducteurs) caractérisant l'activité du département et une prévision du (ou des) niveau(x) d'unités d'œuvre à obtenir;
- Des données comptables prévisionnelles (le montant des charges et des produits prévus);

---

<sup>37</sup>Gervais Michel, « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Edition Economica, Paris, 1990, P 353.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

- Des référentiels internes (temps de fabrication à respecter, rendement escompté des machines, frais de vente par unité, résultat à obtenir) ou externes (norme de branche, comparaison à la meilleure entreprise dans le domaine) permettant d'apprécier le niveau des performances.

Le budget est donc un outil de contrôle de la bonne allocation des ressources, il doit être adapté aux objectifs et à l'environnement de l'entreprise. Dans un environnement stable, le budget sert l'affectation des ressources et des responsabilités seulement, alors que dans un environnement incertain il aide l'entreprise à le maîtriser mais seulement si elle dispose d'un contrôle budgétaire pertinent.

Gervais M. a défini le contrôle budgétaire comme « la comparaison des résultats réels et des prévisions figurant aux budgets afin de <sup>38</sup> :

- rechercher la (ou les) cause (s) d'écarts ;
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- apprécier l'activité des responsables budgétaires.

Le contrôle budgétaire est donc un axe primordial du contrôle de gestion grâce aux écarts, il s'interroge sur les origines des déviations et comprend comment les résultats sont générés et enfin prend les décisions correctives convenues. Il est ainsi l'outil principal de mesure de la performance de toutes les activités de l'entreprise et d'orientation des décisions stratégiques pour une meilleure performance.

## C. Les tableaux de bord

Le tableau de bord est de plus en plus utilisé dans les entreprises puisqu'il permet de synthétiser et analyser en temps réel les éléments influençant l'entreprise. Il est défini comme « un ensemble d'indicateurs choisis et conçus pour permettre au manager de s'informer :

- de la performance passée et présente des activités qui entrent dans son champ de responsabilité;
- et des événements qui peuvent influencer cette performance dans le futur<sup>39</sup>».

En général, le tableau de bord intègre les caractéristiques suivantes:

---

<sup>38</sup>Gervais Michel, op cit., P 354.

<sup>39</sup> Jouglou Muriel et alii, «DSCG3: Management et contrôle de gestion», 7<sup>ème</sup> Edition, Edition Foucher, Paris, 2016, P 134.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

- Des données de nature monétaire, physique ou qualitative cohérentes et complémentaires qui offrent une vision globale de l'évolution de l'activité ;
- Rapidité de production des indicateurs pertinents pour une action à temps ;
- Indicateurs régulièrement mis à jour pour une efficacité optimale grâce à une périodicité rapide.

On distingue trois catégories principales de tableaux de bord:

## **a. Tableau de bord de pilotage**

Il est un outil de mesure de la performance et d'analyse de l'orientation caractérisant l'évolution des activités mensuellement ou trimestriellement, il permet un suivi permanent des résultats des activités (production, commerciale, logistique, ressources humaines) à l'aide d'un nombre restreint d'indicateurs. Il met en relief tous les écarts significatifs, et amène le contrôleur de gestion à assister le responsable concerné à procéder à l'analyse des causes des déviations constatées afin d'orienter les décisions dans le sens des objectifs issus de la stratégie.<sup>40</sup>

Il éclaire les managers sur les conditions de déroulement des plans d'action vers un déploiement correcte de la stratégie et alerte les dirigeants avant qu'un indicateur donné n'atteigne sa zone à risque de façon à agir. De cette démarche, le tableau de bord de pilotage détecte les facteurs clés de succès et anticipe les risques susceptibles de contraindre la performance.

## **b. Tableau de bord de gestion**

Pour maîtriser au mieux le pilotage de l'entreprise, le contrôleur de gestion se réfère à l'élaboration d'un tableau de bord de gestion (TBG) lui permettant un suivi permanent du fonctionnement des actions. «Le tableau de bord de gestion correspond à un système d'information permettant de connaître 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 responsabilités»<sup>41</sup>, il procède donc à la sélection de certaines données facilement reproductibles.

---

<sup>40</sup> Löning Hélène et alii, op cit., P 147.

<sup>41</sup> Gervais Michel, op cit., P 665.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

Le TBG est conçu en fonction des facteurs de contingence propres à l'entreprise. Les responsables des différents niveaux hiérarchiques participent à son élaboration et déterminent les indicateurs significatifs à adopter afin d'évaluer la performance de chaque secteur. Le TBG sert le contrôle de gestion car il assure les fonctions suivantes:

- «Déclencher des alertes en cas d'écarts significatifs ;
- Détecter les zones à risques afin de les maîtriser ;
- Apprécier les résultats de chaque subordonné ;
- Langage commun pour tous les acteurs de l'entreprise sur lequel sera fondée la prise de décisions<sup>42</sup>».

## c. Tableau de bord prospectif

La complexité croissante de l'environnement de l'entreprise et la concurrence technologique et informationnelle qui en résulte rend indispensable l'utilisation du tableau de bord prospectif (balanced scorecard, ou tableau de bord équilibré) conçu en 1992, portés par Robert Kaplan et David Norton<sup>43</sup>. «Se sont des outils efficaces pour organiser le pilotage de l'entreprise et le reporting aux différents niveaux; qu'il s'agisse de l'ensemble de l'entreprise, de processus, de centres de responsabilité ou de centres de profit»<sup>44</sup>, leur implémentation exige la mobilisation de toute l'entreprise d'où l'importance de la compréhension de son ambition par l'ensemble des acteurs.

Les indicateurs sont structurés dans le tableau de bord prospectif et mettent en relation les enjeux de la performance actuels et futurs de l'entreprise. Il se compose de quatre axes : financier, client, processus et apprentissages organisationnels<sup>45</sup>.

L'axe financier est largement répandu dans les entreprises et privilégie les apporteurs de capitaux à travers les indicateurs du chiffre d'affaires, bénéfice net, valeur économique ajoutée (EVA)\*, retour sur investissement (ROI)\*, retour sur actifs et capitaux employés (ROA\* ou ROCE\*). L'axe clients accorde une importance significative à l'ancienneté de la clientèle, au taux de son renouvellement, ainsi qu'à sa satisfaction. L'axe processus se base sur des indicateurs qui permettent d'analyser et d'améliorer les processus menant à la

---

<sup>42</sup>Gervais Michel, op cit., P 668.

<sup>43</sup>Iribarne Patrick, «Les tableaux de bord de la performance», Edition Dunod, 2<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2006, P 20.

<sup>44</sup>Molho Denis et Fernandez-Poisson Dominique, op cit., P 104.

<sup>45</sup>Iribarne Patrick, op cit., P 87.

\*EVA: Economic Value Added.

\*ROI: Return On Investment.

\*ROA: Return On Assets. \*ROCE: Return On Capital Employed.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

performance globale de l'entreprise tels que, achats, systèmes d'information, projets, en vue de la satisfaction des actionnaires et des clients. L'axe apprentissage est relatif aux indicateurs concernant les compétences, les technologies, les systèmes d'informations, et le niveau de satisfaction des salariés<sup>46</sup>.

Le tableau de bord prospectif est un véritable outil de contrôle permettant le pilotage des décisions stratégiques qui orientent les décisions opérationnelles menant à l'atteinte de la performance globale.

## **D. Le reporting**

Le reporting est un outil de contrôle permettant le suivi du déploiement de la stratégie d'une entreprise. C'est un ensemble « de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités »<sup>47</sup> composé d'indicateurs à la fois comptables et financiers (chiffre d'affaires, coût de production, retour sur investissement (ROI) et même d'indicateurs physiques ou qualitatifs (part de marché, les ventes, la qualité des produits) qui sont relatifs aux réalisations d'une période en vue de mieux conduire et gérer les activités. Il sert à rendre compte du degré de réalisation des objectifs et de mesurer la performance de chaque centre de responsabilité. Cette mission nécessite une maîtrise de plusieurs aspects tels que la comptabilité, la trésorerie et la fiscalité.

Il existe deux grandes familles de reporting :

- Le reporting légal : permet de donner des informations aux partenaires externes de l'entreprise et c'est une obligation pour les entreprises cotées conformément aux normes comptables.
- Le reporting de gestion : Ses sources d'informations sont principalement la comptabilité de gestion et les différents échanges avec les services. Il explique généralement la formation du résultat en agrégeant les charges et les produits, il est destiné aux structures internes de l'entreprise.

Aujourd'hui, l'enjeu de toute entreprise est d'adapter les outils de contrôle de gestion à son contexte, et de les utiliser d'une manière interactive ou diagnostique afin d'en tirer un intérêt maximum et d'augmenter les possibilités d'atteindre la performance envisagée.

---

<sup>46</sup> Iribarne Patrick, op cit., PP 87 - 111.

<sup>47</sup> Guedj Norbert, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition d'Organisation, Paris, 2001, P 319.

# Chapitre I : Fondements théoriques du contrôle de gestion

---

## Conclusion du chapitre I

D'une manière générale, l'étude théorique nous a permis de constater que le contexte du contrôle de gestion est en constante évolution, il est passé de la vérification à un suivi permanent qui agit avant, pendant et après l'action dans le but de maîtriser la conduite de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est une fonction capitale et stratégique dans une organisation, il contribue à une performance organisationnelle et ce par les liens engendrés entre les différents niveaux hiérarchiques en s'assurant que les plans et actions déployés sont en cohérence avec la stratégie. Il aide les dirigeants à la formulation de la stratégie, à son déploiement et à son redéploiement en vue de piloter la performance et l'amélioration de l'entreprise.

Le succès du système contrôle de gestion dépend de l'organisation de ses différentes ressources, des connaissances transversales, du sens développé du relationnel et de la communication avec les différents acteurs de l'entreprise, et de sa capacité à être un levier de prise de décisions pour le management. En effet, le contrôle de gestion repose sur un système d'information.

On constate que le contrôle de gestion n'est pas un outil standard pour toutes les entreprises. Sa place, l'importance de son rôle, sa conception et son utilisation vont être différentes selon les spécificités des entreprises. En effet, chaque entreprise procède à la mise en œuvre du système contrôle de gestion conformément à son contexte de manière à pouvoir en tirer une utilité maximale en vue d'atteindre les objectifs stratégiques.

La nature du contrôle de gestion détermine le choix d'outils à mettre en place et les besoins de pilotage. C'est ce que nous développerons dans le troisième chapitre après avoir présenté dans le deuxième chapitre l'ENIEM qui est l'objet d'étude.

### Introduction

Depuis plus de 38 ans, le nom ENIEM est associé à des produits électroménagers de haute technicité, durables et avec un rapport qualité/prix satisfaisant, cette entreprise possédait jusqu'à 2009 une position forte et reconnue sur le marché.

Lors de sa création elle avait pour vocation non seulement de produire et vendre des appareils indispensables au confort domestique, mais devait surtout œuvrer à la création d'emplois dans une Kabylie pauvre caractérisée par l'émigration vers la France et les régions intérieures de l'Algérie.

Le groupe ENIEM bénéficie aujourd'hui de la complémentarité des expertises entre ses deux filiales et ses cinq unités, elle est considérée comme un acteur majeur dans le secteur de l'électroménager avec cinq segments de produits répartis : froid, cuisson, climatisation, lavage et chauffage. Grâce à sa structure, à ses équipements et au contexte dans lequel elle était née, l'ENIEM était en mesure de planifier à long terme et de réaliser d'importants investissements pour garantir son avenir.

Mais très rapidement la performance de l'ENIEM diminue et plus particulièrement depuis 2019. Elle est dépendante des importations des kits CKD\* et SKD\* et perd des emplois qu'elle n'arrive pas à renouveler. Son fonctionnement n'est plus adapté aux nouvelles données de l'économie de marché qui l'ont exposé à la concurrence des produits étrangers à la suite de la libéralisation du commerce extérieur.

Dans ce chapitre nous allons en premier lieu présenter la manière avec laquelle l'ENIEM a structuré ses activités, ses métiers et ses unités, pour ensuite procéder à l'appréciation de sa performance à travers l'étude de l'évolution de ses principaux agrégats.

Le présent chapitre sera donc divisé en deux sections distinctes:

- Section 01: Les structures et activités de l'ENIEM.
- Section 02: Appréciation de la performance de l'ENIEM.

---

\* CKD: Completely Knocked Down.

\* SKD: Semi Knocked Down.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

---

### Section 01 : Les structures et activités de l'ENIEM

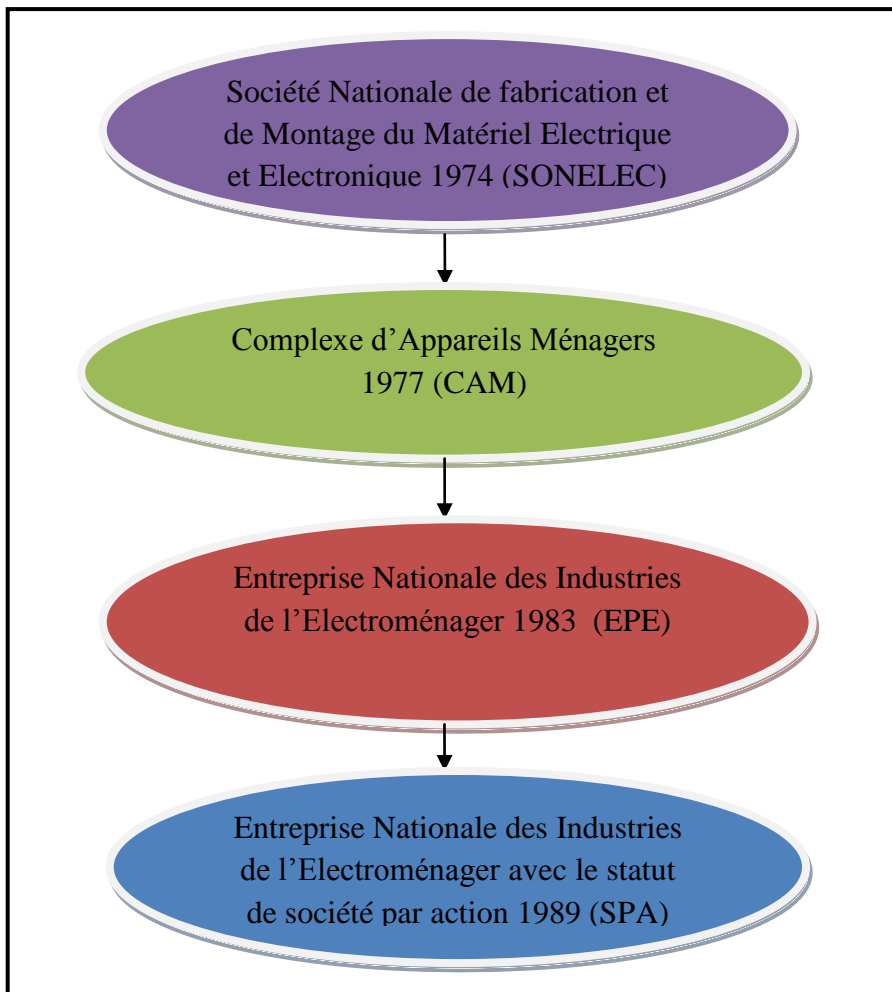
L'objet de cette section est de donner un bref aperçu sur l'organisation des structures de l'ENIEM ainsi que leurs activités. Fondée en 1983, l'ENIEM fut la marque d'électroménager la plus vendue en Algérie mais aujourd'hui elle côtoie plusieurs marques concurrentes. Son siège social se situe à Tizi-Ouzou ville et ses unités sont implantées dans la zone industrielle Aïssat Idir de Oued-Aïssi (10 km de Tizi-Ouzou).

#### 1. De la restructuration de SONELEC au statut de société par action

Les transformations qui secouent l'économie algérienne depuis la fin des années 70 sont à l'origine des réformes économiques décidées par le gouvernement et engagées depuis 1980 (restructuration organique, autonomie, privatisation). C'est dans ce cadre que L'ENIEM est issue des restructurations successives de la Société Nationale de Fabrication et de Montage du Matériel Electrique et Electronique (**SONELEC**) créée en **1974**. Elle débute son activité principale de production et de commercialisation d'appareils électroménagers sous le nom de Complexe d'Appareils Ménagers (**CAM**) à partir de **janvier 1977**. **CAM** est ensuite dénommé Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager (**ENIEM**) en **1983** avec le statut d'entreprise publique économique (**EPE**).

Ensuite, elle est passée à l'autonomie en **1989** pour devenir une société par actions (**SPA**) avec un capital social de **2.957.500.000** DA qui évoluera pour atteindre les **10.279.800.000** DA en **2009**, détenu actuellement en totalité par l'Etat à travers le holding (**ELEC EL DJAZAIR**).

**Schéma n° 01** : Evolution du statut juridique de l'ENIEM



Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents internes de l'ENIEM.

### 2. Les structures opérationnelles de l'ENIEM

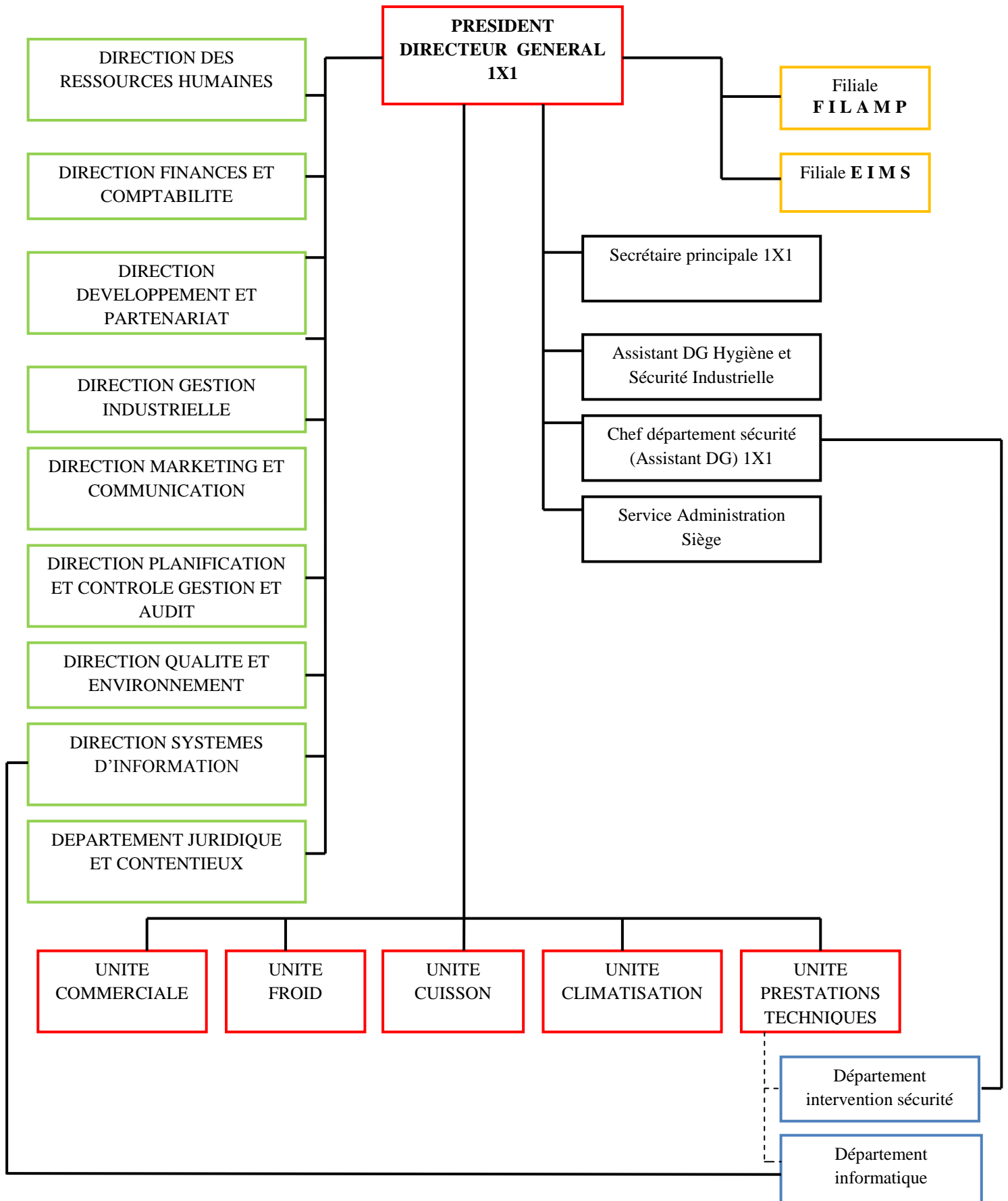
L'organigramme actuel de l'ENIEM (présenté dans la page 46 ci-après) montre que celle-ci est composée de cinq structures opérationnelles qui assurent plusieurs métiers dont elle est spécialisée<sup>1</sup>, lesquels sont :

- La technologie du froid ;
- La transformation métallique : tôle et tubes en acier et en aluminium ;
- Le traitement et revêtement de surface : peinture et émaillage ;
- L'injection plastique, le thermoformage et l'expansion styropor ;
- L'isolation thermique avec la mousse en polyuréthane ;
- Le montage et l'assemblage.

<sup>1</sup> Document interne de l'ENIEM intitulé « Présentation générale de l'ENIEM », P 05.

# Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

Organigramme n°01 : Organigramme général de l'ENIEM



## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

En 1998, L'ENIEM s'impose comme leader sur le marché de l'électroménager en Algérie et obtient la certification pour la norme internationale ISO 9002/94. En raison de sa prospérité l'ENIEM procède à la réorganisation de son complexe en cinq centres d'activités stratégiques autonomes, soit trois unités de production (froid, cuisson, climatisation) et deux unités de prestations (prestations techniques et une unité commerciale).

### A. Trois centres d'activités stratégiques

Ce sont les unités opérationnelles de fabrication de produits finis :

#### a. Unité froid

Elle produit la gamme suivante : réfrigérateurs grand modèle, réfrigérateurs petit modèle, congélateurs, conservateurs et armoires vitrées. Cette unité se charge d'appliquer la stratégie de la direction générale et de mettre à la disposition de l'unité commerciale des produits de qualité selon ses besoins. C'est celle qui consomme le plus de ressources et qui comporte la gamme de produits la plus rentable et la plus variée.

**Tableau n° 02:** Les structures de fabrication et les activités de l'unité froid

Structures	Activités
<b>Sept ateliers de production</b>	-Refendage de tôle ; -Presses et soudures ; -Pièces métalliques ; -Moussage et thermoformage ; -Injection plastique ; -Peinture; -Assemblage pièces.
<b>Trois chaînes de montage</b> -Semi-automatique -Manuelle -Manuelle	-Montage de réfrigérateurs grand modèle ; -Montage de réfrigérateurs petit modèle ; -Montage de congélateurs, conservateurs et réfrigérateurs de 520L.

**Source :** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du document interne « Présentation générale de l'ENIEM », P 05.

Dans ce tableau, on constate que l'unité froid comporte trois chaînes de montage et sept ateliers de fabrication. Cependant aucune chaîne n'est automatisée.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

### b. Unité cuisson

Cette unité produit trois modèles de cuisinières : la cuisinière 8210 à 5 feux tout gaz, la cuisinière 6540 en inox, la cuisinière à 4 feux tout gaz ainsi que des hottes et tables qu'elle vend à l'unité commerciale. Ces cuisinières ont obtenu grâce à leur qualité le marquage CE délivré par CERTIGAZ France.

**Tableau n°03** : Les structures de fabrication et les activités de l'unité cuisson

Structures	Activités
<b>Trois ateliers de fabrication</b>	-Tôlerie mécanique ; -traitement et revêtement de surface, zingage, chromage, nickelage, émaillage, four de séchage
<b>Deux chaînes de montage</b>	-Montage ; -Assemblage.

**Source** : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du document interne « Présentation générale de l'ENIEM », P06.

Ce tableau montre que l'unité cuisson assure la fabrication des cuisinières par la combinaison des processus de production dans 3 ateliers et montage grâce à 2 chaînes. Elle partage avec l'unité froid des métiers communs liés au traitement et au revêtement de la tôle.

### c. Unité climatisation

Cette unité possède des capacités pour la fabrication d'une variété de produits électroménagers : climatiseur SPM tropicalisé, armoire de climatisation, chauffe-eau 10L /3P, radiateur à gaz naturel 2.98 ASQ et machine à laver DWD-F1011.

**Tableau n°04** : Les structures de fabrication et les activités de l'unité climatisation

Structures	Activités
<b>Deux ateliers de montage</b>	- Climatiseur ; - Radiateur à gaz naturel ; - Machine à laver ; - Chauffe-eau et chauffe-bain.

**Source** : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du document interne « Présentation générale de l'ENIEM », P 06.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

D'après ce tableau, on constate que l'unité climatisation réalise un ensemble de produits hétérogènes grâce à la maîtrise des processus de montage seulement. Elle ne fait pas de la transformation.

### B. Deux unités de prestations

#### a. Unité de prestations techniques

L'unité de prestations techniques assure de multiples fonctions de soutien en faveur des unités de production et de l'unité commerciale, c'est-à-dire ses clients internes. Ces fonctions sont : service informatique, gardiennage, nettoyage, réparation, transport de marchandise, distribution des énergies fluides et usinage de pièces.

Les principales activités sont présentées dans le tableau suivant :

**Tableau n°05** : Les structures et les principales activités de l'unité prestations techniques

Structures	Activités
Un atelier de fabrication	-Mécanique et d'usinage
Imprimerie	-Impression
Une station de traitement des eaux de rejets	-Neutralisation de rejets industriels avant évacuation vers l'oued.

**Source** : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du document interne « Présentation générale de l'ENIEM », P 06.

Ce tableau montre que les activités réalisées par l'unité de prestations techniques sont indispensables au fonctionnement des autres unités. Elle assure notamment, la conception des moules et pièces de rechange, l'impression et le traitement des rejets. Cependant cette unité assure également de la sous-traitance au profit de donneurs d'ordre externes.

#### b. Unité commerciale

L'ENIEM s'est dotée d'une unité commerciale qui se charge de la vente des produits fabriqués par les unités de production et du service après vente.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Tableau n°06:** Les structures et les principales activités de l'unité commerciale

Structures	Activités
Un réseau de distribution de 50 points de vente.	Marketing ; Vente ; Après vente ; Gestion des stocks des produits finis.

**Source :** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du document interne « Présentation générale de l'ENIEM », P 04.

Ce tableau montre que l'unité commerciale se compose des différentes activités comme le Marketing, service après vente et gestion des stocks des produits finis. Elle assure ses ventes par un large réseau de distribution pour contribuer à l'atteinte de ses objectifs commerciaux, en l'occurrence reconquérir ses parts de marché.

### 3. Qualification de l'organisation de l'ENIEM

Au-delà de ses cinq unités situées sur le même site (Oued-Aissi) qualifiées de centres de profit et dont l'organisation est de type hiérarchico-fonctionnelle, l'ENIEM est un groupe. Nous développerons ces trois caractéristiques (groupe, hiérarchico-fonctionnelle, centre de profit) dans ce qui suit :

#### A. L'ENIEM est un groupe

L'ENIEM est l'un des premiers groupes spécialisés dans l'électroménager en Algérie. Il a été créé pour confronter les problèmes de taille et de pilotage de la diversité de ses activités. L'ENIEM a donc implanté deux filiales ; FILAMP dans la wilaya de MASCARA et EIMS dans la wilaya de AIN-DEFLA.

- La filiale FILAMPS est spécialisée dans la fabrication des lampes d'éclairage domestique et des lampes de réfrigérateurs. Elle est déclarée en faillite depuis 2017 et elle a cessé de produire<sup>2</sup>.
- La filiale EIMS est spécialisée dans la production et le développement des produits sanitaires à savoir : baignoires, lavabos, éviers de cuisine et receveurs de douche.

<sup>2</sup> Abdelmalek Mira et Ammour Zaïna, « Analyse de la pertinence des outils de pilotage des centres de profit. Illustration par le cas de l'unité froid de l'Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager (ENIEM) », Mémoire de Master en Audit et Contrôle de gestion, FSECSG, Université Mouloud Maameri de Tizi-Ouzou, 2018-2019, P 29.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

---

La totalité des capitaux de ces deux filiales est détenu par l'ENIEM.

### **B. Organisation de type hiérarchico-fonctionnelle**

La structure organisationnelle est particulière à chaque entreprise, c'est pour cette raison qu'il existe plusieurs types de structures telles que : la structure hiérarchique, divisionnelle, fonctionnelle, matricielle et hiérarchico-fonctionnelle. Une structure peut être définie comme : « la décomposition des services, le découpage des tâches et des relations entre les niveaux hiérarchiques, dans un sens plus dynamique, la structure intègre également les procédures de fonctionnement et de communication entre chaque pôle »<sup>3</sup>. On comprend donc que chaque entreprise doit avoir une structure organisationnelle claire avec des modes de coordination bien définis pour assurer un fonctionnement efficace.

Pour pallier aux désavantages des structures hiérarchiques et fonctionnelles et combiner leurs avantages, plusieurs entreprises ont adopté la structure hiérarchico-fonctionnelle appelée également staff and line et dont la paternité revient à Alfred Sloan, qui fut le directeur général de General Motors<sup>4</sup>. Cette structure permet une prise de décision facile et rationnelle grâce à l'accroissement des compétences dans l'entreprise, mais elle peut générer des coûts de fonctionnement trop élevés et des confusions dans la détermination des responsables en cas d'anomalies. Si elle favorise les liens fonctionnels, elle ne perd pas de vue les liens hiérarchiques de contrôle. La structure hiérarchico-fonctionnelle peut être assimilée à une organisation matricielle.

Pour optimiser son organisation de façon à affronter les contraintes internes et externes et rechercher l'accroissement de sa performance, l'ENIEM s'oriente vers une structure hiérarchico-fonctionnelle en se référant à ses activités principales : le froid, la cuisson, la climatisation, le lavage ainsi que le chauffage.

En effet, au niveau du siège on retrouve huit directions (D) fonctionnelles à savoir : D/Ressources humaines, D/Finances et comptabilité, D/ Développement et partenariat, D/Gestion industrielle, D/Marketing et communication, D/Planification, contrôle gestion et audit, D/Qualité et environnement, D/ Systèmes d'information et un département juridique contentieux.

---

<sup>3</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine op cit., P 45.

<sup>4</sup> Présentation de la structure staff and line, Disponible sur : [file:///C:/Users/user/Downloads/53bc31c72f971%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/53bc31c72f971%20(2).pdf), P 01, (Consulté le 15.12.2021).

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

---

Au niveau décentralisé on retrouve les cinq unités dont trois de production : unité Froid, unité Cuisson, unité Climatisation, plus une unité de prestations techniques et une unité commerciale. L'ensemble des structures centralisées et décentralisées sont sous la responsabilité du Président Directeur Général.

### C. Organisation des cinq unités en centres de profit

Dans les entreprises de grande taille, il est évident de diviser ses activités en unités décentralisées (centres de responsabilité), disposant chacune d'un certain pouvoir décisionnel pour gérer les ressources allouées (humaines, matérielles et financières) et atteindre un objectif de performance. Pour rappel la littérature du contrôle de gestion parle de cinq centres de responsabilité dont chacun est soumis à un objectif de performance. Ce sont :

- Les centres de recettes (chiffres d'affaires) : en vue de maximiser les ventes ;
- Les centres de coûts productifs : dont l'objectif est de minimiser les coûts ;
- Les centres de coûts discrétionnaires : qui doivent optimiser les charges de structure ;
- Les centres d'investissement : avec l'objectif de maximiser la rentabilité des investissements ;
- Les centres de profit : dont la performance attendue du responsable est de maximiser le profit ou la marge tout en respectant les objectifs déterminés par le siège.

Les centres de profit sont définis comme suit : « sont des centres auxquels on peut imputer des produits et des charges, et pour lesquels on peut déterminer un résultat.

Un centre de profit est constitué par un ou plusieurs centres de travail relatifs à une activité déterminée dont le produit d'exploitation peut être isolé »<sup>5</sup>.

La direction générale de l'ENIEM a été confrontée à plusieurs problèmes dans la gestion et le pilotage de son entreprise en raison de sa taille importante et la diversité de ses produits. Elle se retrouve dans le besoin de contrôler efficacement le niveau de performance de l'ensemble de ses activités d'une manière permanente, et ce en responsabilisant le directeur de chaque unité. De ce fait, l'ENIEM a donc découpé ses activités en cinq principaux segments représentant cinq unités qualifiées de centres de profit: cuisson, froid, climatisation, prestations techniques et commerciale, ayant un fonctionnement décentralisé mais dépendant de la direction générale. Chacune de ces unités est dirigée par un directeur, à l'exclusion de l'unité commerciale dont le directeur assure également la direction marketing

---

<sup>5</sup> Coucoureux Michel et alii, « DCG 11 Contrôle de gestion : Manuel et application », Edition Nathan, Paris, 2015, P 479.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

---

et communication. Le directeur de chaque centre de profit dispose d'une autonomie partielle de décision car la stratégie de son unité est définie au niveau du siège en cohérence avec la stratégie globale de l'ENIEM et les objectifs des autres unités.

Les cinq unités échangent différents flux entre elles (relations clients / fournisseurs internes) et pratiquent des prix de cession internes.

### **Section 02 : Appréciation de la performance de l'ENIEM**

Evaluer la performance c'est évaluer la progression ou la régression d'une entreprise d'une année à une autre ou se comparer à des entreprises du même secteur d'activités. De ce fait, pour mesurer la performance plusieurs indicateurs sont mis en œuvre dans le but de permettre au contrôleur de gestion de suivre les activités de son entreprise et de prendre les actions de correction.

Le premier point à traiter dans cette section s'articule autour de certains indicateurs à savoir : les résultats, la production, les ventes et les parts de marché afin d'apprécier l'évolution de l'ENIEM.

#### **1. Evolution des agrégats comptables et financiers**

Les indicateurs financiers essentiellement de résultat, en dépit de leur incomplétude pour apprécier la performance de l'entreprise, demeurent incontournables. En effet, ce sont des leviers de compréhension de la validité des politiques menées par l'entreprise. A l'exemple du tableau de compte de résultats (TCR) qui décompose l'indicateur financier final (résultat net de l'exercice) pour rendre compte de l'évolution de la situation patrimoniale de l'entreprise. C'est « Un document dynamique qui fait apparaître, par différence entre les produits et les charges, le bénéfice ou la perte de l'exercice »<sup>6</sup>.

L'ENIEM réalise deux TCR dans l'exercice comptable, un pour chaque semestre.

---

<sup>6</sup> Melyon Gérard, « Gestion financière », 4<sup>ème</sup> édition, Edition Bréal, Paris, 2007, P 22.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

### A. Les agrégats du tableau de comptes de résultats

**Tableau n°07** : Evolution des grandes rubriques du tableau de comptes de résultats de 2018 à 2020

Unité: kilo / dinar (KDA)

Rubriques	2018	2019	2020	Ecart 2020-2018
Valeur ajoutée d'exploitation	1 194 535	1 351 670	529 419	-55.68%
Excédent brut d'exploitation	-229 453	-108 242	-789 007	-243.86%
Résultat net de l'exercice	-382 422	-320 853	-1 241 728	-224.70%

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des TCR fournis par la DPCGA.

A travers ce tableau, on constate une forte chute des principaux agrégats du TCR. La valeur ajoutée (VA) est certes positive mais diminue d'année en année soit une diminution de **55.68%** en **2020** par rapport à **2018**. Or la VA exprime la création de valeur que l'entreprise apporte aux biens et services. Elle représente à la fois: «un indicateur de performance»<sup>7</sup> qui estime le poids économique de l'entreprise; et elle est « un bon indicateur de l'activité économique de l'entreprise»<sup>8</sup>.

L'excédent brut d'exploitation (EBE) est le surplus créé par l'exploitation de l'entreprise après rémunération des facteurs de production et des impôts liés à la production. Sachant que les charges de personnel sont trop élevées, l'ENIEM se retrouve automatiquement avec un EBE négatif sur les trois années.

Le résultat net sert à déterminer la rentabilité de l'entreprise, mais dans le cas de l'ENIEM, dès lors que l'EBE est négatif, le résultat net qui suit est déficitaire. Le déficit ne cesse d'évoluer représentant un taux de **-224.70%** entre **2018** et **2020**.

#### a. Evolution du résultat net par unité

Sachant que l'ENIEM est structurée en cinq unités considérées comme des centres de profit, il nous paraît judicieux d'apprécier la contribution de chaque unité au résultat global.

<sup>7</sup> Doriath Brigitte et alii, «Comptabilité et gestion des organisations», Edition Dunod, Paris, 2010, P 143.

<sup>8</sup> Legros Georges, «Mini manuel de finance d'entreprise», Edition Dunod, Paris, 2010, P 19.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

Nous présentons dans le tableau suivant les résultats nets des exercices de 2015, 2016 et 2017 pour les trois unités de production, l'unité prestations techniques et l'unité commerciale.

**Tableau n°08** : Evolution du résultat net pour chaque unité de 2015 à 2017

Unité: KDA

Les unités	2015	2016	2017	Ecart 2017 à 2015
Unité froid	-149 104	-75 659	-205 048	-37.58%
Unité cuisson	3 866	25 083	-138 783	-103.57%
Unité climatisation	142 327	52 389	-46 254	-132.50%
Unité prestations techniques	-508 114	-451 200	-349 717	31.17%
Unité commerciale	-485 788	-727 706	360 006	174.11%

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des TCR fournis par la DPCGA.

A l'exception des unités cuisson et climatisation dont les meilleures années sont **2015** et **2016** et de l'unité commerciale qui a réalisé un bénéfice en **2017**, le reste des résultats sont des déficits. En effet, l'unité froid et l'unité prestations techniques ont accumulé des pertes successives dont l'évolution entre 2015 et 2017 est respectivement de **37.58%** et **31.17%**. D'une situation bénéficiaire, l'unité cuisson passe à une situation déficitaire en **2017**. Il en est de même pour l'unité climatisation entre **2015** et **2017**. L'unité commerciale a pu transformer ses pertes de **2015** et **2016**, en bénéfice en **2017**, d'où un taux d'évolution de **174.11%**, cette situation s'explique par la liquidation de ses anciens stocks et la vente de produits autres que ceux des unités de production de l'**ENIEM** (téléviseurs de l'ENIE).

Sachant que l'unité froid représente l'activité cœur de métier de l'ENIEM, nous présentons l'évolution de son résultat net pour la période **2018** à **2020**. Nous signalons l'indisponibilité de la documentation relative aux résultats des autres unités pour la même période.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Tableau n°09** : Evolution du résultat net de l'unité froid de 2018 à 2020

Unité: KDA

Unité	2018	2019	2020	Ecart 2020 à 2018
Froid	-85 048	-282 666	-298 597	-251.09%

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des TCR fournis par la DPCGA.

Nous constatons à travers ce tableau un résultat net déficitaire pour toutes les années et qui ne cesse de s'aggraver, soit une augmentation de **251.09%**. Ceci reflète donc la situation alarmante de l'ENIEM et de son unité principale, l'unité froid.

### 2. Evolution de la production et des ventes

La production et les ventes sont des indicateurs quantitatifs qui reflètent la performance des centres de profit et la capacité de l'ENIEM à être compétitive sur le marché national.

Nous procédons donc à l'analyse de ces deux indicateurs sur la période 2018-2020.

#### A. La production

Afin d'apporter une réflexion sur la performance de l'ENIEM, il est intéressant d'analyser l'évolution de sa production et donc la capacité de production de ses unités.

Pour ce faire, nous présentons le tableau n°10 suivant, récapitulatif de la production réalisée de la période 2018-2020 en quantité et en valeur.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Tableau n°10:** Production réalisée des unités de production de l'ENIEM de 2018 à 2020 (en quantité et en valeur)

Unité : KDA

Années	2018		2019		2020	
	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
<b>Froid</b>	39 342	1 357 477	25 649	876 282	25 503	942 671
<b>Cuisson</b>	16 059	348 904	18 073	354 280	12 372	297 309
<b>Climatisation</b>	82 708	1 859 748	86 946	2 198 752	30 666	927 814
<b>Totale de la production</b>	<b>138 109</b>	<b>3 566 129</b>	<b>130 668</b>	<b>3 429 313</b>	<b>68 541</b>	<b>2 167 794</b>

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents fournis par la DPCGA.

Les quantités produites figurant dans le tableau ne reflètent pas la capacité réelle de production de l'ENIEM si on considère tous les bâtiments industriels et les équipements de production dont elle dispose. La production a baissé de **39.21%** dans les trois unités allant de **2018 à 2020**, il y a donc une sous-exploitation des équipements de production.

Même l'unité froid qui représente l'activité cœur de métier de l'ENIEM a enregistré une diminution de **30.56%** de sa production au cours de la période 2018-2020, On peut expliquer cette baisse par :

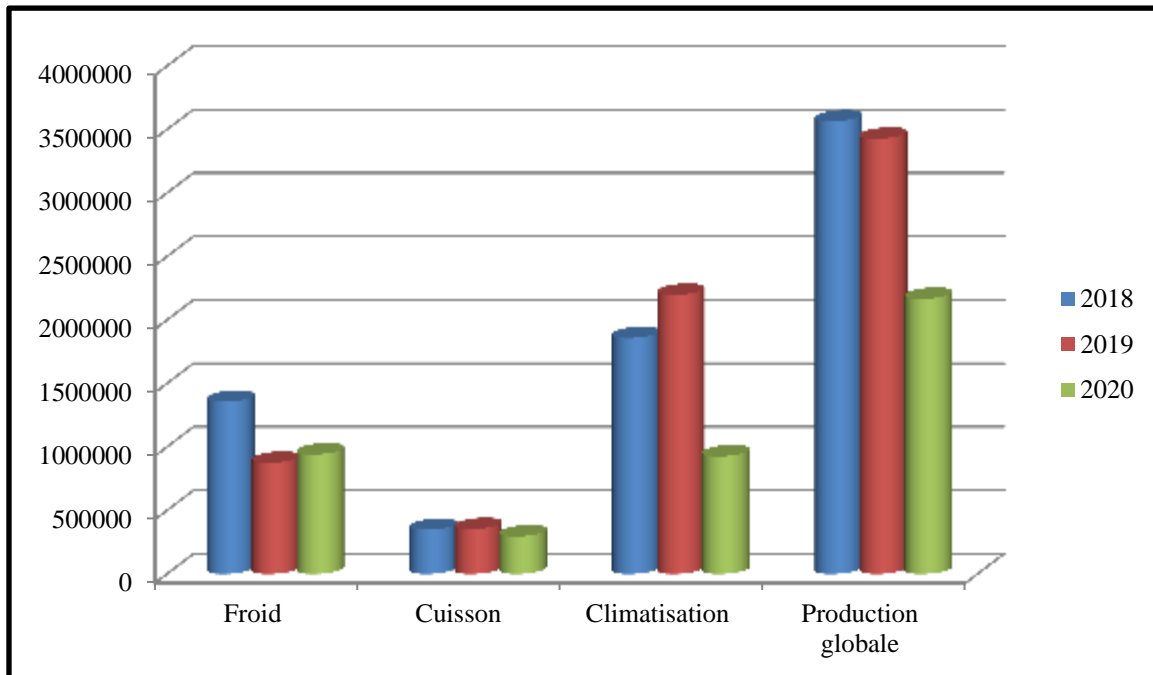
- Sa soumission à des restrictions douanières<sup>9</sup> concernant les kits (CKD) en plus de ses difficultés financières car elle est lourdement endettée vis-à-vis de la Banque Extérieure d'Algérie (BEA).
- Difficultés à se positionner sur le marché dominé par l'importation de diverses marques et où la concurrence est souvent déloyale<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> Décret exécutif n°20-311 du 15 Novembre 2020 relatif à l'exemption de droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée, des composants et matières premières, importés ou acquis localement par les sous-traitants, dans le cadre de leurs activités, in JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N °67, Disponible sur [https://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n\\_20\\_312\\_et\\_n\\_20\\_313\\_FR.pdf](https://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n_20_312_et_n_20_313_FR.pdf) (Consulté le 09.12.2021).

<sup>10</sup> « L'ENIEM a été concurrencée de manière déloyale », In Liberté du 05 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.liberte-algerie.com/economie/leniem-a-ete-concurrencee-de-maniere-deloyale-350142>, (Consulté le 25.12.2021).

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Graphique n°01** : Evolution de la production réalisée par unité de 2018 à 2020 (en valeur)



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir du tableau n°10 précédent.

Cette représentation nous montre clairement le déclin de la production sur les trois années 2018-2020.

### B. Les ventes

Les ventes permettent à l'entreprise de générer un chiffre d'affaires pour améliorer sa performance, leurs volumes dépendent de la demande globale du marché et de la capacité de l'entreprise à être compétitive et à détenir le plus de parts de marché possible.

Ainsi nous dressons le tableau suivant comportant les ventes de la période 2018-2020 en quantité et en valeur.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Tableau n°11** : Evolution des ventes des produits finis et des prestations de services de 2018 à 2020 (en quantité et en valeur)

Unité : KDA

Années	2018		2019		2020		Ecart 2020 à 2018	
	Quantité	Valeur	Q	V	Q	V	Q	V
<b>Unité froid</b>	49 421	1 733 714	33 412	1 354 774	32 574	1 249 678	-34.09%	-27.92%
<b>Unité cuisson</b>	21 730	574 818	18 054	475 221	17 337	471 794	-20.22%	-17.92%
<b>Unité climatisation</b>	84 653	2 411 796	88 668	2 924 506	33 108	1 172 327	-60.89%	-51.39%
<b>Total des ventes des unités de production</b>	155 804	4 720 328	140 134	4 754 501	83 019	2 893 798	-46.72%	-38.69%
<b>Unité Prestations techniques</b>	-	1 531	-	67 104	-	17 029	-	1012.28%
<b>Vente de marchandises ( I )</b>	-	10 7580	-	136 348	-	54 627	-	-49.22%
<b>Prestations de service ( II )</b>	-	42 819	-	67 104	-	14 672	-	-65.73%
<b>Unité commerciale ( I+II )</b>	-	150 399	-	203 452	-	69 297	-	-53.92%
<b>Total des ventes globales</b>	<b>155 804</b>	<b>4 872 258</b>	<b>140 134</b>	<b>5 025 057</b>	<b>83 019</b>	<b>2 980 124</b>	<b>-46.72%</b>	<b>-38.83%</b>

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents fournis par la DPCGA.

A l'exception de l'unité prestations techniques qui a connu une augmentation considérable de **1012.28%**, les données qu'illustrent le tableau n°11 ainsi que le graphique n°02 ci-dessous révèlent une diminution continue de la quantité et de la valeur des ventes des unités de l'ENIEM, soit une baisse de **38.83%** sur la période **2018-2020**. Nous signalons que les ventes ont énormément reculé au niveau de l'unité climatisation soit **51.39%**, ceci

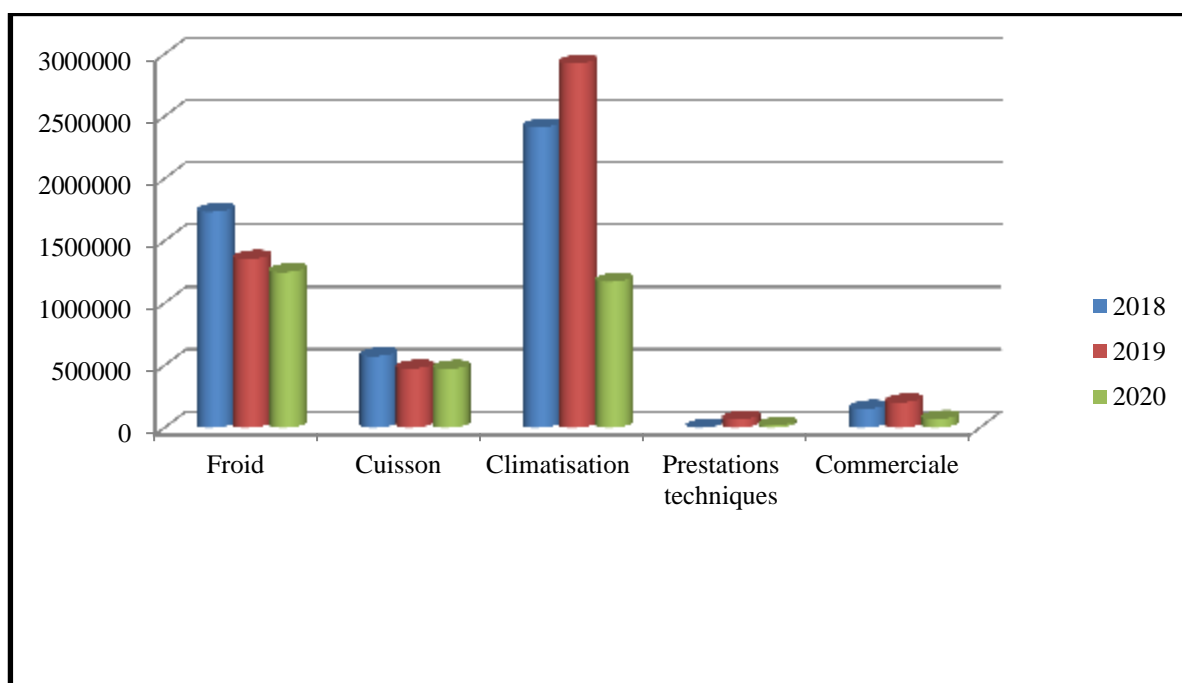
## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

s'explique par le fait que son activité de montage dépend majoritairement des importations des kits.

La chute des ventes de l'ENIEM s'explique par diverses raisons :

- La baisse du pouvoir d'achat à cause de la crise sanitaire Covid 19 et de la situation économique du pays ;
- Une dégradation de l'image de marque de l'ENIEM déclenchée par les différentes crises auxquelles elle fait face ;
- La rude concurrence exercée sur le marché national par des marques étrangères.

**Graphique n°02** : Evolution des ventes réalisées dans les cinq unités de 2018 à 2020 (en valeur)



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir de tableau n°11 précédent.

### 3. De l'effectif théorique à l'effectif réel

#### A. Une déperdition des effectifs

Durant la période 1967-1978, la part du secteur public couvre 58% de l'emploi<sup>11</sup>. En effet, les autorités algériennes s'appuyaient sur les entreprises du secteur public pour diminuer le taux du chômage. Dans le sillage de cette politique économique industrielle, l'ENIEM en tant qu'entreprise sociétale par excellence, devait contribuer à la résorption du chômage même quand elle n'exprime pas un besoin du recrutement, ce qui l'a mis dans une situation de

<sup>11</sup> Georges mutin, « La crise algérienne : Enjeux et évolutions », Edition Mario Melle, Paris, 1997, P 04, Disponible sur : <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00361566/document>. (Consulté le 23.12.2021).

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

sureffectif nocive pour sa pérennité. Cependant l'annulation du statut général des travailleurs en 1990<sup>12</sup> a permis à l'ENIEM d'alléger son effectif salarié.

Le tableau suivant synthétise l'effectif théorique figurant sur l'organigramme général de l'ENIEM datant d'au moins de l'année 2010, et l'effectif réel de l'année 2020.

**Tableau n°12** : Effectif théorique et Effectif réel par structure

Structure	Effectif théorique	Effectif réel en 2020	Ecart	
			Valeur Absolue	Valeur en %
-Président directeur général et assistants	21	21	0	0%
-Les différentes directions	45	44	1	-2.22%
<b>Total structures du siège</b>	<b>66 (2.71%)</b>	<b>65 (3.91%)</b>	<b>1</b>	<b>-1.52%</b>
Unité froid	1065	615	450	-42.25%
Unité cuisson	373	286	87	-23.32%
Unité climatisation	230	129	101	-78.29%
Unité prestations techniques	491	379	112	-19.14%
Unité commerciale	208	189	19	-9.13%
<b>Total structures opérationnelles</b>	<b>2367 (97.29%)</b>	<b>1598 (96.09%)</b>	<b>769</b>	<b>-32.49%</b>
<b>Total global</b>	<b>2433 (100%)</b>	<b>1663 (100%)</b>	<b>770</b>	<b>-31.64%</b>

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents fournis par la DPCGA.

La comparaison de l'effectif théorique à l'effectif réel de **2020**, nous permet de constater une baisse significative de **31.64%**, soit une réduction presque de moitié de sa masse salariale. La baisse importante est enregistrée dans la catégorie des opérationnels qui est passée de **2367** à **1598** salariés ; l'unité froid à elle seule accuse une diminution de **42.25%** et pourtant elle représente l'activité clé de l'ENIEM.

<sup>12</sup> « Evolution de la législation du travail en Algérie », In El Watan du 28 Avril 2017, Disponible sur <https://www.elwatan.com/edition/contributions/evolution-de-la-ledislation-en-algerie-28-04-2017>, (Consulté le 24.12.2021).

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

La perte globale de **770** emplois signifie une réduction des charges du personnel mais également une perte des compétences. Les départs ne sont pas tous liés à la retraite. Dans l'état actuel de nos connaissances, une des raisons relatives aux départs est le niveau bas des salaires. A titre d'exemple, la marque concurrente qui attire les ingénieurs de l'ENIEM est Condor.

### B. Effectif réel par catégorie socioprofessionnelle pour l'année 2020

L'analyse de la répartition de l'effectif réel de l'ENIEM par unité et catégorie socioprofessionnelle est illustrée à partir du tableau suivant :

**Tableau n°13** : Répartition de l'effectif réel par catégorie socioprofessionnelle pour l'année 2020

Structures	Cadres	(%)	Maitrise	(%)	Exécution	(%)
Siège	44	13.97%	13	2.67%	8	0.93%
Unité froid	94	29.84%	206	42.30%	315	36.59%
Unité cuisson	43	13.65%	77	15.81%	166	19.28%
Unité climatisation	18	5.71%	28	5.75%	83	9.64%
Unité prestations techniques	61	19.37%	116	23.82%	202	23.46%
Unité commerciale	55	17.46%	47	9.65%	87	10.10%
<b>Total global</b>	<b>315/1663</b>	<b>18.94%</b>	<b>487/1663</b>	<b>29.28%</b>	<b>861/1663</b>	<b>51.77%</b>

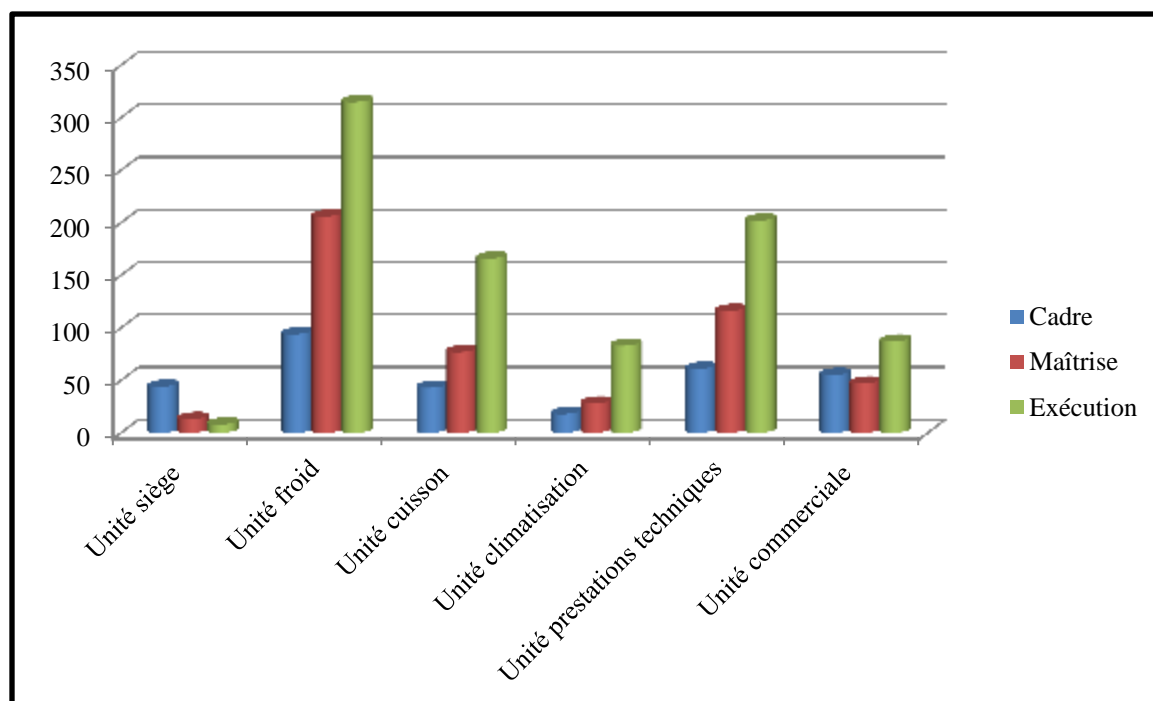
Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents internes fournis par la DPCGA.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

En considérant la catégorie cadre, on peut dire que le taux global d'encadrement des activités de l'électroménager est d'environ **19%**, soit **315** cadres sur un effectif total de **1663**. L'effectif cadre de l'unité froid représente **30%** environ, soit **94** cadres sur le total de **315**. L'encadrement est lié aux processus de management et de pilotage de l'ENIEM.

L'ENIEM étant une entreprise de production et de montage, la catégorie exécution enregistre le taux le plus élevé soit **51.77%**. Sur un total de **861** (personnel d'exécution), les unités froid et prestations techniques représentent respectivement environ **37%** et **23%**.

**Graphique n°03 :** Effectif réel de l'ENIEM par catégorie socioprofessionnelle et unité pour l'année 2020.



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir du tableau n° 13 ci-dessus.

En plus de ce que nous avons signalé précédemment, on constate que ce sont les unités de production que expriment un besoin plus significatif pour les catégories maîtrise et exécution, à titre d'exemple; l'unité froid dispose de **42.30%** et de **36.59%** respectivement pour les catégories maîtrise et exécution.

### 4. Les concurrents de l'ENIEM

#### A. Evolution des parts de marché

L'ouverture économique en Algérie à partir de 1990 a entraîné une forte concurrence sur le marché national, notamment avec l'arrivée de nouveaux entrants qui proposent des

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

produits innovants avec des prix attractifs et qui selon l'ex ministre de l'industrie<sup>13</sup> ont bénéficié de beaucoup d'avantages<sup>14</sup>. En effet, le non respect des normes de modernisation des groupes électroménagers en consacrant entre 5 à 8% du chiffre d'affaires à la modernisation des chaînes de production et au développement de nouveaux produits, a mis l'ENIEM dans une position de sous-investissement par rapport à ses concurrents présents sur le marché.

**Tableau n°14:** Evolution des parts de marché pour les années 2015, 2016, 2017 et 2020

Produits	2004	2015	2016	2017	2020	Ecart 2020-2004
Réfrigérateurs	65%	12%	13%	10%	7%	-89.23%
Congélateurs / conservateurs						
Armoires vitrées						
Cuisinières	65%	9%	11%	8%	6%	-90.77%
Climatiseurs	20%	9%	10%	6%	5%	-40%
Machine à laver		7%	6%	3%	3%	
Chauffe-bains/ eau		8%	7%	7%	3%	
Radiateurs à gaz naturel		10%	9%	6%	1%	
<b>Total global</b>	<b>150%</b>	<b>55%</b>	<b>56%</b>	<b>40%</b>	<b>25%</b>	<b>-83.33%</b>

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents fournis par la DPCGA.

On constate une évolution négative des parts de marché dans toutes les unités de production :

<sup>13</sup> Aït Ali Brahim Ferhat nommé le 04.01.2020.

<sup>14</sup> « L'ENIEM a été concurrencée de manière déloyale », op cit., (Consulté le 24.12.2021).

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

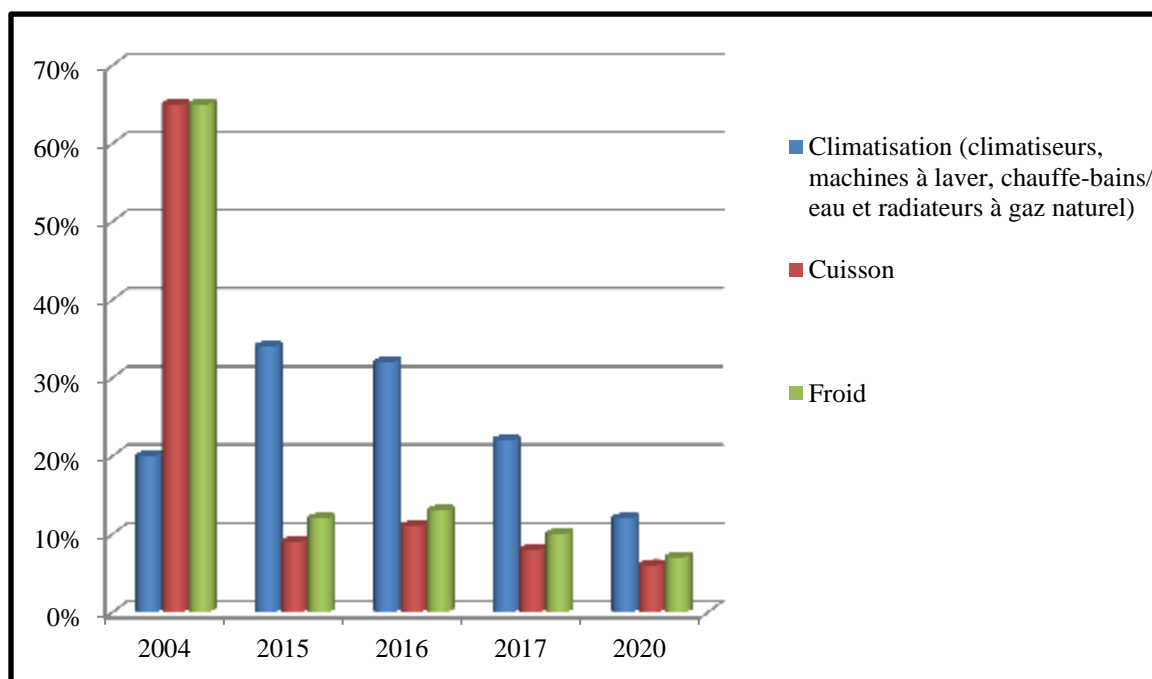
L'unité froid qui avait le monopole en **2004** avec **65%** de part de marché a vu sa position faiblir en détenant que **7%** seulement en **2020**.

L'unité cuisson qui détenait **65%** en **2004** se retrouve avec **6%** en **2020** soit une chute de **90.77%**. Il en est de même pour tous les produits de l'ENIEM.

L'ENIEM a une part de marché consolidée qui a baissé de **83.33%** de **2004** à **2020** sur l'ensemble de ses ventes.

En dehors de l'année **2004** où l'ENIEM dominait le marché national avec les produits froid et cuisson, les années d'après ont enregistré le déclin de ce fleuron de l'industrie nationale.

**Graphique n° 04:** Evolution des parts de marché de l'ENIEM par catégorie de produits de 2004 à 2020



**Source :** Elaboré par nous-mêmes à partir de tableau n°14 ci-dessus.

Cette représentation reflète clairement la baisse des parts de marché des trois unités pour les années 2004, 2015, 2016, 2017 et 2020.

### B. Les principaux concurrents de l'ENIEM

Les effets négatifs de l'ouverture des frontières aux produits de montage dont les produits de l'électroménager sont constatés au niveau de l'ENIEM qui a été exposée à une concurrence sévère qu'elle soit directe ou indirecte. D'une part, les produits de l'ENIEM affrontent ceux des entreprises qui font du montage en utilisant des kits CKD importés, et ceux des importateurs de produits électroménagers finis d'autre part. Il est important de souligner que la concurrence est exercée par le biais de la qualité, la capacité et la variété des produits. Cependant il y a lieu de signaler que l'ENIEM possède un avantage compétitif en terme de prix. Face à cette forte concurrence, l'ENIEM est appelée à tracer une stratégie qui lui permettra d'améliorer son positionnement sur le marché de l'électroménager.

Le tableau n°15 (présenté dans la page 67 ci-après) synthétise les principaux concurrents de l'ENIEM.

Ce tableau montre que les produits de l'ENIEM affrontent **20** concurrents.

On constate qu'en **2004**, l'unité froid avait plus de concurrents par rapport à **2020**; il s'agit notamment de **Samsung** et **Lotus** qu'on ne retrouve plus en **2020**.

Les autres unités font face quasiment aux mêmes concurrents. Ceux qui reviennent le plus sont :

- **Condor** : pour les réfrigérateurs, cuisinières, machines à laver, chauffe-bains/eau et radiateurs à gaz naturel ;
- **Brandt** : pour les réfrigérateurs, cuisinières, climatiseurs et machines à laver ;
- **LG** : pour les réfrigérateurs, climatiseurs et machines à laver.

La concurrence rude s'affronte plus particulièrement sur les segments réfrigérateurs et machines à laver, ensuite sur les segments cuisinières et climatiseurs.

Ces quatre segments de produits devraient faire l'objet d'une attention particulière dans leurs processus d'innovation, de diversification, de maîtrise de leurs coûts et d'amélioration de leur service après-vente.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

**Tableau n°15** : Capacité de marché et principaux concurrents pour les années 2004 et 2020

Produits	Principaux concurrents en 2004	Capacité de marché en 2020	Principaux concurrents en 2020
<b>Réfrigérateurs</b>	Samsung, Lotus, Condor, LG, Brandt.	500 000	Condor, LG, Brandt
<b>Congélateurs/ Conservateurs</b>	Beko, Star light, Whirlpool, Cristor.		Beko, Star light, Whirlpool, Cristor
<b>Armoires vitrées</b>	Géant, Maxi power...		Géant, Maxi power
<b>Cuisinières</b>	Géant, Lotus, Sentrax, Brandt	300 000	Géant, Sentrax, Brandt, Condor
<b>Climatiseurs</b>	Samsung, TCL, Akira, LG, Maxi power, Midea, Brandt	300 000	Samsung, TCL, Akira, LG, Maxi power, Midea, Brandt
<b>Machines à laver</b>	LG, Lotus SAT, Samsung, Brandt	250 000	LG, Condor, Samsung, Brandt
<b>Chauffe-bains / eau</b>	Fagor, lotus, Junker	375 000	Fagor, Lotus, Junker, Flamme bleue, Condor
<b>Radiateurs à gaz naturel</b>	Delonghi, Z+Turbo	250 000	Delonghi, Z+Turbo, Condor

**Source** : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents fournis par la DPCGA.

Nous concluons que le secteur de l'électroménager est en évolution et possède une capacité de marché accrue mais l'ENIEM n'est plus compétitive, ses concurrents ont inondé le marché national avec des produits variés au point que les produits de l'ENIEM ont perdu de leur attractivité et deviennent "invisibles" pour les consommateurs.

## Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM

---

### Conclusion du chapitre II

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance des structures, des activités de l'ENIEM ainsi que de l'organisation de ses cinq unités en centres de profit.

L'ENIEM est l'une des entreprises nationales de grande taille avec une longue expérience dans son domaine.

Après la libéralisation du commerce extérieur sans contrôle, les produits électroménagers importés ont pris de l'étendue sur le marché algérien, c'est ainsi que l'ENIEM se retrouve concurrencée. Elle n'a pas pu s'adapter aux changements pour répondre aux besoins du marché.

Les évolutions qu'elles soient internes ou externes à l'ENIEM montrent que celle-ci a perdu de sa performance ainsi que sa position de leader sur le marché national. Elle a enregistré une baisse remarquable dans la production et les ventes causée par plusieurs facteurs, notamment la situation sanitaire, les grèves du personnel, le blocage des intrants et des kits et le non renouvellement des crédits auprès de la Banque Extérieur d'Algérie (BEA) ; en conséquence ses résultats sont déficitaires sur plusieurs années successives. L'ENIEM qui détenait le quasi-monopole des parts de marché est arrivée au stade de ne plus sauvegarder qu'une minorité de ses parts malgré qu'elle a pu affronter certains concurrents.

L'ENIEM a connu une perte importante de ses compétences depuis plusieurs années, d'abord par les départs massifs à la retraite anticipée en 2016, ce qui a d'ailleurs engendré une hausse des frais (primes de départ), ensuite le départ des cadres et des ingénieurs vers les entreprises concurrentes qui les motivent plus par de meilleures conditions de travail et des rémunérations plus élevées.

Avec des indicateurs de performance à la baisse, la fonction contrôle de gestion est appelée à être dynamisée de façon à piloter les changements porteurs d'opportunités ou de menaces, autrement dit à être efficace et servir de véritable levier de prise de décisions.

# Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

## Introduction

Le contrôle de gestion est le dispositif privilégié par les entreprises de taille importante car il s'articule sur une double boucle ; d'une part, il assure le pilotage de toutes les activités, et il participe à la formulation de la stratégie ainsi que son exécution pour atteindre les objectifs fixés, d'autre part. Il diffère d'une entreprise à une autre en raison de plusieurs aspects à savoir : l'expérience dans le domaine, la taille, la stratégie, la technologie... C'est à cet effet, que l'entreprise doit s'adapter et organiser ses structures, dont le contrôle de gestion, pour mettre en œuvre d'une manière efficace et efficiente ses plans et actions et consommer rationnellement ses ressources.

Aujourd'hui, toutes les entreprises peuvent constater l'ampleur des bouleversements qu'elles peuvent affronter et ce quelque soit leur position sur le marché. C'est le cas de l'ENIEM qui était pendant plusieurs années leader sur le marché national et qui ne l'est plus maintenant. Les mutations internes ou externes à l'entreprise font naître de nouveaux besoins de pilotage. D'où l'intérêt de disposer d'une fonction contrôle de gestion qui puisse maîtriser les incertitudes en utilisant divers instruments.

L'efficacité du fonctionnement de la fonction contrôle de gestion et donc du système contrôle de gestion s'apprécie dans sa capacité à atteindre ses objectifs de pilotage et appréhender de nouveaux besoins de pilotage en relation avec les perspectives de développement de l'entreprise.

Tous ces aspects seront traités dans le présent chapitre, d'où le plan suivant :

- Section 01 : Les structures du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM
- Section 02 : Le contrôle de gestion, un axe de changement au sein de l'ENIEM

# Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

## Section 01 : Les structures du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

L'ENIEM est l'une des plus grandes et anciennes entreprises en Algérie de part son âge, ses effectifs et ses produits. Compte tenu de ces critères qui la caractérisent, une fonction contrôle de gestion est mise en place, dotée de ressources et d'instruments bien précis afin d'assurer un certain nombre d'activités.

### 1. Organisation, ressources et missions

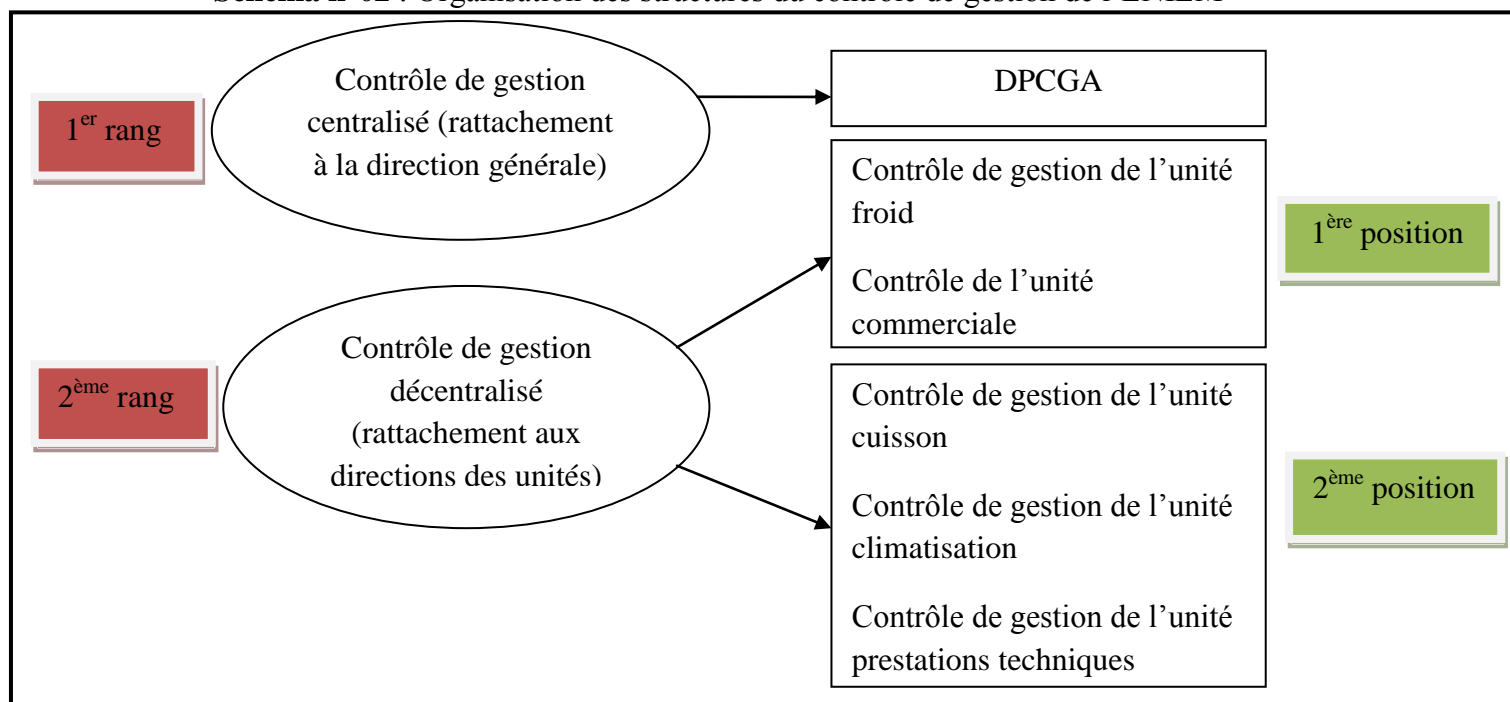
La fonction contrôle de gestion en tant que structure consomme des ressources utilisant donc les ressources humaines et logicielles pour mener correctement ses missions.

#### A. Organisation et ressources

L'ENIEM dispose d'une fonction contrôle de gestion centralisée au niveau de la direction planification, contrôle de gestion et audit (DPCGA), et décentralisée au niveau de chaque unité. Nous retrouvons donc l'approche contingente du contrôle de gestion à la stratégie de l'ENIEM et en même temps à sa taille.

Le schéma suivant synthétise l'organisation des structures du contrôle de gestion de l'ENIEM.

Schéma n°02 : Organisation des structures du contrôle de gestion de l'ENIEM



Source: Elaboré par nous-mêmes suivant les organigrammes de l'ENIEM et ses unités.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

Le schéma montre une hiérarchie de la fonction contrôle de gestion : au niveau du siège elle est rattachée à la direction générale et au niveau des unités elles sont rattachées à la direction de chacune. Celles des unités froid et commerciale sont en première position vu l'importance des activités de production des produits froids et leur distribution.

### a. Le contrôle de gestion au niveau du siège

Le contrôle de gestion maîtrise la stratégie de l'entreprise avant son déploiement et il la décompose en plans à long terme, moyen et court terme pour avoir une vision claire de la conduite de l'entreprise. C'est à ce niveau que les orientations importantes sont établies à destination de chaque unité. Dans ce sens, contrôle de gestion et planification vont de pair. Ce sont des fonctions stratégiques reliées au siège dont la coordination de leurs tâches va dans le sens des objectifs fixés par l'ENIEM.

A cet effet, la DPCGA comporte 5 membres à savoir<sup>1</sup> : un directeur, un assistant chargé de la planification et budget, un assistant chargé du contrôle de gestion, un assistant chargé d'audit et une secrétaire.

Outre leur diplôme universitaire initial, le personnel de la DPCGA complète sa formation par sa participation à des colloques, séminaires, conférences ainsi que des formations au sein des écoles en Algérie ou à l'étranger<sup>2</sup> afin d'assurer un pilotage pertinent de l'ENIEM.

Pour bien réaliser ses tâches, la DPCGA mobilise des logiciels pour la consolidation de toutes les données récoltées auprès des unités. Il s'agit de deux logiciels de comptabilité et gestion des clients (SETIC) et d'autres logiciels spécifiques pour les produits finis et les chiffre d'affaires<sup>3</sup>.

Le PGI est l'un des projets de l'ENIEM qu'elle envisage d'implémenter à court terme<sup>4</sup>, il procure plusieurs avantages tel que l'accès rapide à toutes les informations des structures : commandes, comptabilité, ressources humaines, clients...etc.

---

<sup>1</sup> Questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

<sup>2</sup> Questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

<sup>3</sup> Questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

<sup>4</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

### **b. Le contrôle de gestion au niveau des unités**

Les cinq unités de l'ENIEM disposent chacune d'une structure contrôle de gestion qui soit un département, soit un service, selon le degré d'importance accordée à l'unité. D'une part, l'unité froid et l'unité commerciale possèdent un département car elles sont vues comme des centres de profit les plus importants; d'autre part, les trois autres unités cuisson, climatisation et prestations techniques comportent un service pour chacune d'elle.

Le contrôleur de gestion de chaque unité est placé sous la responsabilité directe du directeur (directeur de l'unité). Ces contrôleurs sont diplômés en comptabilité et complètent leur formation par des séminaires ou des cours au sein des écoles en Algérie, leur cohabitation au sein du même site (Oued-Aissi) font qu'ils interagissent entre eux et partagent leurs connaissances et expériences<sup>5</sup>.

### **B. Activités de la fonction contrôle de gestion**

Sachant que la mission du contrôle de gestion est le pilotage de la conduite de l'entreprise à travers la maîtrise de l'ensemble des processus exercés afin d'assurer une performance durable, les structures contrôle de gestion de l'ENIEM assurent un certain nombre de tâches qu'on peut regrouper en activités principales.

#### **a. Les tâches du contrôle de gestion au niveau central**

Ces tâches sont exercées par l'assistant chargé de la planification et budget, et l'assistant chargé du contrôle de gestion qui sont sous la responsabilité du directeur de la DPCGA.

Les tableaux suivants n°16 et 17 présentent la nomenclature des tâches assurées.

---

<sup>5</sup> Questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

**Tableau n°16:** Tâches du contrôle de gestion au niveau de la DPCGA à travers l'assistant chargé de la planification et budget

Les tâches principales	
Assistant chargé de la planification et budget	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Recueille, analyse et exploite toute information sur l'environnement et ses tendances ainsi que son impact sur l'entreprise ;</li> <li>- Participe à l'ensemble des travaux de réflexion liés à la stratégie de l'entreprise ;</li> <li>- Met en cohérence globale les objectifs par :               <ul style="list-style-type: none"> <li>o La participation à l'élaboration des plans stratégiques ;</li> <li>o L'assistance à la direction Générale dans la définition des objectifs ;</li> </ul> </li> <li>- Est chargé du pilotage général du système de mesure des performances par :               <ul style="list-style-type: none"> <li>o La synthèse des résultats (consolidation) : rapports d'activités périodiques (mensuels, trimestriels, annuels) ;</li> <li>o Le recueil et l'analyse d'information (économique, financière, environnement) ;</li> <li>o La conception et l'adaptation des tableaux de bord de l'ENIEM ;</li> </ul> </li> <li>- Elabore les états statistiques de l'entreprise pour les besoins internes ;</li> <li>- Consolide, contrôle et transmet des enquêtes et états statistiques demandés par les organismes externes ;</li> <li>- Assiste les unités dans la conception de leur tableau de bord spécifique ;</li> <li>- Lance la campagne budgétaire ;</li> <li>- Etablit les documents nécessaires au plan de financement ;</li> <li>- Suit périodiquement les réalisations ;</li> <li>- Propose les actions correctives des écarts ;</li> <li>- Elabore les prévisions de clôture ;</li> <li>- Etablit le bilan d'exécution ;</li> <li>- Elabore les plans à moyen et long terme ;</li> <li>- S'assure que le budget s'inscrit dans le cadre de la prévision pluriannuelle.</li> </ul>

**Source :** Documents internes de l'ENIEM in Abdelmalek Mira et Ammour Zaïna, op cit., P 70.

Ce tableau montre que pas moins de quinze tâches sont dévolues à l'assistant chargé de la planification et budget que l'on peut synthétiser dans les activités suivantes :

- Analyse de l'évolution de l'environnement externe et son impact sur l'ENIEM ;
- Réflexion stratégique par la définition des plans stratégiques, des objectifs stratégiques et de leur étalement sur le moyen et le court terme ;

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

- Maîtrise du système de mesure de la performance au travers de ses divers instruments plus particulièrement le tableau de bord ;
- Suivi des réalisations, effectuer un contrôle budgétaire et proposer des actions correctives ;
- Doter l'ENIEM d'un système d'information à usage interne et externe ;
- Assistance aux unités dans la confection de leur tableau de bord ;
- Etablissement des plans de financement ;
- Assister les unités dans la préparation de leurs budgets et assurer les ajustements en cas de nécessité.

**Tableau n°17 :** Tâches du contrôle de gestion au niveau de la DPCGA à travers l'assistant chargé du contrôle de gestion

Les tâches principales	
Assistant chargé du contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Détermine avec son responsable les différents paramètres du tableau de bord ;</li> <li>- Gère les objectifs des unités et les met à jour ;</li> <li>- Etablit les rapports de recommandations et les discute avec son responsable,</li> <li>- Elabore le rapport d'activité à l'échelle entreprise ;</li> <li>- Analyse l'information collectée ;</li> <li>- Contrôle la validité des informations reçues ;</li> <li>- Suggère les mesures à prendre pour améliorer l'efficacité de l'entreprise.</li> </ul>

**Source :** Documents internes de l'ENIEM in Abdelmalek Mira et Ammour Zaïna, op cit., P 70.

Pas moins de sept tâches sont attribuées à l'assistant chargé du contrôle de gestion que l'on peut regrouper en quatre activités :

- Collaboration avec son responsable pour l'établissement du tableau de bord et du rapport d'activité ;
- Planification des objectifs des unités et leur ajustement ;
- Analyse des informations avant leur validité ;
- Recommandation sous forme de rapports pour améliorer la performance de l'entreprise.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

En conclusion à ces deux tableaux, on peut dire que les deux assistants jouent un rôle important dans l'élaboration de la stratégie et son déploiement par un suivi permanent, par le biais de différents outils de contrôle, ce qui leur exige la détention d'informations externes et internes fiables; externes par la mise en œuvre d'un processus de veille et internes par l'élaboration des différents documents de synthèse.

### b. Les tâches du contrôle de gestion au niveau décentralisé

Comme nous l'avons dit précédemment chaque unité est dotée d'un contrôleur de gestion. Nous présentons dans ce qui suit les tâches qui leur sont dévolues :

**Tableau n°18:** Tâches du contrôle de gestion des unités de l'ENIEM

Les tâches	
Les contrôleurs de gestion des unités	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Elaborent avec le directeur d'unité et la direction centrale (DPCGA) les instruments et procédures de gestion devant déboucher sur la confection:               <ul style="list-style-type: none"> <li>• Des rapports d'activité périodiques ;</li> <li>• Des tableaux de bord comme outils de gestion orientés vers l'action et comme système de communication du contrôle de gestion;</li> </ul> </li> <li>2. Analysent les écarts entre les réalisations d'une part et prévisions contenues dans les documents de planification d'autre part ;</li> <li>3. Aident et conseillent les responsables opérationnels dans la prise de décisions ;</li> <li>4. Suivent les opérations particulières inhérentes au contrôle de gestion, dans le sens de l'amélioration, de maîtrise et de mesure de la gestion et des performances* ;</li> <li>5. Analysent les différentes activités et attirent l'attention du directeur d'unité sur les risques de perturbations de l'activité et sur les incidences de la gestion sur les coûts, les délais, les programmes etc. ;</li> <li>6. Veillent à instaurer des relations de travail de qualité avec les autres structures*.</li> </ol>

**Source:** Documents internes de l'ENIEM in Abdelmalek Mira et Ammour Zaïna, op cit., P 71.

De par la position privilégiée des unités froid et commerciale, leurs contrôleurs de gestion assurent six tâches que l'on peut résumer dans les activités suivantes :

- Collaboration avec leur responsable hiérarchique pour la confection des documents de synthèse dont le tableau de bord qui doit être un outil de communication et d'orientation des actions ;
- Effectuer un contrôle budgétaire par le suivi permanent des activités ;
- Améliorer le système de mesure de la performance ;

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

- Alerter les directeurs sur les risques potentiels et leurs incidences sur les activités ;
- Conseiller, orienter et favoriser la communication transversale avec les contrôleurs des autres unités.

Il y a lieu de noter que les contrôleurs de gestion des unités cuisson, climatisation et prestations techniques assurent les mêmes tâches à l'exception des tâches 4 et 6.

En conclusion principale de ce point, on peut dire que le processus de planification est partie intégrante du processus de contrôle de gestion au niveau du siège.

### **2. Fonctionnement des structures du contrôle de gestion**

Diverses sources d'informations, internes et externes participent à la construction d'un système de contrôle agissant au niveau stratégique et opérationnel. D'autre part, des liens de coordination entre les différentes structures naissent dont l'objectif est de conduire à l'atteinte de la performance globale.

#### **A. La base informationnelle du contrôle de gestion**

La base informationnelle relie la DPCGA au contrôle de gestion de chaque unité.

##### **a. Les sources d'information du contrôle de gestion**

Les flux informationnels sont ascendants et descendants au sein de l'ENIEM. Les informations circulent entre les cinq unités qui sont des centres de profits et les différentes directions. Les sources d'information nécessaires au pilotage de l'ENIEM proviennent des comptabilités, de l'examen des processus et de la veille stratégique.

- **Les comptabilités**

Les comptabilités sont un dispositif d'information interne qui fournit ce qui suit :

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

**Tableau °19:** Les informations comptables et financières de chaque unité

Comptabilité de gestion	Comptabilité financière
<ul style="list-style-type: none"><li>- Coûts des produits finis ;</li><li>- Coûts des matières premières ;</li><li>- Coûts des kits ;</li><li>- Niveau des charges ;</li><li>- Niveau des produits ;</li><li>- Seuil de rentabilité.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Bilan semestriel ;</li><li>- TCR semestriel ;</li><li>- Trésorerie trimestrielle ;</li><li>- Marge réalisée par chaque unité.</li></ul>

**Source :** Elaboré par nous-mêmes à partir du questionnaire (partie II) adressé à la DPCGA.

La comptabilité de gestion étant source première permettant d'identifier la structure des coûts des produits et des matières. Le niveau des coûts est important pour la mesure de la performance d'un centre de profit, sachant que ce dernier doit les maîtriser en vue de maximiser le profit. La deuxième source interne est la comptabilité financière, elle indique les valeurs et les agrégats qui sont l'expression des valeurs ajoutées créées par les entités de l'ENIEM.

Les écarts budgétaires informent les responsables sur le degré de réalisation des budgets, ils sont une source d'information interne permettant la vérification de la performance des cinq centres de profits. On trouve également divers ratios (rentabilité, solvabilité...) permettant l'évaluation de l'ENIEM pour détecter les causes des déséquilibres financiers qui impactent sa pérennité sur le court moyen et long terme.

- **L'analyse des processus**

L'examen des processus est une source d'information qui donne une vision sur leurs finalités, leurs atouts et insuffisances. C'est ce que montre le tableau suivant :

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

**Tableau n°20** : Les informations liées à l'examen des processus

Production	Produit	Approvisionnement	Vente	Facteurs de production		
				Ressource humaine	Capacité technologique	Intrants
-Processus clés -Processus coûteux	- Qualité des produits - Produits source de gain -produits source de perte - Quantités produites -Produits à abandonner - Produits à renforcer	- Mauvaise qualité des intrants - Niveau des stocks des matières	- Quantités vendues - Nombre de produits retournés au service après-vente - Quantités de produits finis transférés l'unité commerciale - Niveau des stocks des produits finis	- Volume de temps nécessaire à la fabrication d'une gamme de produits (cadence de production) -Compétences humaines non disponibles - Personnel à former - Turn-over - Nombre de départs du personnel	- Pannes de machines	-Surconsommation des matières - Quantités des déchets et rebuts - Quantités des matières consommées

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

D'après ce tableau, on constate que l'ENIEM examine différents processus qui vont de l'approvisionnement jusqu'à la vente de ses produits dont l'objectif est d'accéder à des informations fiables et pertinentes pour identifier les dysfonctionnements et agir par des actions de correction. Les processus opérationnels sont une source de performance qui agissent sur la satisfaction et la fidélisation de la clientèle et donc sur la performance financière de l'ENIEM, ils renseignent sur les coûts, les délais, la qualité, le niveau de production, le niveau des stocks pour permettre la continuité de l'exploitation et les compétences indispensables au processus de production. Ils aident à la prise de décisions stratégiques et opérationnelles en identifiant les produits à abandonner et les produits à renforcer.

- **La veille stratégique**

Pour les sources externes, le contrôle de gestion identifie les événements porteurs d'incertitudes. En effet, toute entreprise se retrouve dans l'obligation de détecter et

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

d'interpréter les signaux venant de l'environnement externe qui risquent d'influencer sa performance.

Tenir compte de l'évolution de l'environnement externe est une exigence pour le pilotage stratégique de l'ENIEM car il affecte la validité de sa stratégie et ses résultats. Dans un tel environnement, la maîtrise et le contrôle de l'information est l'une des importantes préoccupations pour prendre des décisions adéquates. De ce fait, il est nécessaire d'assurer une surveillance active de l'environnement, pour cela l'ENIEM envisage d'instaurer une cellule de veille stratégique dans le court terme<sup>6</sup>.

L'aspect veille stratégique détecte la nature des changements et leurs enjeux dont l'objet est de faciliter la prise de décisions optimales. A travers cet aspect, le contrôle de gestion détermine en permanence les facteurs clés de succès et les risques en garantissant l'information qu'il présente.

L'implémentation d'un système de veille stratégique au sein de l'ENIEM est indispensable car elle fait face à diverses turbulences, en particulier une forte concurrence sur l'ensemble de ses produits. Lorsque la veille est efficace, elle permet de<sup>7</sup> :

- Déceler les opportunités avant les concurrents ;
- D'anticiper et de se protéger contre les menaces potentielles ;
- D'observer les tendances et les évolutions de secteur électroménager ;
- De connaître les avancées technologiques du secteur pour innover ;
- Réduire les risques et les incertitudes pesant sur le secteur de l'électroménager ;
- Sécuriser la pérennité de l'ENIEM ;
- Identifier des segments de marché rentables ;
- Mener des études de benchmarking ;
- Rechercher de nouvelles sources d'approvisionnement (nouveaux fournisseurs).

La veille stratégique de l'ENIEM peut avoir de multiples sources d'information pour ses activités à savoir : les sites web des entreprises concurrentes, les thèses et mémoires universitaires, les revues spécialisées, les expositions, les foires, les salons de l'électroménager, les missions menées par les responsables de l'ENIEM, les informations recueillies des magasins de vente, des études et enquêtes auprès de la clientèle, l'envoi d'un

---

<sup>6</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

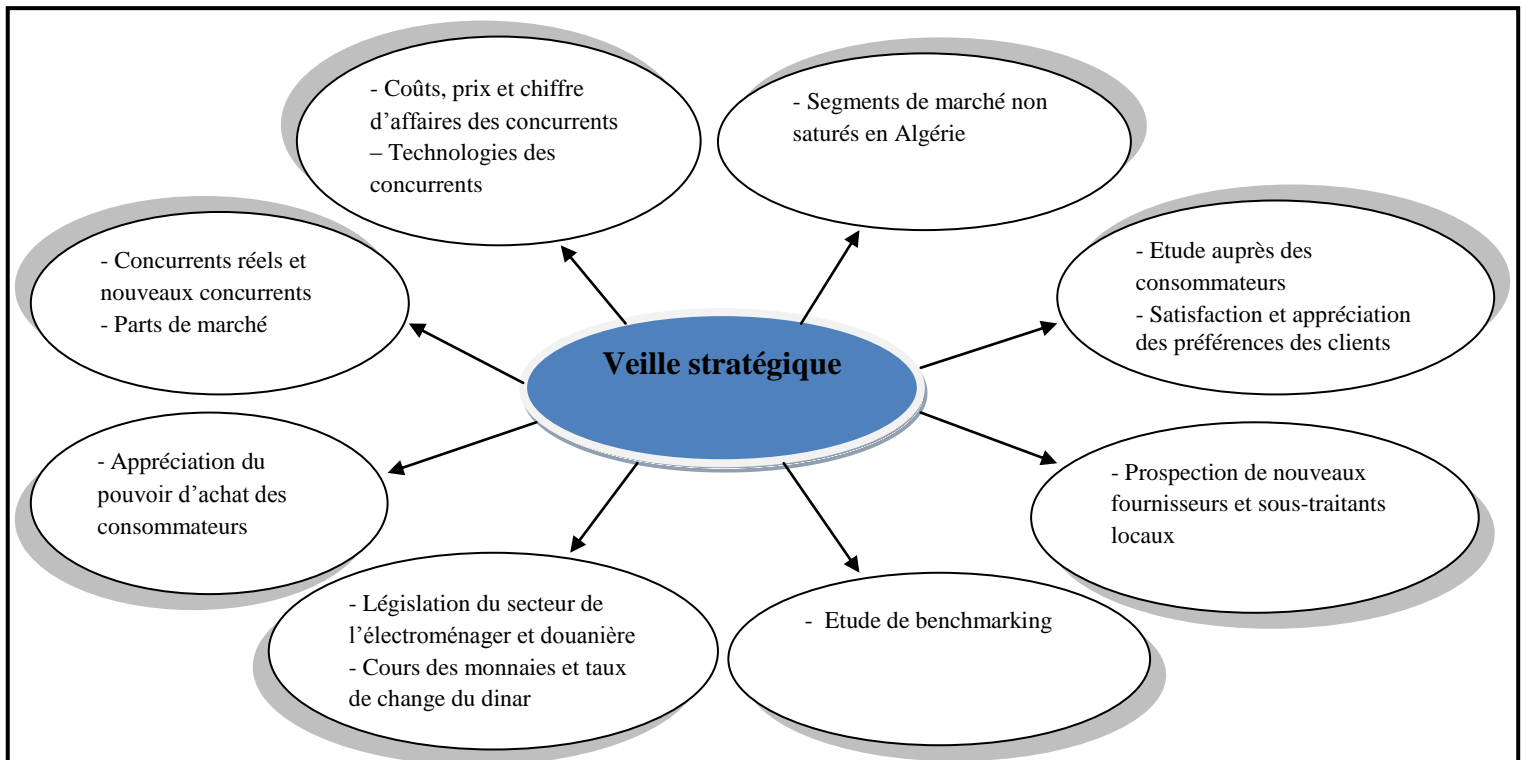
<sup>7</sup> Questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

« client mystère » auprès d'une entreprise concurrente et les rencontres formelles et informelles avec les responsables des entreprises concurrentes.

Le schéma suivant présente les informations qui proviennent de l'environnement externe pour les cinq unités de l'ENIEM.

**Schéma n°03: Les sources externes de l'information**



**Source :** Elaboré par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

L'ENIEM exerce une activité de veille stratégique d'une manière spontanée et volontariste grâce aux informations collectées par divers services. Ces informations concernent le niveau micro (clients et fournisseurs) et le niveau macro de l'environnement. Ce dernier correspond aux concurrents et leurs pratiques, les revenus (pouvoir d'achat), la capacité du marché de l'électroménager, la législation ainsi que le benchmarking. Ces deux niveaux permettent à l'ENIEM de détecter les sources de menaces et d'identifier les opportunités à saisir.

### B. Les instruments du système de contrôle de gestion

La nature et la qualité du contrôle de gestion exercées dans une entreprise dépendent du choix d'instruments de contrôle mobilisés. Comme nous l'avons souligné dans le premier chapitre, en dépit du caractère universel des instruments de contrôle, ils sont en réalité

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

contingents à l'environnement et aux caractéristiques de L'ENIEM. On les retrouve au niveau de la DPCGA et du contrôle de gestion de chaque unité.

### a. Au niveau de la DPCGA

La DPCGA assure la maîtrise des cinq unités en fournissant à la direction générale les documents nécessaires. Le tableau suivant nous permet de regrouper tous les outils de contrôle fournis par la DPCGA.

**Tableau n°21** : Les outils de contrôle de gestion fournis par la DPCGA

Budgets	Etats financiers	Processus opérationnels	Tableaux de bord et Rapports
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Budget centralisé par unité</li> <li>– Budget centralisé par fonction</li> <li>– Budget par fonction de chaque unité</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– TCR par unité</li> <li>– TCR de l'ENIEM</li> <li>– Bilan par unité</li> <li>– Bilan de l'ENIEM</li> <li>– Tableau de trésorerie</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Tableau de suivi de la production</li> <li>– Tableau de suivi des ventes</li> <li>– Tableau de suivi des stocks</li> <li>– Tableau de suivi des créances</li> <li>– Tableau d'approvisionnement</li> <li>– Ressources humaines</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Tableau de bord de gestion</li> <li>– Tableau de bord de pilotage</li> <li>– Rapport d'activité</li> <li>– Rapport de gestion</li> </ul>

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

Ce tableau montre que la fonction contrôle de gestion centrale de l'ENIEM combine les outils traditionnels et modernes de manière à atteindre une efficacité optimale et à constituer un support d'aide fiable à la prise de décisions et au pilotage de l'entreprise.

Compte tenu de l'expression des besoins d'informations comptables et financières de plus en plus accru de part la direction générale, les bilans et les TCR sont élaborés semestriellement et annuellement au niveau de l'ENIEM.

Le respect des budgets constitue une source d'analyse très signifiante pour le contrôle de gestion car si les budgets sont respectés, cela veut dire qu'il y a une maîtrise des coûts et un cheminement vers l'atteinte des objectifs assignés. Cependant, la non consommation des budgets constitue également un risque vu que ceci peut signifier une réduction de la production et dont les causes sont multiples : faible cadence de la production, grève du personnel, rupture des approvisionnements.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

### b. Au niveau des cinq unités

La fonction contrôle de gestion décentralisée s'appuie elle aussi sur un ensemble d'instruments facilitant le pilotage de l'unité et rendant compte des résultats pour les directeurs des unités et pour la DPCGA.

**Tableau n°22:** Les outils de contrôle de gestion des unités

Les outils	U/F	U/CU	U/CLI	U/PT	U/COM
Rapport d'activité	x	x	x	x	x
Rapport de gestion	x	x	x	x	x
Tableau de bord de gestion	x	x	x	x	x
Flash d'activité (mensuel)	x	x	x	x	x

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

Ce tableau nous éclaire sur le fait que la fonction contrôle de gestion au sein des unités adopte principalement des outils permettant la conduite de la performance et surtout le reporting vers le directeur d'unité qui sera ensuite transmis à la DPCGA<sup>8</sup>. Ce type de fonctionnement du fait qu'il mobilise des moyens peut noyer les contrôleurs de gestion des unités dans des activités de techniciens et les empêcher ainsi de développer les bonnes pratiques de contrôle de gestion en matière d'analyse pour constituer une aide à la décision<sup>9</sup>.

Ceci dit, la fréquence de réalisation et de transmission du reporting (production, vente et niveau des stocks) est satisfaisante vu qu'elle est journalière, mensuelle ou trimestrielle<sup>10</sup>, permettant donc une efficacité du système de contrôle de gestion en raison de l'arrivée de l'information au moment opportun pour constituer une aide à la prise de décision au niveau du siège.

### C. La coordination entre les structures du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion engendre des liens entre la stratégie et l'opérationnel, donc entre les dirigeants du siège et les managers opérationnels, ainsi qu'entre ces derniers et les chefs de département et service. De par l'organisation de l'ENIEM en centres de profit, les liens sont de fait multiples car comme nous l'avons déjà signalé, il ya au total six structures

<sup>8</sup>Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>9</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>10</sup> Questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

de contrôle de gestion : une au siège, et cinq autres au niveau des unités opérationnelles. Le contrôle de gestion entretient des liens directs avec le service finance et comptabilité lequel est également décentralisé au niveau de chaque unité de l'ENIEM.

### a. Nature des liens entre les structures du contrôle de gestion

Nous avons déjà parlé de l'organisation de l'ENIEM selon la structure hiérarchico-fonctionnelle. A cet effet, on a constaté des liens de coordination entre le contrôle de gestion et les autres structures comme le montre le tableau suivant :

**Tableau n°23:** Liens de coordination au sein de la fonction contrôle de gestion de l'ENIEM

Structures	Nature des liens
DPCGA et le contrôle de gestion des cinq unités	Liens fonctionnels ascendants et descendants
DPCGA et les sept directions du siège	Liens fonctionnels horizontaux
Entre le contrôle de gestion des cinq unités	Liens fonctionnels transversaux
Entre le contrôle de gestion des cinq unités et les sept directions du siège	Liens fonctionnels verticaux ascendants et descendants

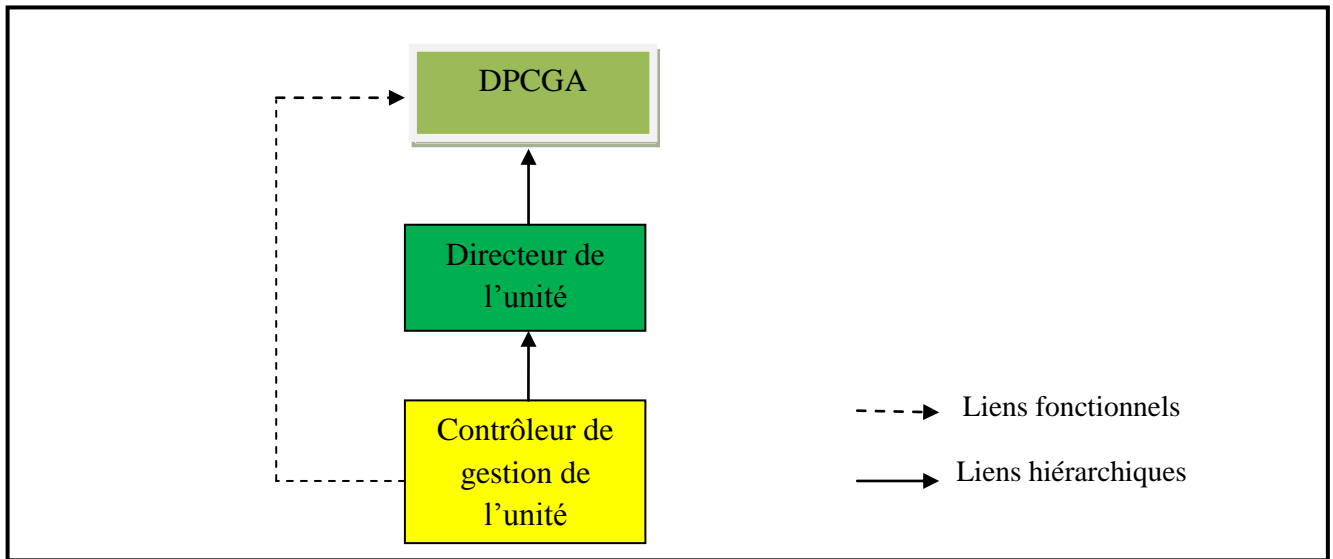
**Source :** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

L'organisation de l'ENIEM en cinq unités décentralisées et sept directions rattachées au siège impose des liens informationnels de coopération et de coordination entre les structures du contrôle de gestion et des liens directs avec le siège ; on retrouve des liens ascendants, descendants et transversaux comme le montre le tableau ci-dessus. A titre d'exemple, les liens existants entre la DPCGA et les contrôleurs de gestion des unités permettent une gestion et une mise à jour des objectifs des unités. Ces derniers à leur tour effectuent un contrôle budgétaire en analysant les causes des écarts et ce afin de produire plusieurs documents de reporting et des tableaux de bord lesquels seront transmis à la DPCGA.

Les schémas suivants illustrent les circuits d'informations qui engendrent des liens entre les structures du contrôle de gestion.

# Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

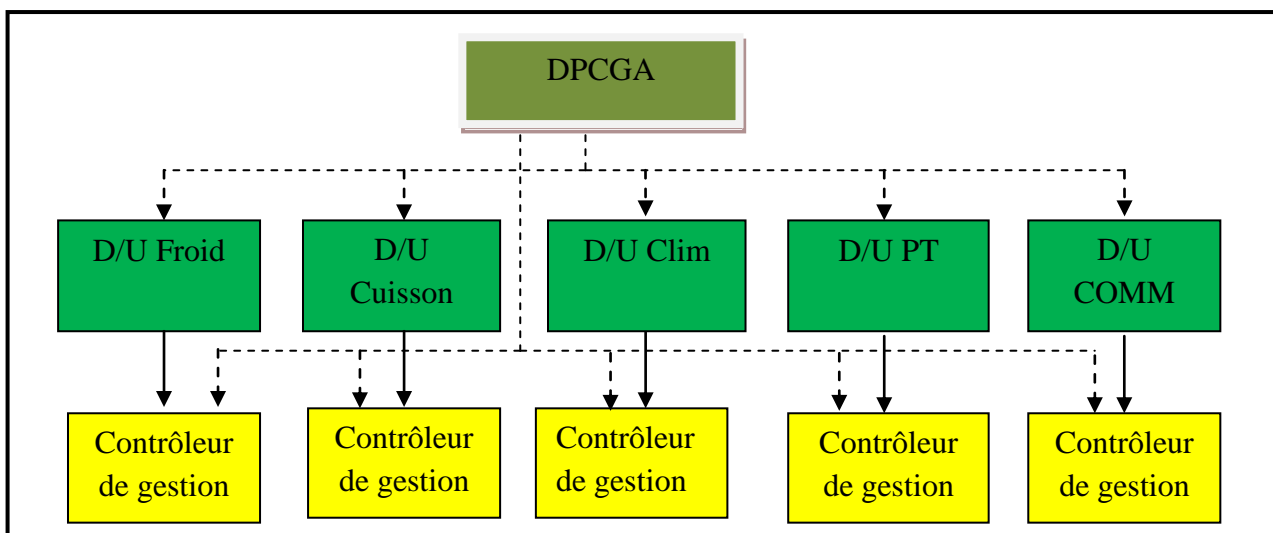
**Schéma n°04:** Le chemin ascendant des informations du système contrôle de gestion



**Source :** Elaboré par nous-mêmes à partir de l'entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget et du questionnaire ( Partie I) adressé à la DPCGA.

Ce schéma montre le circuit ascendant des informations du contrôle de gestion qui vont de l'unité vers la DPCGA. Cependant, ces informations passent d'abord par la direction de l'unité. Par conséquent en dépit des liens fonctionnels entre les structures du contrôle de gestion, les liens hiérarchiques s'imposent car le contrôleur de gestion de l'unité travaille avec son directeur sur les résultats et les rapports qui seront envoyés ensuite à la DPCGA.

**Schéma n°05:** Le chemin descendant des informations du système contrôle de gestion



**Source :** Elaboré par nous-mêmes à partir de l'entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget et du questionnaire (Partie I) dressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

Ce schéma montre la double relation qui s'impose aux contrôleurs de gestion des unités via la DPCGA d'une part et leur directeur d'unité respectif d'autre part. C'est une manière d'assurer un équilibre entre le lien hiérarchique (entre les directeurs des unités et les contrôleurs de gestion des unités) et le lien fonctionnel (entre la DPCGA et les contrôleurs de gestion des unités).

### **b. Les structures de la fonction finances et comptabilité**

La place primordiale que joue la fonction finances et comptabilité s'explique par le fait qu'elle constitue la source d'informations majeure et indispensable pour le contrôle de gestion. Les dimensions coût et équilibres financiers sont primordiales pour l'appréciation de la performance.

L'ENIEM a instauré dans chacune de ses cinq unités une fonction finances et comptabilité au sein d'un service ou d'un département selon le degré d'importance de l'unité. On retrouve donc dans les unités cuisson, climatisation et prestations techniques un service finances et comptabilité composé d'une section dédiée à la comptabilité générale et d'une deuxième section dédiée à la comptabilité analytique et finances. Comme on retrouve dans chacune des unités froid et commerciale un département finances et comptabilité composé de deux services dont le premier est chargé de la comptabilité générale et le deuxième est chargé de la comptabilité analytique et finances<sup>11</sup>.

La direction centrale finances et comptabilité a pour rôle la consolidation de toutes les données collectées de ses départements et services installés dans les unités<sup>12</sup>, elle est composée d'un<sup>13</sup>:

- Directeur des finances et de la comptabilité;
- Assistant chargé de la fiscalité;
- Assistant chargé de la trésorerie;
- Assistant chargé de la comptabilité;
- Assistant chargé des opérations de financement national;
- D'une secrétaire.

---

<sup>11</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>12</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>13</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

Nous tenons à rappeler que la direction finances et comptabilité bénéficie d'une aide cruciale de la part de la DPCGA afin de mener correctement ses missions.

La pratique de la comptabilité analytique s'impose du fait que l'ENIEM est une entreprise de production, de montage, des produits et de commercialisation exprimant un besoin d'estimation et d'évaluation des différents coûts de production.

Ainsi, les coûts calculés et la fréquence de production des données comptables et financières auront un impact direct sur l'efficacité du système de contrôle de gestion.

**Tableau n°24:** Les coûts et prix calculés par les cinq unités de l'ENIEM

	Unité froid	Unité cuisson	Unité climatisation	Unité commerciale	Unité prestations techniques	
					Pour la production	Pour les prestations
Coût variable	x	x	x		x	
Coût direct	x	x	x		x	
Coût réel de production	x	x	x		x	
Coût de revient réel				x		x
Coût standard de production	x	x	x		x	x
Coût de distribution				x		
Prix de vente				x		

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

Ce tableau montre qu'il ya une production d'informations comptables considérable en terme de méthodes de calcul des coûts à des fins d'analyse de la performance des produits.

L'ENIEM calcule, de par la budgétisation, les coûts standards (ou prévisionnels) dans chaque unité d'où l'importance du contrôle budgétaire et donc du calcul des écarts. En effet, chaque unité de l'ENIEM bénéficie de budgets alloués par le siège qui sont l'expression d'objectifs à atteindre.

Le calcul du coût variable est important afin d'identifier les produits non rentables car comme nous l'avons dit dans le deuxième point de la présente section, l'analyse des processus

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

est partie intégrante du système d'information pour le contrôle de gestion, et dans ce cadre cette analyse identifie les produits à perte de part leur marge sur coût variable négative et donc à abandonner.

C'est le cas également du coût direct qui de part le niveau de la marge sur coût direct détermine la capacité du produit à supporter une partie des coûts indirects qui ne sont pas répartis.

Rappelons à cet effet et à titre d'exemple que pour l'année 2018, le nombre de produits planifiés et réalisés par les trois unités de production de l'ENIEM est comme suit<sup>14</sup>:

- Unité froid: 31 produits ;
- Unité cuisson: 13 produits ;
- Unité climatisation: 20 produits.

Nous constatons donc que la maîtrise des coûts est un indicateur important de la performance de chaque activité de l'ENIEM.

La réalisation de divers produits au sein d'une même chaîne de production donne lieu au calcul du coût variable, du coût direct et donc du coût de production réel; et enfin du coût de revient réel après imputation d'une quote-part des frais du siège et des frais de distribution.

Par ailleurs, la réactivité de l'ENIEM et les ajustements apportés à la production dépendent en partie de la disponibilité des informations liées aux coûts d'où le tableau suivant :

**Tableau n°25:** Périodicité de calcul des coûts des produits

	Unité froid	Unité cuisson	Unité climatisation	Unité prestations techniques
Mensuelle	x	x	x	x
Trimestrielle	x	x	x	x
Semestrielle	x	x	x	x
Annuelle	x	x	x	x

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie II) adressé à la DPCGA.

<sup>14</sup> Document relatif à la production et réalisation fourni par la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

A travers ce tableau, on constate que le calcul des coûts est régulier au niveau de l'ENIEM, ce qui permet une réactivité efficace aux changements présentant soit des menaces ou des opportunités et des ajustements dans les programmes de production.

Cependant, la transmission des données comptables aux contrôleurs de gestion des unités et à la DPCGA accuse parfois un retard, ce qui oblige les contrôleurs de gestion à utiliser les données extracomptables en attendant la disponibilité des coûts livrés par la comptabilité analytique<sup>15</sup>.

Pour conclure cette section, nous constatons que le système contrôle de gestion est un processus important au niveau de l'ENIEM, ses ressources humaines bénéficient de multiples formations. La mobilisation de la DPCGA et des contrôleurs de gestion des unités est exprimée par les diverses activités qui leur sont attribuées à l'effet de constituer une aide au pilotage des cinq centres de profit et d'atteindre les objectifs fixés. La décentralisation des structures du contrôle de gestion crée de fait des liens ascendants, descendants et horizontaux. Le système du contrôle de gestion fournit une masse importante d'informations qui vont des coûts aux informations relatives à l'environnement externe en passant par les processus. Etant une entreprise de production avec trois principaux segments d'activités et une gamme diversifiée de produits, les services comptabilités/ finances pratiquent le coût variable, le coût direct ainsi que le coût standard qui renseigne sur le niveau des consommations budgétaires et des décisions à prendre.

### **Section 02 :** Le contrôle de gestion, un axe de changement au sein de l'ENIEM

L'ENIEM en tant que système ouvert exerce dans un environnement en constante évolution qui lui impose une adaptation par un redéploiement stratégique. Par conséquent, le contrôle de gestion sera impacté compte tenu des changements qui seront apportés et dans le sens où il doit accompagner l'évolution de l'entreprise. Afin d'apprécier son efficacité, il y a lieu de vérifier si les objectifs fixés au contrôle de gestion sont atteints et ce en relatant ses insuffisances et ses atouts. Aussi compte tenu des évolutions internes et externes de l'ENIEM, le contrôle de gestion est appelé à s'adapter aux nouveaux besoins de pilotage.

---

<sup>15</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

# Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

## 1. Les objectifs fondamentaux du système de contrôle de gestion

Une entreprise ne peut inscrire son action dans la pérennité sans vision. Cette dernière éclaire sur les objectifs à atteindre tout en considérant les imprévus et les incertitudes qu'elle peut rencontrer lors de leur réalisation.

Un objectif est un but concret, qui permet de réaliser une des finalités de l'entreprise. C'est à travers la définition des objectifs que l'entreprise donne une vision à long terme et fournit les motivations à court terme, et organise ainsi ses ressources (humaines, matérielles, immatérielles et financières) selon ses compétences.

Le contrôle de gestion ne peut ignorer l'environnement externe qui doit être perçu et interprété par la veille stratégique. C'est ainsi qu'il doit identifier les facteurs clés de succès et préserver les avantages particuliers de l'ENIEM.

Le contrôle de gestion assure des objectifs au niveau opérationnel pour analyser les forces et faiblesses des processus et au niveau stratégique pour saisir les opportunités, détecter les menaces et améliorer la stratégie.

Le tableau suivant permet de classer les objectifs du système contrôle de gestion.

**Tableau n°26:** Objectifs stratégiques et opérationnels du système contrôle de gestion

Objectifs au niveau stratégique	Objectifs au niveau opérationnel
<ul style="list-style-type: none"><li>- Contribuer à la formulation de la stratégie</li><li>- S'assurer de la validité de la stratégie</li><li>- Identifier et maîtriser les risques stratégiques</li><li>- Surveiller l'environnement interne de l'ENIEM</li><li>- Assurer une allocation et exploitation optimale des ressources</li><li>- Assurer en permanence la cohérence dans l'organisation</li><li>- Anticiper les dysfonctionnements et apporter des ajustements</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Contrôler les plans et actions déployés dans les unités</li><li>- Contrôler l'exécution des budgets au sein des unités</li><li>- Suivre les indicateurs de performance</li></ul>

Source : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

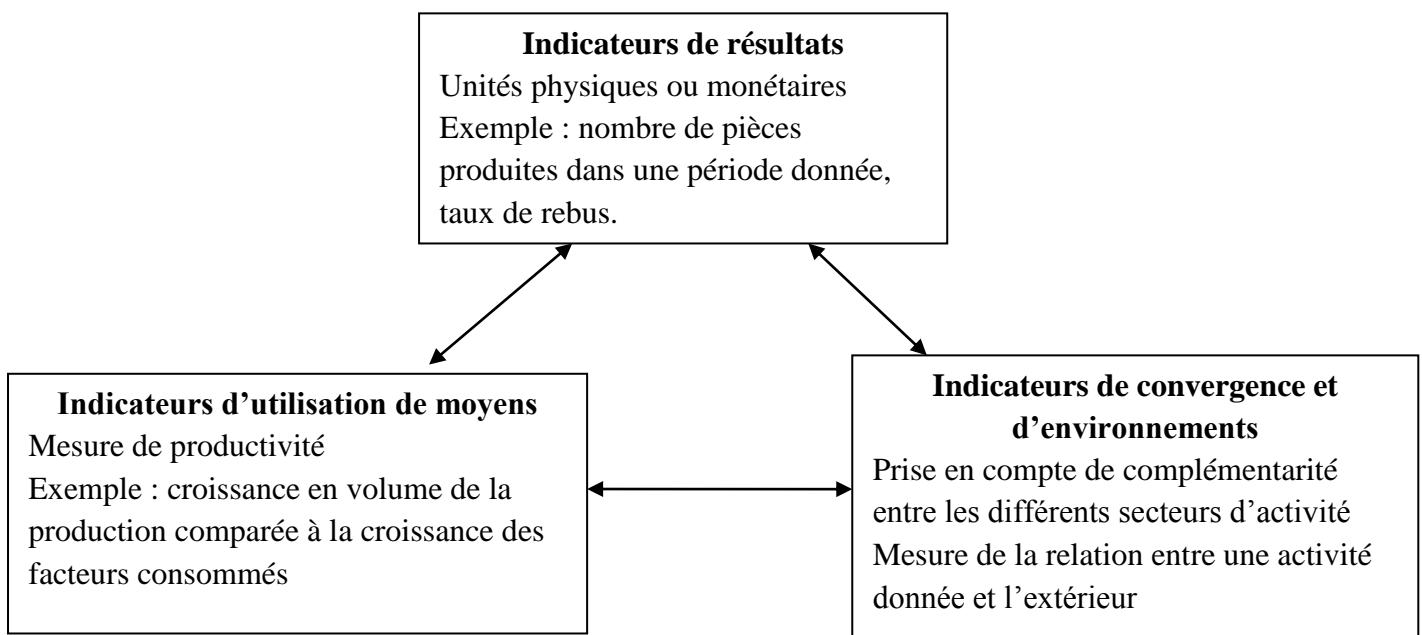
A travers ces objectifs, le système contrôle de gestion au niveau stratégique est un contrôle de maîtrise de la conduite de l'entreprise, et au niveau opérationnel il correspond à un contrôle de conformité<sup>16</sup> car il surveille les plans déployés et les budgets dans les cinq unités. Il n'y a pas de rupture entre ces deux niveaux de contrôle.

### A. L'importance du tableau de bord

Afin de juger de la performance d'une entreprise, il est essentiel de mesurer l'atteinte des objectifs poursuivis en utilisant divers outils du contrôle de gestion, entre autres, le tableau de bord. Celui-ci se compose de plusieurs indicateurs choisis intentionnellement en fonction des facteurs internes à l'entreprise (stratégie, objectifs, compétences, culture...) et externes (concurrences, risques) qui permettent de mesurer l'amélioration continue, il procède à la comparaison des résultats dans le temps et l'orientation des analyses vers les dysfonctionnements, car comme nous l'avons déjà souligné dans la première section du présent chapitre la mission du contrôleur, au-delà des chiffres, révèle son importance dans le travail d'analyse, de détection des relations de causes à effets et par conséquent d'orientations à proposer.

On peut à cet effet classer les indicateurs du tableau de bord comme suit :

**Figure n°07:** La nature des indicateurs utilisés dans un tableau de bord



Source : Burlaud Alain et alii, « Contrôle de gestion », Edition Vuibert, Paris, 2004, P183.

<sup>16</sup> Questionnaire (Partie I) adressé la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

D'après cette figure, les indicateurs peuvent être classés selon trois catégories, en premier lieu, les indicateurs de convergence expriment la cohérence interne entre les différents services et les indicateurs de l'environnement permettent de mesurer la sensibilité d'un produit par rapport à l'extérieur. En second lieu, on trouve les indicateurs d'utilisation de moyens qui se basent essentiellement sur les différents coûts relatifs à la production qui mesurent l'efficacité. Enfin, les indicateurs de résultats ou quantitatifs qui mesurent tous les produits réalisés ou vendus.

### **B. Les indicateurs des tableaux de bord de l'ENIEM**

Au sein de l'ENIEM, le tableau de bord se révèle être un outil privilégié du pilotage de la stratégie et de la performance; il a été cité dans les tâches de l'assistant chargé de la planification et budget, de l'assistant chargé du contrôle de gestion et des contrôleurs de gestion des unités. Le tableau de bord éclaire sur les facteurs clés de succès, renseigne sur l'efficacité et l'efficacité des processus et oriente vers l'action. En effet, comme nous l'avons dit précédemment, la DPCGA exploite des tableaux de bord de gestion et de pilotage, les cinq unités élaborent également le tableau de bord de gestion.

Les tableaux de bord de l'ENIEM sont composés de plusieurs indicateurs comme on le constate dans le tableau n° 27 suivant en page 93.

En effet, ce tableau indique globalement les différentes dimensions de la performance des cinq centres de profit de l'ENIEM. Dépendants des budgets alloués par le siège, ces centres doivent atteindre l'efficacité et l'efficacité des processus exercés. A titre d'exemple la mesure des coûts en vue de leur maîtrise exprime l'objectif de rationalisation des budgets attribués. La diversité des indicateurs permet aux centres de profit d'être proactifs pour anticiper les événements et réactifs pour la correction des actions sans négliger les objectifs fixés par le siège.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

**Tableau n°27** : Les indicateurs du tableau de bord et leurs rôles

Les indicateurs	Les rôles
Indicateurs de coûts	<ul style="list-style-type: none"><li>- Mesure les consommations</li><li>- Contrôle les écarts budgets</li></ul>
Indicateurs de délais	<ul style="list-style-type: none"><li>- Vérifie le respect des délais et le retard de livraison ou paiement</li></ul>
Indicateurs de qualité	<ul style="list-style-type: none"><li>- Veille sur la qualité, produits fournis et reçus</li><li>- Mesure les coûts (déchets, service après vente)</li></ul>
Indicateurs de productivité	<ul style="list-style-type: none"><li>- Indicateurs d'amélioration des salaires</li><li>-Evalue la technologie du cycle de production pour faire face aux pannes, arrêts de production et frais de maintenance</li></ul>
Indicateurs de rentabilité	<ul style="list-style-type: none"><li>- Analyse le résultat par rapport aux capitaux engagés (rentabilité économique par exemple)</li></ul>
Indicateurs financiers	<ul style="list-style-type: none"><li>- Donne une vision sur la santé financière de l'entreprise : valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation, bénéfice.</li><li>- Vérifie la réussite de la stratégie</li><li>- Mesure le positionnement et les parts de marché</li></ul>

**Source** : Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (partie I) adressé à la DPCGA et l'entretien réalisé avec le chargé de la planification et budget.

### 2. Les atouts et les insuffisances du système actuel du contrôle de gestion

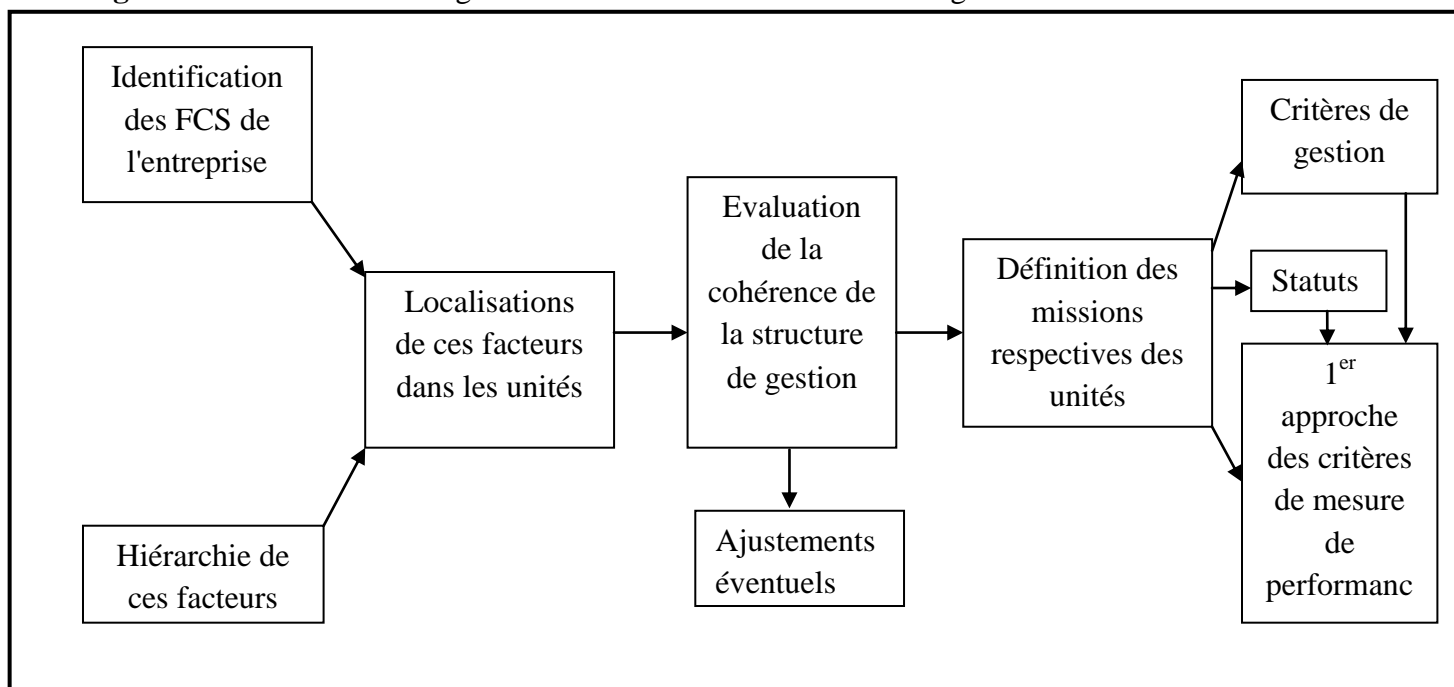
Le contexte dont lequel évoluent, aujourd'hui, les entreprises les oblige à faire face à une forte concurrence et donc à être réactives concernant les décisions et leur mise en œuvre. A cet égard, le système contrôle de gestion doit s'inscrire dans un processus d'amélioration en vue d'être efficace et pertinent de manière à piloter la performance de l'entreprise et à créer de la valeur et ce en produisant des données fiables. Le contrôle de gestion prend donc plus que jamais de l'ampleur au sein des entreprises.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

### A. Importance des facteurs clés de succès pour piloter la stratégie

Les activités et missions du système contrôle de gestion qu'on a traitées dans la première section du présent chapitre doivent être fondées sur les facteurs clés de succès (FCS)<sup>17</sup> pour soutenir les décisions stratégiques. En effet, Bouquin Henri a illustré la relation entre la stratégie et le contrôle de gestion comme suit :

**Figure n°08:** Le contrôle de gestion comme déclinaison de la stratégie



**Source:** Bouquin Henri cité in Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., P 23.

Cette figure illustre que le pilotage de la stratégie repose avant tout sur les FCS «qui permettent de déterminer les orientations majeures du contrôle de gestion et qui représentent les atouts sur lesquels l'entreprise compte pour atteindre ses objectifs à long terme»<sup>18</sup>.

Le pilotage exige des informations à "valeur ajoutée" qui assistent les décisions<sup>19</sup>. Mais dans la réalité leur ciblage prolonge les délais de leur obtention et donc retarde la réaction aux contraintes et opportunités. D'où l'intérêt d'utiliser des logiciels qui permettent d'associer et d'intégrer des variables à propos de tous les niveaux et les domaines de l'entreprise (opérationnel, stratégique, interne, externe), pour les suivre de manière continue,

<sup>17</sup> Burlaud Alain et alii, op cit., P 54.

<sup>18</sup> Lambert Caroline, «La fonction contrôle de gestion. Contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation», Thèse de Doctorat en Science de Gestion, Université Paris Dauphine, Paris, 2005, P 155, Disponible sur : <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00472675/document>, (Consulté le 10.01.2022).

<sup>19</sup> Alazard Claude et Sépari Sabine, op cit., P 690.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

et c'est le cas de l'ENIEM qui prévoit d'installer un ERP dans le court terme<sup>20</sup> comme nous l'avions signalé dans le deuxième chapitre. Le PDG, les directeurs centraux et les managers opérationnels s'appuient sur le système contrôle de gestion et le considèrent comme une fonction stratégique de copilotage qui les assiste pour maintenir le cap, les alerter en cas de dérives et les aider à prendre les décisions pour corriger la trajectoire.

A la question de savoir les insuffisances caractérisant le système contrôle de gestion de l'ENIEM, nous présentons dans ce qui suit d'une part, les réponses non cochées et que nous interprétons comme atouts ou qualité et d'autre part, les réponses cochées qui expriment les insuffisances.

### **B. Atouts du système contrôle de gestion**

Nous avons posé à notre interlocuteur la question suivante: Quelles sont les insuffisances que vous relevez au sein de la fonction contrôle de gestion de chaque unité, et nous lui avons proposé des réponses à choix multiples. Les réponses suivantes n'ont pas été cochées, nous les interprétons donc comme points positifs.

Les réponses non cochées sont:

- Méconnaissance des besoins de l'unité;
- Compétences insuffisantes;
- Absence d'indicateurs d'alerte et d'action;
- La remontée d'information se fait tardivement;
- Ne conduit pas à un meilleur pilotage;
- Ne permet pas une allocation optimale des ressources;
- Ne permet pas de prévoir les défaillances;
- N'assure pas l'adéquation des actions opérationnelles avec les objectifs stratégiques;
- Le reporting ne comprend que des indicateurs de résultat;
- Non fiabilité des indicateurs du reporting;
- N'apporte pas d'amélioration dans le processus de contrôle.

### **C. Insuffisances du système contrôle de gestion de l'ENIEM**

Le système contrôle de gestion se heurte parfois à certaines difficultés, c'est ce qui a été exprimé par les réponses cochées du questionnaire. Ces insuffisances sont :

---

<sup>20</sup> Questionnaire (partie II) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

- Méconnaissance de l'environnement externe de l'unité, que se soit au niveau de l'unité froid, cuisson, climatisation et prestations techniques,
- Compétences insuffisantes au niveau des cinq unités.

En effet, au sein des unités de l'ENIEM, les contrôleurs de gestion n'ont pas une parfaite connaissance de l'environnement externe de leurs unités<sup>21</sup>, ce qui peut mettre l'entreprise en péril face à ses concurrents. Ajouter à cela l'insuffisance des ressources humaines<sup>22</sup> car il n'y a qu'un seul contrôleur de gestion dans chacun des cinq centres de profit.

Ces insuffisances doivent conduire à des améliorations dans les pratiques et outils du système contrôle de gestion de l'ENIEM de manière à réduire au maximum les incertitudes. En effet, dans toute perspective de développement, le système contrôle de gestion est incontournable. Il doit veiller à positionner l'entreprise dans une démarche de progrès par la définition des objectifs recherchés pour chaque projet puis leur communication à l'ensemble des équipes et par la détermination des approches appropriées à leur atteinte.

Les améliorations attendues par le système contrôle de gestion de l'ENIEM sont :

**Tableau n°28:** Les améliorations souhaitées du système contrôle de gestion

Dimensions	Améliorations
Outils de contrôle	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Disponibilité des rapports et des tableaux de bord aux moments opportuns;</li> <li>- Agir sur la disponibilité des informations comptables nécessaires au contrôle.</li> </ul>
Ressources humaines	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Amélioration de la formation des contrôleurs de gestion</li> </ul>
Dimensions externes	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Renforcement de la veille stratégique</li> </ul>
Représentation et finalités	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Faire du contrôle de gestion une source de changement</li> <li>- Amélioration du dispositif pour accompagner la politique de redéploiement de l'ENIEM</li> </ul>
Coordination	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Coordination optimale entre les unités;</li> <li>- Amélioration du circuit emprunté par le système d'information du contrôle.</li> <li>- Dynamiser la fonction contrôle de gestion de chaque unité.</li> </ul>

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (partie I) adressé à la DPCGA.

<sup>21</sup> Questionnaire (partie II) adressé à la DPCGA.

<sup>22</sup> Questionnaire (partie II) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

Ces améliorations relatives à plusieurs dimensions permettront au système contrôle de gestion de placer l'ENIEM dans une perspective de progrès continu et d'amélioration de ses performances. Les contrôleurs de gestion vont assurer une mission de conseil en analysant les activités et les facteurs de succès pour piloter efficacement les processus et les compétences menant à l'atteinte des objectifs.

### **3. Les nouveaux besoins de pilotage**

Les mutations de l'environnement entraînent des changements organisationnels qui à leur tour induisent de nouveaux besoins de pilotage et donc des changements au niveau des pratiques du contrôle de gestion. En effet, les pratiques du contrôle doivent être orientées vers la stratégie.

Pour l'ENIEM, le contrôle de gestion doit être une fonction qui anticipe l'organisation à définir et à faire face aux changements imposés tels que le renforcement de certains segments de marché, l'intégration de nouveaux processus de fabrication et la gestion du contexte sanitaire qui a produit des impacts négatifs depuis le début de la pandémie. Le contrôle de gestion donc doit non seulement accompagner le changement, mais également inciter au changement.

#### **A. Le contrôle de gestion est source de changements**

##### **a. Le changement**

On peut définir le concept changement comme une : «différence entre un état vécu et un état désiré »<sup>23</sup>. On peut dire que le changement constitue une sorte de rupture d'équilibre, il peut être créateur d'une situation favorable ou défavorable pour l'entreprise.

Le monde des organisations est confronté à des changements majeurs depuis plusieurs années. La prise en compte des évolutions, des incertitudes et les risques du milieu externe représentent une problématique pour l'entreprise car elle doit les prendre en compte en mesurant l'intensité de leurs impacts sur la performance et sa pérennité. La pérennité se traduit par la capacité de l'entreprise à assurer sa survie en dépassant certains risques, en prenant d'autres et en s'adaptant aux évolutions. L'adaptation nécessite donc des changements que le contrôle de gestion doit accompagner ou proposer.

---

<sup>23</sup> Ann-Laure Bassetti et Groff Arnaud, « Le guide du changement en entreprise. 8 clés pour réussir en toute sécurité », 2<sup>ème</sup> édition, Edition Afnor, Paris, 2008, P 03.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

Ces changements peuvent prendre plusieurs formes tels que la restructuration ou les changements imposés par l'environnement externe. Les restructurations consistent en un changement organisationnel qui désigne toute transformation touchant l'une des dimensions de l'organisation, à savoir, la structure, la culture, le personnel, les systèmes d'information, le statut juridique... A titre d'exemples, les restructurations de SONELEC qui ont donné naissance à l'ENIEM en tant que société par action, ou encore les améliorations en vue de l'obtention des certifications (ISO 9001, CERTIGAZ, ISO 14001...).

Face à un environnement en perpétuelles mutations, l'entreprise se retrouve dans une situation d'incertitude et d'instabilité, à cet effet, elle doit être en mesure de piloter les risques qu'on peut définir comme suit : «Événement susceptible d'engendrer un impact pour l'entreprise, notamment financier, organisationnel, etc. cet événement présente une probabilité d'occurrence, dont l'entreprise saura détecter plus ou moins bien l'émergence. La notion de risque introduit donc les notions de probabilités, d'impacts financiers (de perte) et de capacité de détection appropriée»<sup>24</sup>. Et elle « doit intégrer cette notion d'incertitude aussi bien interne qu'externe dans sa gestion et son pilotage »<sup>25</sup>. Il existe plusieurs facteurs internes et externes qui conduisent à un changement à savoir :

- **les facteurs internes**

- Faible performance d'un produit ou d'une activité;
- Inadéquation des aptitudes et des connaissances de base en raison d'une main d'œuvre non qualifiée ou absence d'apprentissages collectifs;
- Réorganisation de la chaîne de valeur (tâches, activités, processus, fonctions) en identifiant leurs liens à des frais de coordination ;
- Nouvelles règles et procédures de travail pour assurer les sécurités de l'entreprise ;
- Nouveaux liens hiérarchiques engendrés par une décentralisation du pouvoir.

- **Les facteurs externes**

- Apparition d'une nouvelle technologie (outils, équipements, machines);
- Innovations des activités de logistique au service des clients;
- Changement des exigences des clients (habitudes de consommation, revenus améliorés);

---

<sup>24</sup> Darsa Jean-David, « Risques stratégiques et financiers de l'entreprise : des enjeux majeurs pour l'entreprise », 2<sup>ème</sup> édition, Edition Gereso, Paris, 2015, P 273.

<sup>25</sup> Ann-Laure Bassetti et Groff Arnaud, op cit., P 3.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

- Nouvelle législation ou politique du gouvernement : réorganisation du secteur de l'électroménager par exemple en imposant un taux d'intégration;
- Intensité de la concurrence ;
- Changements d'ordre macro-économique : croissance ou décroissance de l'économie.

Les facteurs internes et externes constituent des événements déclencheurs du changement et leur non maîtrise crée une difficulté à faire face aux évolutions. Pour cela, il est nécessaire de les cerner correctement.

### **b. Le changement au sein de l'ENIEM**

D'après notre enquête, l'ENIEM est perçue comme étant un espace de résistance aux changements. Les raisons qui expliquent cette perception se résument à la situation de baisse de la performance qui s'étale sur le long terme et qui ne bouscule pas certaines attitudes au travail, aux difficultés récurrentes qu'elle affronte depuis plusieurs années tels que : les grèves répétées, surendettement qui a été suivi par le blocage des fonds au sein de la BEA<sup>26</sup>. Cette résistance touche le fonctionnement global de l'entreprise, elle englobe par conséquent des pratiques diverses : management, contrôle, production, liens hiérarchiques / fonctionnels...

Le changement est une situation déstabilisante pour l'entreprise qui doit réapprendre à se gérer pour s'adapter aux évolutions et mener une réflexion stratégique sur la conduite du changement. Celui-ci se fait par le couple management / contrôle. Le management est destiné à accompagner les responsables de façon à anticiper puis à combattre les résistances aux changements. Pour ce faire, il est indispensable qu'il développe trois caractéristiques à savoir<sup>27</sup> :

- La réactivité, la flexibilité et l'adaptabilité qui sont les nouveaux impératifs de l'entreprise pour être susceptible d'adopter le changement et l'exploiter comme une source d'opportunité ;
- La création de valeur par l'accroissement des connaissances et des compétences du personnel

---

<sup>26</sup>Leslous Samir, « Un fleuron dans l'industrie plongé dans un interminable marasme : Eniem... Crise », In Liberté du 30 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.liberte-algerie.com/economie/eniem-crise-351611> (Consulté le 15.01.2022).

<sup>27</sup> Ann-Laure Bassetti et Groff Arnaud, op cit., P 11.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

- Le besoin de transformation et de changement.

Le contrôle de gestion de par la veille stratégique et les différentes sources internes d'information permet la prise de conscience des changements liés au besoin d'amélioration de la situation de l'entreprise (résultat, chiffre d'affaires, part de marché) d'une part, des changements environnementaux d'autre part.

### c. Le contrôle de gestion face au changement

Le contrôle de gestion en tant que système de pilotage analyse les besoins de changement et contribue à définir des solutions pour y faire face. Compte tenu de ses missions, ses liens de coordination et ses outils, il est source de changement car il privilégie des systèmes permettant une certaine flexibilité qui détecte des besoins de changement et encourage la créativité afin de réagir, ce qui peut conduire à un redéploiement stratégique ou opérationnel.

L'analyse des réactions au changement et des résolutions des problèmes aux moments opportuns sont des indicateurs du degré de résistance à ces changements.

L'ENIEM étant perçue comme un espace de résistance aux changements, le système contrôle de gestion joue un rôle important dans la conduite du changement et ce à travers<sup>28</sup> :

- L'amélioration du système d'information dans son contenu et ses dispositifs ;
- L'amélioration du système prévisionnel ;
- Le renforcement de la communication à tous les niveaux ;
- Le renforcement des liens transversaux entre les unités.

On constate que le rôle joué par le système contrôle de gestion dans le changement est relatif à l'ensemble des structures de l'ENIEM car il se base sur le système d'information, les liens hiérarchiques par le biais de la communication et les liens transversaux entre centres de profit par le biais de la coordination et ce afin de mieux piloter la performance de l'entreprise.

### B. Le contexte sanitaire

L'année 2020 a été marquée par une récession économique provoquée par la crise sanitaire du Coronavirus qui a engendré des périodes de confinement successives, un

---

<sup>28</sup> Questionnaire (Partie I) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

ralentissement économique dans les plus grands pays industriels et une baisse de la demande et des prix du pétrole. Sachant que l'Algérie s'appuie essentiellement sur la rente pétrolière, ceci a impacté son économie négativement et a conduit à la réduction de ses importations menant à une détérioration des conditions de vie de sa population.

La pandémie Covid19 a touché la quasi totalité des entreprises sur le territoire national. Bien avant l'apparition de la pandémie en Algérie, c'est à dire en 2019, l'ENIEM ne disposait pas d'une marge de manœuvre pour supporter les effets néfastes d'une éventuelle crise, sa production dépend majoritairement des importations des kits; en 2020, elle se trouve dans une situation de régression totale.

Il est vrai que la crise sanitaire a débuté en 2019, mais ses conséquences concernant la production ne sont apparues qu'en 2020, car du fait que l'Algérie n'ait été touchée qu'en fin du mois de Mars, l'ENIEM a pu passer toutes ses commandes de matières premières pour couvrir la production de 2019<sup>29</sup> avant la fermeture des frontières. La tendance baissière de la performance de l'ENIEM se reflète clairement dans la baisse de la production en 2020 comparé à 2018 et dans ses résultats comme on le verra dans les deux (02) tableaux qui suivent.

**Tableau n°29:** Evolution des prévisions et des réalisations de la production de l'ENIEM en 2018 et 2020.

En unités physiques

	2018			2020		
	Prévision	Réalisation	Taux	Prévision	Réalisation	Taux
<b>Unité froid</b>	42194	39342	93%	62310	25503	41%
<b>Unité cuisson</b>	18159	16059	88%	31600	12372	39%
<b>Unité climatisation</b>	97187	82708	85%	113650	30666	27%
<b>Total ENIEM</b>	157540	138109	88%	207560	68541	33%

Source: Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir des documents internes à l'ENIEM.

<sup>29</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

On constate qu'en **2018**, les taux de réalisation des produits par rapport aux prévisions dans les trois unités de production, étaient élevés et satisfaisants contrairement aux taux de réalisation de **2020** qui sont très réduits. En effet, avec ses difficultés financières aggravées par la pandémie<sup>30</sup> et par la situation sanitaire en Algérie, la production de l'ENIEM a réellement diminué. L'ensemble de ses entraves a engendré la perturbation des chaînes d'approvisionnement nationales et internationales, des confinements décidés par le gouvernement et des congés techniques décidés par la direction générale (un premier arrêt de travail du 22 Mars au 21 Avril 2020<sup>31</sup> et un deuxième du 1<sup>er</sup> Décembre au 31 Décembre de la même année<sup>32</sup>), qui ont laissé les ateliers de production de l'ENIEM sans employés, d'autant plus que la décision de suspension de tous les moyens de transport public à l'intérieur des villes et inter-wilaya a empêché les employés de rejoindre leurs postes de travail<sup>33</sup>. Les congés techniques s'expliquaient, particulièrement, par l'absence de matières premières pour poursuivre la production.

**Tableau n°30:** Evolution des principaux résultats de l'ENIEM en 2018 et 2020

Rubriques	2018	2020	Variation
Résultat opérationnel	-233049	-1071414	-359.74%
Résultat financier	-172947	-300145	-73.55%
Résultat net de l'exercice	-382422	-1241728	-224.70%

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du TCR de l'ENIEM fournis par le directeur de la DPCGA.

Les résultats figurant dans le tableau ci-dessus reflètent les conséquences de la diminution de la production et systématiquement des ventes en **2020**. Un résultat net qui était déjà négatif en **2018** s'alourdit de **359.74%**, situation alarmante de l'ENIEM nécessitant

<sup>30</sup> Hadjam Zhou, «Gestion du secteur public économique: ENIEM une crise de gouvernance», In El Watan du 20 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/economie/eniem-une-crise-de-gouvernance-selon-care-20-12-2020>, (Consulté le 17.01.2022).

<sup>31</sup> Azzouzi Hafid, «Nouvel arrêt de production à l'ENIEM de Tizi-Ouzou», In El Watan du 30 Janvier 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/actualite/nouvel-arret-de-production-a-leniem-de-tizi-ouzou-30-01-2020>, (Consulté le 17.01.2022).

<sup>32</sup> Benali Arezki, «Tizi-Ouzou: les travailleurs de l'ENIEM protestent contre l'arrêt technique de l'entreprise», In Algérie Eco du 01 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.algerie-eco.com/2020/12/01/tizi-ouzou-les-travailleurs-de-leniem-protestent-contre-larret-technique-de-lentreprise/>, (Consulté le 20.01.2022).

<sup>33</sup> Amir Nabila, «Nouvelles mesures contre le coronavirus dès demain: transports suspendus, cafés et restaurants fermés», In El Watan du 21 Mars 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/a-la-une/nouvelles-mesures-contre-le-coronavirus-des-demain-transports-suspendus-cafes-et-restaurants-fermes-21-03-2020>, (Consulté le 20.01.2022).

\* Le taux d'intégration de l'ancienne gamme de produits s'approche des 60% contre seulement 10% pour la nouvelle gamme.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

l'élaboration d'un plan de relance pour son sauvetage. Rappelons que l'ENIEM n'a pas eu recours au télétravail<sup>34</sup>, cependant, elle a mis en place une logistique pour assurer la sécurité de ses employés (transport à domicile, fourniture de masque et de gel, versement des salaires sans contrepartie) ce qui a d'ailleurs généré des dépenses supplémentaires.

Le système contrôle de gestion de l'ENIEM assure un rôle fondamental en période de crise, en faisant face à un fort degré d'incertitude environnementale car on peut dire que la crise sanitaire est un risque stratégique puisqu'il a impacté négativement la performance de l'ENIEM. Aucune entreprise algérienne ne l'a anticipé. Le contrôle de gestion donc grâce à ses sources d'information notamment la veille stratégique doit dorénavant intégrer l'aspect veille sanitaire pour anticiper et solutionner ses retombées.

### **C. Les perspectives de développement des activités de l'ENIEM et leurs impacts sur le contrôle de gestion**

Si le changement est une situation de rupture qui peut rencontrer des résistances, les perspectives de développement sont quant à elles partie intégrante de la vision de l'entreprise. Dans sa démarche vers le progrès, l'entreprise doit être accompagnée par son système contrôle de gestion au niveau interne et externe d'autant que celui-ci joue un rôle important dans la communication externe, cherchant un soutien financier des projets de développement par exemple. C'est le cas du plan de relance de 2020<sup>35</sup> établi par la DPCGA, soumis au ministère de l'industrie et qui explique le cheminement que doit mener l'ENIEM pour retrouver sa pérennité ainsi que les sources de financement et les licences d'exploitation dont elle aura besoin. Rappelons à cet effet que la communication externe du système contrôle de gestion de l'ENIEM s'exerce en direction des banques, des fournisseurs locaux, du groupe Elec-El-Djazaïr et des organismes nationaux et internationaux de normalisation et de certification<sup>36</sup>

Menacée par ses concurrents, l'ENIEM se retrouve dans l'obligation d'innover sa production en améliorant ses activités par la mobilisation de toutes ses équipes au niveau stratégique et opérationnel afin de renforcer sa position sur le marché de l'électroménager.

Trois perspectives de développement se présentent à l'ENIEM:

---

<sup>34</sup> Entretien réalisé avec le chargé de la planification et budget.

<sup>35</sup> Rabia Said, «Un plan de relance de l'ENIEM et de l'ENIE en discussion», In El Watan du 12 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/economie/un-plan-de-relance-de-leniem-et-de-lenie-en-discussion-12-12-2020>, (Consulté le 27.01.2022).

<sup>36</sup> Questionnaire (partie I) adressé à la DPCGA.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

- Développer les produits à énergie solaire;
- Rentabiliser un segment de marché lié aux produits DEFROST;
- Améliorer le taux d'intégration des produits en recourant soit à la sous-traitance, soit en modifiant la chaîne de valeur de l'entreprise.

Ces nouveaux axes de développement impacteront le système contrôle de gestion qui se doit de piloter toute nouvelle décision, suivre et maîtriser la conduite des activités.

### **a. Développement des produits à énergie solaire**

Pratiquement depuis 2011, l'Etat algérien se tourne vers l'encouragement des énergies propres, particulièrement après la création d'un ministère chargé de la transition énergétique et des énergies renouvelables en juin 2020<sup>37</sup>. Cette ambition s'explique par la volonté de rationaliser la consommation du gaz du fait que si la consommation locale continue à grimper de telle manière, d'ici 2028, l'Algérie devra choisir entre exporter ou consommer le gaz tiré de ses sols,<sup>38</sup> sachant que l'exportation des hydrocarbures constitue toujours l'une des principales sources de recettes en devises du pays.

A ce sujet, nous précisons les décisions gouvernementales concernant la fixation d'un délai de trois mois pour la transition énergétique par le recours à l'énergie solaire dans les secteurs de l'éducation et de la santé, l'obligation de toutes les communes à opter pour l'éclairage public fonctionnant avec l'énergie solaire, mais aussi la redéfinition des conditions relatives à l'importation des chauffages à usage domestique de manière à prendre en considération la transition énergétique en cours<sup>39</sup>. Ceci a donc attiré notre attention sur un marché potentiel de produits fonctionnant avec l'énergie solaire que l'ENIEM pourra exploiter pour sa relance au lieu de voir l'Etat se tourner vers l'importation de cette gamme de produits. Nous signalons que l'ENIEM dispose déjà d'une certaine production en matière d'énergie

---

<sup>37</sup> Ayache Safia, «L'Algérie revoit à la hausse ses ambitions en matière d'énergie solaire», In Le Monde du 09 Décembre 2021, Disponible sur : [https://www.lemonde.fr/afrique/article/2021/12/09/l-algerie-revoit-a-la-hausse-ses-ambitions-en-matiere-d-energie-solaire\\_6105378\\_3212.html](https://www.lemonde.fr/afrique/article/2021/12/09/l-algerie-revoit-a-la-hausse-ses-ambitions-en-matiere-d-energie-solaire_6105378_3212.html), (Consulté le 27.01.2022).

<sup>38</sup> « Energie solaire: l'Etat compte installer 1000 MW en 2021 », In Algérie Presse Service du 21 Décembre 2020, disponible sur : <https://www.aps.dz/economie/114628-energie-solaire-l-etat-compte-installer-1-000-mw-en-2021#:~:text=ALGER%20%2D%20L'Etat%20ambitionne%20de,renouvelables%2C%20Chems%2DEddine%20Chitour,> (Consulté le 30.01.2022).

<sup>39</sup> « Eclairage public, administrations, écoles, hôpitaux...: l'Algérie accélère sa transition vers le solaire », In El Moudjahid du 21 Novembre 2021, Disponible sur : <https://www.elmoudjahid.dz/fr/nation/eclairage-public-administrations-ecoles-hopitaux-l-algerie-accelere-sa-transition-vers-le-solaire-175015>, (Consulté le 03.02.2022).

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

solaire. A ce titre pour l'année 2018, elle a réalisé trois réfrigérateurs (REF R.Solaire218) pour une valeur totale de 409 000.00<sup>40</sup>

Ces ventes n'ont pas été renouvelées les années d'après en raison des coûts de production élevés, et donc des prix de vente également élevés que seule une clientèle limitée peut supporter (Sonatrach)<sup>41</sup>. Les produits à énergie solaire sont donc une opportunité de développement pour l'ENIEM<sup>42</sup>.

Le rôle du système contrôle de gestion est donc de prospector de nouvelles clientèles, d'identifier les gammes de produits appropriées à ce type d'énergie tout en recherchant une maîtrise des coûts et en assurant les compétences nécessaires du service après-vente.

### **b. Un segment de marché à rentabiliser**

Les produits diffèrent de par leur variété (armoires vitrées, congélateur, congélateur bahut, réfrigérateur...), leur capacité (160L, 240L, 320L...), leur fonctionnalités, leur design et de par la technologie du froid utilisée.

Dans le type de froid on retrouve trois technologies<sup>43</sup>: le froid statique, le froid brassé et le froid ventilé qui ont un impact différent sur la qualité de conservation des aliments, la consommation d'énergie et surtout sur la formation du givre.

- Le froid statique :

Dans ce cas y a pas de ventilation, sa technologie est considérée comme la plus ancienne pour les réfrigérateurs. L'air froid circule librement et fait qu'il n'y ait pas d'homogénéité de température, les aliments sont donc disposés en fonction des compartiments plus ou moins froids. Les produits de ce type de froid nécessitent un dégivrage manuel régulier.

- Le froid brassé :

Ce type de froid pallie aux désavantages du NOFROST (déshumidification des aliments). Les réfrigérateurs de ce type sont munis d'un ventilateur situé sur la paroi arrière du frigo assurant une température stable et homogène dans l'appareil. La conservation des aliments est de deux à trois fois meilleure que dans un frigo statique.

---

<sup>40</sup> Document interne de l'ENIEM intitulé chiffres d'affaires.

<sup>41</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>42</sup> Questionnaire (partie I) adressé à la DPCGA.

<sup>43</sup> <https://www.electroguide.com>, (Consulté le 03.02.2022).

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

Généralement le froid brassé concerne uniquement la partie réfrigérateur qui occasionne une surconsommation énergétique, et la partie congélateur est maintenue avec le froid statique.

- Le froid ventilé :

Appelé NO FROST (qui veut dire sans givre), cette technique d'origine américaine produit une température très homogène, sans réchauffement après l'ouverture de la porte et tout en éliminant le mélange des odeurs. Nous signalons que cette technologie évite la formation du givre.

Le tableau suivant résume les principales caractéristiques des technologies du froid.

**Tableau n°31:** Caractéristiques du froid statique, froid brassé et froid ventilé

Critères	Froid statique (Produit DEFROST)	Froid Brassé (Produit DEFROST)	Froid ventilé (NOFROST)
Présent sur	Réfrigérateur/ congélateur	Réfrigérateur	Réfrigérateur/ congélateur
Air ambiant	Humide	Humide	Sec
Circulation de l'air	Pas homogène	Homogène	Homogène
Formation du givre (glace)	Oui	Oui	Non
Conservation des aliments	En fonction des zones	Très bonne	Très bonne
Taux d'hygrométrie	Elevé	Elevé	Très faible
Technologie	Pionnière	Nouvelle	Innovante

**Source:** Elaboré par nous-mêmes à partir du tableau intitulé : Comparaison technique entre les trois technologies ; froid statique, froid brassé et froid ventilé. Disponible sur le site <https://www.electroguide.com>, (Consulté le 03.02.2022) et complété par nos lectures du même site.

On constate que chaque technologie présente des avantages et des inconvénients. Pour l'ENIEM les réfrigérateurs DEFROST sont appréciés par les clients du sud algérien du fait qu'ils préfèrent les produits formant du givre avec une consommation moindre d'énergie.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

Le contrôle de gestion doit instituer des indicateurs liés à la satisfaction des clients par la gamme des produits préférés et par la disponibilité du service après-vente de proximité. L'ENIEM est donc appelée à exposer les produits en fonction des besoins de chaque marché. Le segment clients du sud est donc à rentabiliser.

### **c. L'amélioration du taux d'intégration des produits froid**

L'ENIEM possède des équipements de production et un potentiel humain qui lui permettent d'atteindre des taux d'intégration très satisfaisants dans sa production, cependant, pendant des années, elle s'est tournée vers l'importation des kits CKD et SKD lui procurant des marges importantes, ceci a renforcé sa dépendance des importations<sup>44</sup>.

De nouvelles mesures législatives se sont imposées au secteur de l'électroménager en 2020, il s'agit de l'obligation faite aux entreprises d'augmenter le taux d'intégration des produits pour réduire leur dépendance des importations et bénéficier par conséquent du régime fiscal préférentiel qui stipule l'exemption du taux de 5% de droit de douane et d'une taxe sur la valeur ajoutée (TVA) de 19% sur les importations<sup>45</sup>. Rappelons que le taux d'intégration exigé pour les produits électroménagers doit être compris entre 30% et 60% en début d'activité et doit évoluer pour atteindre 60% à 80% après seulement 24 mois d'activité<sup>46</sup>.

Deux possibilités s'offrent à l'ENIEM :

- **En intégrant de nouvelles activités dans ses processus**

La réalisation par elle-même de produits semi-finis ou intrants dans ses ateliers nécessitera des investissements importants en matière d'équipements de production, action qu'elle a engagée au niveau du centre de profit froid<sup>47</sup>.

- **Par la sous-traitance nationale**

L'augmentation du taux d'intégration des produits peut se faire également par la délégation de quelques parties d'un produit donné à un sous-traitant. Le sous-traitant est considéré comme un simple atelier de production de l'entreprise cliente, «le choix du sous-

---

<sup>44</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

<sup>45</sup> Loi n° 20-07 du 04 Juin 2020 portant loi de finances complémentaire pour 2020, In Journal Officiel Algérien n°33, P 13, Disponible sur : <https://www.joradp.dz/FTP/jo-francais/2020/F2020033.pdf>, P13, (Consulté le 24.01.2022).

<sup>46</sup> « Industrie: les modalités d'admission au régime fiscal préférentiel pour la production électronique et électroménager fixées», In Algérie Presse Service du 22 Novembre 2020, Disponible sur : <https://www.aps.dz/economie/113143-industrie-les-modalites-d-admission-au-regime-fiscal-preferentiel-pour-la-production-electronique-et-electromenager-fixees>, (Consulté le 25.01.2022).

<sup>47</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

traitant s'effectue comme tout achat normal de fournitures et de matériel, par appel d'offres et attribution au moins disant<sup>48</sup>. Nous prenons comme exemple les plaques de verre des plaques de cuisson sous-traitées avec Cevital<sup>49</sup> permettant d'éviter leur importation.

L'amélioration du taux d'intégration des produits de l'ENIEM par la sous-traitance ou par l'intégration de nouveaux processus internes impactera le système contrôle de gestion, comme on le voit dans le tableau suivant :

**Tableau n°32:** Impacts de l'amélioration du taux d'intégration sur le système contrôle de gestion

Cas de production par elle-même	Cas de sous-traitance
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Un meilleur contrôle des processus de production;</li> <li>- La mise en place de nouveaux indicateurs;</li> <li>- Le suivi des coûts de production;</li> <li>- Le suivi des compétences liées aux nouveaux processus de production;</li> <li>- Un renforcement de cette fonction au niveau de l'unité concernée.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Obtenir des informations des sous-traitants concernant les coûts, délais et qualité des intrants sous-traités;</li> <li>- Disposer de moyens supplémentaires en faveur du contrôle de gestion de l'unité concernée par l'amélioration du taux d'intégration.</li> </ul>

**Source:** Synthèse réalisée par nous-mêmes à partir du questionnaire (partie I) adressé à la DPCGA.

Nous constatons l'importance du système contrôle de gestion dans le pilotage et le suivi des nouvelles activités liées à l'amélioration du taux d'intégration dans le cas de l'intégration de nouveaux processus internes. Il doit analyser les processus de production pour mettre en évidence les inducteurs de coûts et de profits et permettre à la direction générale et aux managers opérationnels d'agir au moment convenu. Il doit suivre les coûts car se sont des déterminants de la performance des activités nouvelles. Comme il doit veiller à ce que l'exercice des nouvelles activités soit source d'apprentissage et assurer un suivi des compétences.

Par ailleurs, l'intégration de la sous-traitance dans le système contrôle de gestion exigera le renforcement de la structure contrôle de gestion des unités concernées car il est

<sup>48</sup> Houssiaux Jacques, «Le concept de "quasi-intégration" et le rôle des sous-traitants dans l'industrie», Revue économique, Volume 08, N° 02, Paris, 1957, P 222, Disponible sur [https://www.persee.fr/doc/reco\\_0035-2764\\_1957\\_num\\_8\\_2\\_407230](https://www.persee.fr/doc/reco_0035-2764_1957_num_8_2_407230), (Consulté le 06.02.2022).

<sup>49</sup> Entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

nécessaire de faire un suivi des sous-traitants en terme de coûts, délais et qualités, et même en recourant à un « client mystère ». Le système contrôle de gestion passera de l'intra-organisationnel à l'inter-organisationnel.

Signalons aussi que dans sa vision d'augmentation des taux d'intégration de ses produits, l'ENIEM réalise aussi des partenariats, à l'exemple du partenariat avec le fournisseur libanais «Le Matic»<sup>50</sup> et du partenariat avec un opérateur portugais au sujet de la possibilité de procéder à la production de détecteurs faciaux de température qui constituent un marché opportun en ce moment de pandémie Covid19 et dont les recettes lui permettront de couvrir les frais de personnel et les charges fonctionnelles<sup>51</sup>.

Pour conclure cette section, on dira que l'efficacité du système contrôle de gestion se mesure, en premier lieu, par sa capacité à atteindre ses objectifs stratégiques et opérationnels, et à être, en deuxième lieu, une source de changement en vue d'améliorer la performance de l'entreprise et l'accompagner dans ses projets. Dans son fonctionnement actuel, le système contrôle de gestion nécessite des améliorations.

Avant de conclure le présent chapitre rappelons les hypothèses de travail en vue de les confirmer ou infirmer.

**Hypothèse n°1:** Le fonctionnement du dispositif lié au système d'information alimentant la fonction contrôle de gestion ne souffre d'aucune incohérence. L'incohérence est entendue comme toute source de dysfonctionnement impactant l'efficacité de cette fonction.

Nous infirmons cette hypothèse en raison de l'existence de plusieurs facteurs d'incohérence du dispositif du système d'information lié à la fonction contrôle de gestion. Ces arguments sont :

- Dans son contenu, le système d'information ne permet pas une connaissance de l'environnement externe propre à chaque unité car il y a incomplétude informationnelle.

---

<sup>50</sup> « ENIEM augmentera le taux d'intégration d'une gamme de ses produits à 70% », In Algérie Eco du 15 Août 2020, Disponible sur : <https://www.algerie-eco.com/2020/08/15/eniem-augmentera-le-taux-dintegration-dune-gamme-de-ses-produits-a-70/>, (Consulté le 07.02.2022).

<sup>51</sup> Adrar Belkacem, « Relance et modernisation de l'ENIEM de Tizi-Ouzou: le plan de redressement suspendu au visa du CPE », In El Moudjahid du 02 Novembre 2021, Disponible sur : <https://www.elmoudjahid.dz/fr/economie/relance-et-modernisation-de-l-eniem-tizi-ouzou-le-plan-de-redressement-suspendu-au-visa-du-cpe-174179>, (Consulté le 08.02.2022).

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

- Le système de veille stratégique qui renforce le système d'information de l'entreprise n'est pas structuré.
- L'insuffisance du système d'information est reliée à l'insuffisance des ressources humaines de la fonction contrôle de gestion au niveau des cinq unités de l'ENIEM.
- L'indisponibilité des rapports et des tableaux de bord aux moments opportuns en vue de la prise de décision, ce qui cause une divergence de points de vue au niveau des processus décisionnels.
- La lenteur du circuit emprunté par le système d'information du contrôle de gestion notamment dans le calcul des coûts qui arrivent tardivement, ce qui contraint les contrôleurs de gestion d'utiliser des données extracomptables.
- Le système d'information n'arrive pas à assurer la coordination optimale entre les unités.

**Hypothèse n°2:** En vue de son efficacité, la fonction contrôle de gestion est considérée comme un axe de changement et d'amélioration.

Oui, nous confirmons cette hypothèse car il se trouve que les responsables concernés sont conscients de la nécessité :

**1.** De faire évoluer la fonction contrôle de gestion et de l'adapter aux mutations que connaît l'ENIEM. Les changements portent sur :

- L'amélioration du système d'information et notamment du système budgétaire.
- Le renforcement de la communication à tous les niveaux.
- Le renforcement des liens transversaux entre les unités sachant qu'elles partagent des métiers clés communs.
- La dynamisation de la fonction contrôle de gestion au niveau de chaque unité.

**2.** De faire de la fonction contrôle de gestion une source du changement pour toute l'ENIEM afin de briser les résistances aux changements. Cette source de changement se matérialise dans l'accompagnement de la politique de l'ENIEM qui doit aboutir à un meilleur contrôle des processus de production par :

- La mise en place de nouveaux indicateurs de suivi des coûts de production et des compétences liées aux nouveaux processus de production.
- Le suivi des sous-traitants en obtenant des informations liées aux coûts, délais et qualité.

## Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

---

### Conclusion de chapitre III

L'ENIEM se situe dans un domaine d'activité très concurrentiel, son système de contrôle de gestion est décentralisé au niveau des cinq unités qualifiées de centres de profit. La coordination entre les différentes structures permet la transmission de l'information interne et externe en utilisant plusieurs dispositifs tels que les comptabilités, l'analyse des processus et la veille stratégique.

La dimension planification structure le système de contrôle de gestion. Elle débute par une réflexion stratégique qui vérifie la validité de la stratégie et s'achève avec le contrôle budgétaire en passant par la manière dont les plans ont été déployés. Du fait que chaque unité est un centre de profit, le calcul des coûts ainsi que leur maîtrise revêtent une importance capitale. Les contrôleurs de gestion s'investissent dans l'explication des écarts et interagissent fréquemment avec la structure comptabilité/ finances. Parmi les outils du système contrôle de gestion qui orientent les actions de l'ENIEM et qui aident à la prise de décisions, on retrouve les tableaux de bord.

En dépit des multiples activités assurées par les structures de contrôle, le système contrôle de gestion n'a pas atteint son efficacité maximale dans la maîtrise de la conduite de l'entreprise car la méconnaissance de l'environnement externe propre à chaque unité représente une lacune. Chacune des unités avec son domaine d'activité devrait faire l'objet d'une stratégie concurrentielle.

Les mutations externes impactent les processus décisionnels, d'où l'importance du système contrôle de gestion pour susciter du changement, briser les résistances, produire une amélioration continue et accompagner l'ENIEM dans sa politique de redéploiement, notamment après que le ministère de tutelle ait défini un taux d'intégration à atteindre par les entreprises de l'électroménager. L'adaptation de l'ENIEM aux évolutions de l'environnement est une exigence. Elle doit considérer dorénavant le risque sanitaire et le développement des produits à énergie solaire.

Un appui majeur du contrôle de gestion est les technologies informatiques qui améliorent le partage des informations et donc la réactivité de l'ENIEM. Pour cela, l'ENIEM compte implémenter un PGI qui facilitera les missions des contrôleurs de gestion et améliorera l'efficacité du système contrôle de gestion.

## Conclusion générale

---

### Conclusion générale

Le déploiement du système contrôle de gestion est contingent aux facteurs qui caractérisent l'entreprise ; en effet, il ne cesse de s'éloigner de sa vision classique au fur et à mesure des mutations de l'environnement socio-économique influençant l'entreprise et lui imposant constamment des changements auxquels il est nécessaire de s'adapter afin de préserver sa pérennité . L'utilité du contrôle de gestion en tant qu'interface entre le niveau stratégique et opérationnel se concrétise lors de la formulation de la stratégie et de son déploiement, en mettant à la disposition des dirigeants les informations qui aident à la prise de décisions et à l'anticipation. Le système contrôle de gestion assure le suivi de la mise en œuvre des actions et leur conformité aux orientations stratégiques, ce qui amène les contrôleurs de gestion à adopter des outils de mise en œuvre et d'alerte en cas de dysfonctionnements afin d'apporter des corrections dans les meilleurs délais.

Le contrôle de gestion est d'abord une structure qui consomme des ressources et qui doit assurer un certain nombre d'activités en vue de servir de levier d'action pour le management. Dans son fonctionnement, le système contrôle de gestion génère une masse importante d'informations internes et externes, de la communication, des interactions avec le système comptable et financier et des modes de coordination reliant les différents niveaux de responsabilité.

Les mutations de l'environnement ont engendré l'évolution des outils, des procédures de travail et l'organisation du contrôle de gestion.

L'ENIEM en tant que complexe industriel national exerçant depuis 38 années environ a déployé la structure contrôle de gestion au niveau de ses cinq unités situées sur le même site. Ces unités organisées en centres de profit forment un marché interne dès lors qu'elles échangent des flux informationnels, matériels et services. Leurs objectifs stratégiques sont définis au niveau de la stratégie globale de l'ENIEM.

Depuis quelques années, la performance de l'ENIEM a enregistré une baisse importante surtout qu'elle est dépendante des importations de kits, et ce en dépit des nombreux métiers qu'elle maîtrise, notamment dans la technologie du froid. Rien que pour les années 2018, 2019 et 2020, elle a réalisé des pertes cumulées.

Le contexte concurrentiel qui caractérise son environnement après l'ouverture du commerce extérieur, a fait que ses produits deviennent invisibles sur le marché de

## Conclusion générale

---

l'électroménager, d'où une perte importante des parts de marché, une déperdition des effectifs et de ses compétences; les principaux agrégats de production et de vente sont en régression, aggravés par les difficultés financières, le blocage des importations et la crise sanitaire.

De par la taille de l'ENIEM, ses trois centres d'activités stratégiques (froid, cuisson, climatisation) ainsi que la vaste gamme de produits qu'elle réalise, son système contrôle de gestion devient complexe. Son efficacité maximale dépend des ressources dont il est doté notamment logicielles et humaines. Au vu de son déploiement, il nécessite des améliorations concernant ses outils, sa veille stratégique, son circuit d'information, sa coordination avec les cinq unités et le renforcement en ressources humaines. Autrement dit, le système contrôle de gestion doit produire du changement et de l'amélioration continue. A cet effet, il doit accompagner les options de développement de l'ENIEM qui consistent, entre autres, à améliorer le taux d'intégration de ses produits pour se libérer des importations de kits, à développer les produits à énergie solaire, à identifier des segments de marché rentables comme celui du sud algérien et à renforcer le service après-vente.

Le système contrôle de gestion doit donc adapter ses outils, ses indicateurs de suivi de la performance, favoriser les liens transversaux entre les unités et ce compte tenu de ses options de développement.

De par les activités de sous-traitance, le contrôle de gestion de l'ENIEM s'élargit au contrôle inter-organisationnel.

Enfin, nous tenons à signaler que notre contribution par le biais de ce mémoire est modeste car en réalité cette thématique bien qu'elle soit classique exige plus d'investigations.

## I. Ouvrages

- 1) Alazard Claude et Sépari Sabine, « Contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition, Edition Dunod, Paris, 2010.
- 2) Ann-Laure Bassetti et Groff Arnaud, « Le guide du changement en entreprise. 8 clés pour réussir en toute sécurité », 2<sup>ème</sup> édition, Edition Afnor, Paris, 2008.
- 3) Autissier David, « Mesurer la performance du contrôle de gestion », Edition d'Organisation, Paris, 2007.
- 4) Bescos Pierre-Laurent et alii, « Contrôle de gestion et management », 4<sup>ème</sup> édition, Edition Montchrestien, Paris, 1997.
- 5) Boisselier Patrick et alii, « Contrôle de gestion », Edition Vuibert, Paris, 2013.
- 6) Bouquin Henri, « Le contrôle de gestion: contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance », 9<sup>ème</sup> édition, Presses Universitaires de France, Paris, 2010.
- 7) Bressy Gilles et Konkuyt Christian, « Economie d'entreprise », 8<sup>ème</sup> édition, Edition Eyrolles, Paris, 2006.
- 8) Burlaud Alain et alii, « Contrôle de gestion », Edition Vuibert, Paris, 2004.
- 9) Castelnau Jacques et alii, « Le pilotage stratégique : comment mobiliser l'énergie collective », 2<sup>ème</sup> édition, Edition d'Organisation, Paris, 2001.
- 10) Coucoureux Michel et alii, « DCG 11 Contrôle de gestion : Manuel et application », Edition Nathan, Paris, 2015.
- 11) Darsa Jean-David, « Risques stratégiques et financiers de l'entreprise : des enjeux majeurs pour l'entreprise », 2<sup>ème</sup> édition, Edition Gereso, Paris, 2015.
- 12) De Rongé Yves, Cerrada Karine, « Contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, Edition Synthex, Paris, 2012.
- 13) Demeestere René et alii, « Pilotage stratégique de l'entreprise et contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2013.
- 14) Disle Charlotte et alii, « DCG9 Introduction à la comptabilité », Edition Dunod, Paris, 2007.
- 15) Doriath Brigitte et alii, « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, Paris, 2010.
- 16) Dubrulle Louis, Jourdin Didier, « Comptabilité analytique de gestion », édition Dunod, Paris, 2007.
- 17) Dupuy Yves, « Faire de la recherche en contrôle de gestion », Edition Vuibert, Metz, 1999.
- 18) Gervais Michel, « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Edition Economica, Paris, 1990.
- 19) Guedj Norbert et alii, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition d'Organisation, Paris, 2010.
- 20) Guerra Fabienne, « Pilotage stratégique de l'entreprise : rôle du tableau de bord prospectif », Edition de boek, Belgique, 2007.
- 21) Guy Dumas, Larue Daniel, « Contrôle de gestion », Edition Litec, Paris, 2005.
- 22) Helluy Arnaud et Durand Xavier, « Les fondamentaux du contrôle de gestion », Edition d'Organisation, Paris, 2009.

## Bibliographie

---

- 23) Iribarne Patrick, «Les tableaux de bord de la performance», 2<sup>ème</sup> édition, Edition Dunod, Paris, 2006.
- 24) Jean-Louis Malo, Jean-Charles Mathé, « L'essentiel du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition, Edition d'Organisation, Paris, 2000.
- 25) Jouglou Muriel, Livian Yves-Fédéric, Château-Terrisse, « DSCG3 : Management et contrôle de gestion », 7<sup>ème</sup> édition, Edition Foucher, Paris, 2016.
- 26) Lauzel Pierre et Teller Robert, « Contrôle de gestion et budgets », 7<sup>ème</sup> édition, Edition Dalloz, Paris, 1994.
- 27) Legros Georges, « Mini manuel de finance d'entreprise », Edition Dunod, Paris, 2010.
- 28) Löning Hélène et alii, « Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> édition, Edition Dunod, Paris, 2008.
- 29) Lorino Philippe, « Le contrôle de gestion stratégique : la gestion par les activités », Edition Dunod, Paris, 1994.
- 30) Marie-Noëlle et alii, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, Paris, 2013.
- 31) Meier Olivier, « Dico du manager », Edition Dunod, Paris, 2009.
- 32) Melyon Gérard, « Gestion financière », 4<sup>ème</sup> édition, Edition Bréal, Paris, 2007.
- 33) Molho Denis et Fernandez-Poisson Dominique, «Tableaux de bord outils de performance», Edition d'Organisation, Paris, 2009.
- 34) Mouguin Yvon, « Processus : les outils d'optimisation de la performance », Edition d'Organisation, Paris, 2004.
- 35) Sornet Jacques et alii, « Système d'information de gestion, tout-en-un », Edition Dunod, Paris, 2010.
- 36) Torrès-Blay Olivier, « Economie d'entreprise : Organisation, Stratégie et Territoire à l'aube de la nouvelle économie », 3<sup>ème</sup> édition, Edition Economica, Paris, 2004.

## II. Ouvrages électroniques

- 1) Cappellitti Laurent, Baron Philippe, Desmaison Gérard, Ribiollet François-Xavier, «Contrôle de gestion», édition Dunod, Paris, 2014, Disponible sur : <https://www.dunod.com/sites/default/files/atoms/files/9782100715749/Feuilletage.pdf>.
- 2) Georges Mutin, « La crise algérienne : Enjeux et évolutions », Edition Mario Melle, Paris, 1997, P04, Disponible sur : <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00361566/document>.
- 3) Van Caillie Didier, «Principes de la comptabilité analytique et de comptabilité de gestion», 2<sup>ème</sup> édition, Université de Liège & C.E.P.E, 2005, P36, Disponible sur : [https://orbi.uliege.be/bitstream/2268/6547/3/Principes de comptabilité%20analytique et de gestion - 2005.PDF](https://orbi.uliege.be/bitstream/2268/6547/3/Principes_de_comptabilité%20analytique_et_de_gestion_-_2005.PDF).

## III. Thèse de doctorat

- 1) Lambert Caroline, «La fonction contrôle de gestion. Contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation», Thèse de Doctorat en Science de Gestion, Université Paris Dauphine, Paris, 2005, Disponible sur : <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00472675/document>.

## IV. Mémoires

- 1) Medjbour Nassim et Menana Saadi, « La contribution du système de contrôle de gestion au pilotage des activités critiques: le cas de SOFICLEF », Mémoire de Master en Audit et Contrôle de Gestion, FSECSG, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2017-2018.
- 2) Abdelmalek Mira et Ammour Zaïna, « Analyse de la pertinence des outils de pilotage des centres de profit. Illustration par le cas de l'unité froid de l'Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager (ENIEM) », Mémoire de Master en Audit et Contrôle de Gestion, FSECSG, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2018-2019.

## V. Articles électroniques

- 1) Chatelain-Ponroy Stéphanie, Sponem Samuel, «Evolution et permanence du contrôle de gestion», Revue Economie et Management, France, 2007, N°123, Disponible sur : <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00196547/document>.
- 2) Chiapello Eve, «Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », Revue Comptabilité Contrôle Audit, 1996, France, Disponible sur : <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-controle-audit-1996-2-page-51.htm>.
- 3) Errami Yousef, « Les systèmes de contrôle traditionnels et modernes : Articulation et modes d'existence dans les entreprises françaises », Revue comptabilité et environnement, France, 2007, Disponible sur : [https://www.researchgate.net/publication/49136808\\_LES\\_SYSTEMES\\_DE\\_CONTROLE\\_TRADITIONNELS\\_ET\\_MODERNES\\_ARTICULATION\\_ET\\_MODES\\_D%27EXISTENCE\\_DANS\\_LES\\_ENTREPRISES\\_FRANCAISES](https://www.researchgate.net/publication/49136808_LES_SYSTEMES_DE_CONTROLE_TRADITIONNELS_ET_MODERNES_ARTICULATION_ET_MODES_D%27EXISTENCE_DANS_LES_ENTREPRISES_FRANCAISES).
- 4) Fasshauer Ingrid, « Les interactions entre contrôle et stratégie: redéfinition du rôle des cadres intermédiaires et du levier interactif de contrôle», Gestion et Management, Université Paris-Dauphine, Paris, 2012, Disponible sur : <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00798234/document>.

## Bibliographie

---

- 5) Houssiaux Jacques, «Le concept de "quasi-intégration" et le rôle des sous-traitants dans l'industrie», Revue économique, Volume 08, N° 02, Paris, 1957, Disponible sur : [https://www.persee.fr/doc/reco\\_0035-2764\\_1957\\_num\\_8\\_2\\_407230](https://www.persee.fr/doc/reco_0035-2764_1957_num_8_2_407230).
- 6) Razzouki Mustapha et Benazzi Khadija, «La relation entre système de contrôle de gestion et mesure de la performance», Revue de Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, N°10 Maroc, 2019, Disponible sur : <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/405/365>.
- 7) Ministère de l'Industrie et des Mines, « INDUSTRIE DE L'ELECTRONIQUE ET DE L'ELECTROMENAGER. Une filière en plein essor. », Revue n°02, 4<sup>ème</sup> trimestre 2018, Disponible sur : [https://www.industrie.gov.dz/IMG/pdf/REVUE\\_AGERIE\\_INDUSTRIE\\_V-FR-2.pdf](https://www.industrie.gov.dz/IMG/pdf/REVUE_AGERIE_INDUSTRIE_V-FR-2.pdf).

### VI. Documents internes à l'ENIEM

- 1) Organigramme général de l'ENIEM et des unités.
- 2) Présentation générale de l'ENIEM.
- 3) Document relatif à la DPCGA.
- 4) Document relatif aux effectifs.
- 5) Statistiques relatives aux parts de marché, prévisions et réalisations des ventes et productions de l'ENIEM.

### VII. Textes législatifs

- 1) Loi n° 20-07 du 04 Juin 2020 portant loi de finances complémentaire pour 2020, in Journal Officiel Algérien n°33, P 13, disponible sur <https://www.joradp.dz/FTP/jo-francais/2020/F2020033.pdf>.
- 2) Décret exécutif n°20-311 du 15 Novembre 2020 relatif à l'exemption de droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée, des composants et matières premières, importés ou acquis localement par les sous-traitants, dans le cadre de leurs activités, in JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N °67, Disponible sur : [https://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n\\_20\\_312\\_et\\_n\\_20\\_313\\_FR.pdf](https://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n_20_312_et_n_20_313_FR.pdf).

### VIII. Articles de presse

- 1) Adrar Belkacem, « Relance et modernisation de l'ENIEM de Tizi-Ouzou: le plan de redressement suspendu au visa du CPE », In El Moudjahid du 02 Novembre 2021, Disponible sur : <https://www.elmoudjahid.dz/fr/economie/relance-et-modernisation-de-l-eniem-tizi-ouzou-le-plan-de-redressement-suspendu-au-visa-du-cpe-174179>.

## Bibliographie

---

- 2) Amir Nabila, «Nouvelles mesures contre le coronavirus dès demain: transports suspendus, cafés et restaurants fermés», In El Watan du 21 Mars 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/a-la-une/nouvelles-mesures-contre-le-coronavirus-des-demain-transports-suspendus-cafes-et-restaurants-fermes-21-03-2020>.
- 3) Ayache Safia, «L'Algérie revoit à la hausse ses ambitions en matière d'énergie solaire», In Le Monde du 09 Décembre 2021, Disponible sur : [https://www.lemonde.fr/afrique/article/2021/12/09/l-algerie-revoit-a-la-hausse-ses-ambitions-en-matiere-d-energie-solaire\\_6105378\\_3212.html](https://www.lemonde.fr/afrique/article/2021/12/09/l-algerie-revoit-a-la-hausse-ses-ambitions-en-matiere-d-energie-solaire_6105378_3212.html).
- 4) Azzouzi Hafid, «Nouvel arrêt de production à l'ENIEM de Tizi-Ouzou», In El Watan du 30 Janvier 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/actualite/nouvel-arret-de-production-a-leniem-de-tizi-ouzou-30-01-2020>.
- 5) Benali Arezki, «Tizi-Ouzou: les travailleurs de l'ENIEM protestent contre l'arrêt technique de l'entreprise», In Algérie Eco du 01 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.algerie-eco.com/2020/12/01/tizi-ouzou-les-travailleurs-de-leniem-protestent-contre-larret-technique-de-lentreprise/>.
- 6) Hadjam Zhour, « Gestion du secteur public économique: ENIEM une crise de gouvernance», In El Watan du 20 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/economie/eniem-une-crise-de-gouvernance-selon-care-20-12-2020>.
- 7) Leslous Samir, « Un fleuron dans l'industrie plongé dans un interminable marasme : Eniem... Crise », In Liberté du 30 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.liberte-algerie.com/economie/eniem-crise-351611>.
- 8) Rabia Said, «Un plan de relance de l'ENIEM et de l'ENIE en discussion», In El Watan du 12 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/economie/un-plan-de-relance-de-leniem-et-de-lenie-en-discussion-12-12-2020>.
- 9) « Eclairage public, administrations, écoles, hôpitaux...: l'Algérie accélère sa transition vers le solaire», In El Moudjahid du 21 Novembre 2021, Disponible sur : <https://www.elmoudjahid.dz/fr/nation/eclairage-public-administrations-ecoles-hopitaux-l-algerie-accelere-sa-transition-vers-le-solaire-175015>.

## Bibliographie

---

- 10) « Energie solaire: l'Etat compte installer 1000 MW en 2021 », In Algérie Presse Service du 21 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.aps.dz/economie/114628-energie-solaire-l-etat-compte-installer-1-000-mw-en-2021#:~:text=ALGER%20%2D%20L'Etat%20ambitionne%20de,renouvelables%2C%20Chems%2DEddine%20Chitour.>
- 11) « ENIEM augmentera le taux d'intégration d'une gamme de ses produits à 70% », In Algérie Eco du 15 Août 2020, Disponible sur : [https://www.algerie-eco.com/2020/08/15/eniem-augmentera-le-taux-dintegration-dune-gamme-de-ses-produits-a-70/.](https://www.algerie-eco.com/2020/08/15/eniem-augmentera-le-taux-dintegration-dune-gamme-de-ses-produits-a-70/)
- 12) « Evolution de la législation du travail en Algérie », In El Watan du 28 Avril 2017, Disponible sur : <https://www.elwatan.com/edition/contributions/evolution-de-la-ledislation-en-algerie-28-04-2017.>
- 13) « Industrie: les modalités d'admission au régime fiscal préférentiel pour la production électronique et électroménager fixées », In Algérie Presse Service du 22 Novembre 2020, Disponible sur : <https://www.aps.dz/economie/113143-industrie-les-modalites-d-admission-au-regime-fiscal-preferentiel-pour-la-production-electronique-et-electromenager-fixees.>
- 14) « L'ENIEM a été concurrencée de manière déloyale », In Liberté du 05 Décembre 2020, Disponible sur : <https://www.liberte-algerie.com/economie/leniem-a-ete-concurrencee-de-maniere-deloyale-350142.>

### **IX. Sites web**

- 1) Présentation de la structure staff and line, Disponible sur : [file:///C:/Users/user/Downloads/53bc31c72f971%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/53bc31c72f971%20(2).pdf).
- 2) <https://www.electroguide.com>.

## Liste des tableaux

---

<b>Tableau n°01</b> : Les rôles clés des acteurs du contrôle de gestion .....	27
<b>Tableau n°02</b> : Les structures de fabrication et les activités de l'unité froid .....	47
<b>Tableau n°03</b> : Les structures de fabrication et les activités de l'unité cuisson.....	48
<b>Tableau n°04</b> : Les structures de fabrication et les activités de l'unité climatisation .....	48
<b>Tableau n°05</b> : Les structures et les principales activités de l'unité prestations techniques...	49
<b>Tableau n°06</b> : Les structures et les principales activités de l'unité commerciale.....	50
<b>Tableau n°07</b> : Evolution des grandes rubriques du tableau de compte de résultats de 2018 à 2020 .....	54
<b>Tableau n°08</b> : Evolution du résultat net pour chaque unité de 2015 à 2017 .....	55
<b>Tableau n°09</b> : Evolution du résultat net de l'unité froid de 2018 à 2020 .....	56
<b>Tableau n°10</b> : Production réalisée des unités de production de l'ENIEM de 2018 à 2020 (en quantité et en valeur) .....	57
<b>Tableau n°11</b> : Evolution des ventes des produits finis et des prestations de services de 2018 à 2020 (en quantité et en valeur) .....	59
<b>Tableau n°12</b> : Effectif théorique et effectif réel par structure .....	61
<b>Tableau n°13</b> : Répartition de l'effectif réel par catégorie socioprofessionnelle pour l'année 2020.....	62
<b>Tableau n°14</b> : Evolution des parts de marché pour les années 2015, 2016, 2017 et 2020 ....	64
<b>Tableau n°15</b> : Capacité de marché et principaux concurrents pour les années 2004 et 2020 .....	67
<b>Tableau n°16</b> : Tâches du contrôle de gestion au niveau de la DPCGA à travers l'assistant chargé de la planification et budget.....	74
<b>Tableau n° 17</b> : Tâches du contrôle de gestion au niveau de la DPCGA à travers l'assistant chargé du contrôle de gestion .....	75
<b>Tableau n° 18</b> : Tâches du contrôle de gestion des unités de l'ENIEM .....	76
<b>Tableau n° 19</b> : Les informations comptables et financières de chaque unité .....	78
<b>Tableau n°20</b> : Les informations liées à l'examen des processus .....	79
<b>Tableau n°21</b> : Les outils de contrôle de gestion fournis par la DPCGA .....	82

## Liste des tableaux

---

<b>Tableau n°22</b> : Les outils de contrôle de gestion des unités .....	83
<b>Tableau n°23</b> : Liens de coordination au sein de la fonction contrôle de gestion de l'ENIEM .....	84
<b>Tableau n°24</b> : Les coûts et prix calculés par les cinq unités de l'ENIEM.....	87
<b>Tableau n°25</b> : Périodicité de calcul des coûts des produits .....	88
<b>Tableau n°26</b> : Objectifs stratégiques et opérationnels du système contrôle de gestion .....	90
<b>Tableau n°27</b> : Les indicateurs du tableau de bord et leurs rôles.....	93
<b>Tableau n°28</b> : Les améliorations souhaitées du système contrôle de gestion .....	96
<b>Tableau n°29</b> : Evolution des prévisions et des réalisations de la production de l'ENIEM en 2018 et 2020 .....	101
<b>Tableau n°30</b> : Evolution des principaux résultats de l'ENIEM en 2018 et 2020.....	102
<b>Tableau n°31</b> : Caractéristiques du froid statique, froid brassé et froid ventilé .....	106
<b>Tableau n°32</b> : Impacts de l'amélioration du taux d'intégration sur le système contrôle de gestion .....	108

# Listes des figures, schémas, graphiques et organigramme

---

## Liste des figures

<b>Figure n°01</b> : Le contrôle de gestion aujourd'hui .....	13
<b>Figure n°02</b> : Les systèmes de contrôle chez Simons (1995) .....	14
<b>Figure n°03</b> : Le contrôle de gestion dans une organisation .....	16
<b>Figure n°04</b> : Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale.....	23
<b>Figure n°05</b> : Rattachement du contrôle de gestion à la direction financière .....	23
<b>Figure n°06</b> : Rattachement du contrôle de gestion à ses « clients » internes .....	24
<b>Figure n°07</b> : La nature des indicateurs utilisés dans un tableau de bord .....	91
<b>Figure n°08</b> : Le contrôle de gestion comme déclinaison de la stratégie.....	94

## Liste des schémas

<b>Schéma n°01</b> : Evolution du statut juridique de l'ENIEM.....	45
<b>Schéma n°02</b> : Organisation des structures du contrôle de gestion de l'ENIEM .....	71
<b>Schéma n°03</b> : Les sources externes de l'information .....	81
<b>Schéma n°04</b> : Le chemin ascendant des informations du système contrôle de gestion.....	85
<b>Schéma n°05</b> : Le chemin descendant des informations du système contrôle de gestion.....	85

## Listes des graphiques

<b>Graphique n°01</b> : Evolution de la production réalisée par unité de 2018 à 2020 (en valeur) .....	58
<b>Graphique n°02</b> : Evolution des ventes réalisées dans les cinq unités de 2018 à 2020 (en valeur) .....	60
<b>Graphique n°03</b> : Effectif réel de l'ENIEM par catégorie socioprofessionnelle et unité pour l'année 2020.....	63
<b>Graphique n°04</b> : Evolution des parts de marché de l'ENIEM par catégorie de produits de 2004 à 2020 .....	65

## Organigramme

<b>Organigramme n°01</b> : Organigramme général de l'ENIEM.....	46
-----------------------------------------------------------------	----

## Questionnaire adressé au Directeur de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA)

### I. Partie relative à la DPCGA

1. La DPCGA dispose des ressources logicielles suivantes:

- ✓ Progiciel de gestion intégré (PGI)
- ✓ Logiciels de comptabilité

Les nommer: -

-

- ✓ Logiciels de ressources humaines

Les nommer: -

-

- ✓ Logiciels de gestion client

Les nommer: -

-

- ✓ Echange de données informatisées (EDI)

2. Au sein de votre direction DPCGA, vous disposez des ressources humaines suivantes:

- |                                                    | Nombre               |                      |
|----------------------------------------------------|----------------------|----------------------|
| ✓ Assistants chargés de la planification et budget | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| ✓ Assistants chargés du contrôle de gestion        | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| ✓ Autres (nommer): -                               | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

-

-

◆ Cocher la ou les bonnes réponses

3. Le personnel de la **DPCGA** participe à des:

- ✓ Colloques
- ✓ Séminaires
- ✓ Conférences
- ✓ Formations au sein des écoles de formation
- ✓ Formations internationales

4. Le contrôle de gestion de l'**ENIEM** peut-être utilisé à des fins de communication externe?

Oui  Non

Si c'est oui, il s'adresse au:

- ✓ Ministère de l'industrie
- ✓ Groupe ELEC EL-Djazair
- ✓ Banques
- ✓ Fisc
- ✓ Site web de l'**ENIEM**
- ✓ Sites web d'électroménager
- ✓ Organismes nationaux et internationaux de normalisation et de certification
- ✓ Aux fournisseurs étrangers
- ✓ Aux fournisseurs locaux
- ✓ Aux revues spécialisées dans l'électroménager

5. La coordination au sein de la fonction contrôle de gestion se fait:

- ✓ Entre la **DPCGA** et le contrôle de gestion des cinq unités
- ✓ Entre la **DPCGA** et les sept directions du siège
- ✓ Entre le contrôle de gestion des différentes unités
- ✓ Entre la fonction contrôle de gestion de chaque unité et les sept directions du siège

6. Les objectifs fondamentaux de la fonction contrôle de gestion de la **DPCGA** sont:

		Objectif atteint
✓ Contribuer à la formulation de la stratégie	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ S'assurer de la validité de la stratégie	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Identifier et maîtriser les risques stratégiques	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Surveiller l'environnement externe de l' <b>ENIEM</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Assurer une allocation et exploitation optimale des ressources	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Contrôler les plans et actions déployés dans les unités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Contrôler l'exécution des budgets au sein des unités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Assurer en permanence la cohérence dans l'organisation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Anticiper les dysfonctionnements et apporter des ajustements	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
✓ Suivre les indicateurs de performance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

7. Les outils de contrôle de gestion fournis par la **DPCGA**:

- ✓ Tableau de bord de gestion
- ✓ Tableau de bord de pilotage
- ✓ Rapport d'activité
- ✓ Rapport de gestion
- ✓ Budget centralisé par:  
Fonction  Unité
- ✓ Budget par fonction de chaque unité
- ✓ Tableaux de trésorerie
- ✓ TCR par unité
- ✓ Bilan par unité
- ✓ TCR et bilan pour **ENIEM**
- ✓ Autres (nommer): -  
-  
-

8. Les indicateurs composant les tableaux de bord éclairent sur les facteurs clés de succès:

- ✓ Pour les TB de pilotage: Oui  Non
- ✓ Pour les TB de gestion: Oui  Non

◆ Ces indicateurs sont des:

- ✓ Indicateurs de coûts
- ✓ Indicateurs de délais
- ✓ Indicateurs de qualité
- ✓ Indicateurs de compétence
- ✓ Indicateurs d'alerte et d'action
- ✓ Indicateurs de compétitivité
- ✓ Indicateurs de productivité
- ✓ Indicateurs de rentabilité
- ✓ Indicateurs financiers

Autres (citer): -

-

-

9. Globalement la fonction contrôle de gestion au niveau de l'**ENIEM** correspond à:

- ✓ Un contrôle de conformité
- ✓ Une maîtrise de la conduite de l'**ENIEM**

10. La **DPCGA** apporte de l'aide aux:

- ✓ Directeurs des unités
- ✓ Contrôleurs de gestion des cinq unités
- ✓ Directeurs des départements/services finances et comptabilité de chaque unité
- ✓ Autres (les nommer): -

-

-

11. L'entreprise **ENIEM** est un espace de résistance aux changements

Oui  Non

Si c'est le cas, le rôle du contrôle de gestion pour la conduite du changement se manifeste à travers:

- ✓ L'introduction du benchmarking (pour se comparer aux concurrents)
- ✓ L'adoption des solutions informatiques pour se focaliser sur le pilotage de la performance
- ✓ L'amélioration du SI dans son contenu et ses dispositifs
- ✓ L'amélioration du système prévisionnel
- ✓ Le renforcement de la communication à tous les niveaux
- ✓ Le renforcement des liens transversaux entre les unités
- ✓ La maîtrise des incertitudes
- ✓ La vision proactive de la performance de l'**ENIEM**
- ✓ L'amélioration des outils du contrôle de gestion

12. L'**ENIEM** dispose d'une cellule de veille stratégique assurée par:

- ✓ Le contrôle de gestion des unités
- ✓ Les directeurs des unités
- ✓ Les différents départements et services localisés au niveau des unités
- ✓ L'unité froid principalement
- ✓ Les différentes directions du siège
- ✓ Un chargé de veille stratégique
- ✓ Un responsable recherche et développement
- ✓ Le contrôle de gestion de l'unité commerciale principalement
- ✓ Autres (nommer)

❖ Cette cellule de veille stratégique se réunit:

- ◆ Mensuellement
- ◆ Trimestriellement
- ◆ Annuellement
- ◆ Autres: \_

—

13. Le responsable principal de la cellule de veille stratégique siège au niveau:

- ✓ Du conseil de direction de chaque unité
- ✓ Du conseil de direction du siège
- ✓ Du conseil d'administration
- ✓ Des réunions avec les contrôleurs de gestion
- ✓ Autres (nommer)

14. La veille stratégique de l'**ENIEM** est efficace et pertinente:

Oui  Non

❖ Si c'est non, les raisons sont:

- ✓ Les informations permettant d'anticiper et de faire des prévisions ne sont pas disponibles
- ✓ Les responsables apprécient différemment les situations externes à l'**ENIEM**
- ✓ La veille stratégique n'est pas partagée par l'ensemble des responsables concernés
- ✓ La veille stratégique ne cible pas les informations recherchées par l'**ENIEM**
- ✓ Les sources d'information de la veille stratégiques ne sont pas toutes exploitées

❖ Si c'est oui, la veille stratégique de l'**ENIEM** permet:

- ✓ De déceler les opportunités avant les concurrents
- ✓ D'anticiper et de se protéger contre les menaces potentielles
- ✓ D'observer les tendances et les évolutions du secteur de l'électroménager
- ✓ De connaître les avancées technologiques du secteur pour innover
- ✓ De réduire les risques et les incertitudes pesant sur le secteur de l'électroménager
- ✓ De sécuriser la pérennité de l'**ENIEM**
- ✓ D'identifier des segments de marché rentables
- ✓ De mener des études de benchmarking
- ✓ De rechercher de nouvelles sources d'approvisionnement (nouveaux fournisseurs)

15. Les sources d'information de la veille stratégique de l'ENIEM sont:

- ✓ Les sites web des entreprises de l'électroménager
- ✓ Des thèses et mémoires issus des universités
- ✓ Des revues spécialisées
- ✓ Des expositions / foires
- ✓ Des salons de l'électroménager
- ✓ Des missions menées par des responsables de l'ENIEM
- ✓ Des informations recueillies des magasins de vente de l'électroménager
- ✓ Des études et enquêtes auprès de la clientèle
- ✓ L'envoi d'un client "mystère" auprès d'une entreprise concurrente
- ✓ Rencontres informelles avec les responsables des marques concurrentes
- ✓ Rencontres formelles avec les responsables des marques concurrentes

16. L'ENIEM pense exploiter l'opportunité de développer une gamme de produits fonctionnant grâce à l'énergie solaire, sachant que l'Etat tend à encourager cette énergie:

Oui  Non

Si c'est oui, il s'agit des:

- Produits NOFROST
- Produits DEFROST
- Autres (nommer)

17. Les améliorations que vous souhaitez apporter à la fonction contrôle de gestion de l'ENIEM sont?

- ✓ Disponibilité des rapports et tableaux de bord aux moments opportuns
- ✓ Améliorer le circuit emprunté par le système d'information du contrôle
- ✓ Améliorer la formation des contrôleurs de gestion
- ✓ Renforcement de la veille stratégique
- ✓ Agir sur la disponibilité des informations d'origine comptable nécessaires au contrôle
- ✓ Coordination optimale entre les unités
- ✓ Faire du contrôle de gestion une source de changement
- ✓ Améliorer le dispositif de la fonction contrôle de gestion de façon à accompagner la politique de redéploiement de l'ENIEM
- ✓ Dynamiser la fonction contrôle de gestion de chaque unité

18. L'amélioration du taux d'intégration de la production de l'ENIEM par la sous-traitance impactera la fonction contrôle de gestion:

Oui  Non

Si c'est oui, le contrôle de gestion nécessitera:

- ✓ L'obtention d'informations des sous-traitants (coût-délai-qualité)
- ✓ La mise en place de procédures de suivi des sous-traitants
- ✓ L'évaluation périodique de la production des sous-traitants
- ✓ La mise en place d'un Progiciel de gestion intégré (PGI ou ERP)
- ✓ La mise en place d'un échange de données informatisées (EDI)
- ✓ Des moyens supplémentaires en faveur du contrôle de gestion de l'unité concernée par l'amélioration du taux d'intégration

19. L'amélioration du taux d'intégration de la production de l'**ENIEM** en réalisant elle-même certains produits semi-finis ou intrants impactera la fonction contrôle de gestion:

Oui  Non

Si c'est oui, le contrôle de gestion nécessitera:

- ✓ Un meilleur contrôle des processus de production
- ✓ La mise en place de nouveaux indicateurs
- ✓ Le suivi des coûts de production
- ✓ Le suivi des compétences liées aux nouveaux processus de production
- ✓ Un renforcement de cette fonction au niveau de l'unité concernée

20. Le projet de redéploiement stratégique de l'**ENIEM** comporte l'intégration de la production de "détecteurs de température à reconnaissance faciale":

oui  non

Si c'est oui, cette nouvelle production est un nouveau métier pour l'**ENIEM**:

oui  non

◆ Elle sera assurée par:

- ✓ L'unité froid
- ✓ L'unité climatisation
- ✓ L'unité prestations techniques
- ✓ Une nouvelle unité sise à Oued-Aissi
- ✓ Une joint-venture

## II. Partie relative au contrôle de gestion des cinq unités

1. Les cinq unités de l'ENIEM (froid, cuisson, climatisation, prestations techniques, commerciale) disposent des ressources logicielles suivantes:

- Progiciel de gestion intégré (PGI)

Ce logiciel est localisé à: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

- Logiciels de comptabilité

Ces logiciels sont localisés à: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

Les nommer: -

-

- Logiciels de gestion des RH

Ces logiciels sont localisés à: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

Les nommer: -

-

- Logiciels de gestion client

Ces logiciels sont localisés à: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

Les nommer: -

-

2. Les ressources humaines dont dispose la fonction contrôle de gestion dans chacune des cinq unités:

a. Nombre de contrôleurs au sein de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

**b. Les contrôleurs de ces unités sont diplômés en:**

- |                                |                          |               |                          |
|--------------------------------|--------------------------|---------------|--------------------------|
| • Contrôle de gestion          | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Audit                        | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Audit et contrôle de gestion | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Comptabilité                 | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Finances d'entreprise        | <input type="checkbox"/> | <b>Nombre</b> | <input type="checkbox"/> |
| • Management                   | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Ingénieur en électronique    | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Ingénieur en informatique    | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Commissariat aux comptes     | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |
| • Autres                       | <input type="checkbox"/> |               | <input type="checkbox"/> |

**c. Les contrôleurs de ces unités complètent leur formation:**

Oui  Non

- Par le biais de:
  - ✓ Séminaires
  - ✓ Colloques
  - ✓ Cours au sein des écoles en Algérie
  - ✓ Formations à l'extérieur du pays
  - ✓ Conférences
- En interagissant entre eux et partageant leurs connaissances et expériences

**3. Les informations dont les fonctions contrôle de gestion des cinq unités ont besoin proviennent de:**

- ❖ La comptabilité de gestion de l'unité:
  - Coûts des produits finis
  - Coûts des matières premières
  - Coûts des kits
  - Niveau des charges
  - Niveau des produits

- Seuil de rentabilité
- ❖ La comptabilité financière de l'unité: 
  - Bilan semestriel
  - TCR semestriel
  - Trésorerie trimestrielle
  - Marge réalisée par chaque unité
  
- ❖ Les budgets
  
- ❖ Examens des différents processus: 
  - Processus clés
  - Processus coûteux
  - Nombre d'innovation
  - Qualité des produits
  - Produits source de gain
  - Produits source de perte
  - Pannes de machines
  - Non maîtrise de la technologie
  - Surconsommation de matières
  - Ecart budgétaires
  - Mauvaise qualité des intrants
  - Quantités produites
  - Produits à abandonner
  - Produits à renforcer
  - Quantités des déchets et rebuts
  - Quantités de matières consommées
  - Quantités vendues
  - Nombre de produits retournés au service après-vente
  - Quantités de produits finis transférés à l'unité commerciale
  - Volume de temps nécessaire à la fabrication d'une gamme de produits
  - Niveau des stocks de matières
  - Niveau des stocks des produits finis
  - Compétences humaines non disponibles
  - Personnel à former
  - Turn-over
  - Nombre de départs du personnel
  - Nombre de jours de grève
  - Divers ratios (rentabilité, solvabilité, ...)

- ❖ Les sources externes:
  - Concurrents
  - Parts de marché
  - Coûts de certains produits chez les concurrents
  - Prix pratiqués par les concurrents
  - Technologies utilisées chez les concurrents
  - Chiffre d'affaires des principaux concurrents
  - Arrivée de nouveaux concurrents
  - Segments de marché non saturés en Algérie (à exploiter)
  - Segments de marché non saturés à l'étranger
  - Risques de nature stratégique
  - Capacité du marché par catégorie de produits
  - Etude de benchmarking
  - Etude auprès des consommateurs
  - Satisfaction de la clientèle
  - Législation relevant du secteur de l'électroménager
  - Législation fiscale et douanière relevant du secteur de l'électroménager
  - Taux de change du dinar
  - Cours des monnaies étrangères
  - Prospection de nouveaux fournisseurs
  - Prospection de sous-traitants locaux
  - Appréciation du pouvoir d'achat des consommateurs
  - Appréciation des préférences des clients

4. Les coûts et prix calculés par les cinq unités sont:

- ❖ Pour les unités de production:
  - Coût variable
  - Coût direct
  - Coût réel de production
  - Coût de revient (réel)
  - Coût standard de production
  
- ❖ Pour l'unité prestations techniques
  - Pour la production:
    - ✓ Coût direct

- ✓ Coût réel de production
- ✓ Coût variable
- ✓ Coût de revient (réel)
- ✓ Coût standard de production
- Pour les prestations fournies:
- ✓ Coût de revient réel
- ✓ Coût standard de production

❖ Pour l'unité commerciale

- Coût de distribution
- Coût de revient réel des produits  
(en intégrant les coûts de distribution  
et une quote-part des charges  
administratives du siège)
- Prix de vente

5. La périodicité de calcul des coûts des produits est:

- Hebdomadaire  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM
- Bimensuelle  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM
- Mensuelle  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM
- Trimestrielle  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM
- Semestrielle  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM
- Annuelle  Pour: U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

6. Quelles sont les insuffisances que vous relevez au sein de la fonction contrôle de gestion de chaque unité?

❖ Méconnaissance des besoins de l'unité au niveau de :

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Méconnaissance de l'environnement externe de l'unité au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Compétences insuffisantes au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Ressources humaines insuffisantes au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Absence d'indicateurs d'alerte et d'action au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ La remontée d'information se fait tardivement au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Ne conduit pas à un meilleur pilotage au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Ne permet pas une allocation optimale des ressources au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Ne permet pas de prévoir les défaillances au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ N'assure pas l'adéquation des actions opérationnelles avec les objectifs stratégiques au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Le reporting ne comprend que des indicateurs de résultat au niveau de

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ Non fiabilité des indicateurs du reporting au niveau de:

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

❖ N'apporte pas d'amélioration dans le processus de contrôle au niveau de

U/F  U/CUI  U/CLIM  U/PT  U/COM

7. Les trois (03) unités de production de l'ENIEM partagent des métiers communs qui peuvent constituer des savoir-faire clés:

	Métiers clés	Métiers communs
❖ Traitement de tôle	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Peinture et émaillage	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Injection plastique	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Thermoformage	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Expansion de styropor	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Isolation thermique	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
❖ Montage	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Le système de reporting fait-il figurer des indicateurs liés aux compétences relatives à ces métiers?

Oui  Non

8. Le système de reporting fait-il figurer des indicateurs liés aux compétences clés ou rares dans les processus management et logistique?

Oui  Non

9. La fréquence de réalisation du reporting de chaque unité est :

- |                 |                          |            |                          |       |                          |        |                          |      |                          |       |                          |
|-----------------|--------------------------|------------|--------------------------|-------|--------------------------|--------|--------------------------|------|--------------------------|-------|--------------------------|
| ✓ Journalière   | <input type="checkbox"/> | Pour : U/F | <input type="checkbox"/> | U/CUI | <input type="checkbox"/> | U/CLIM | <input type="checkbox"/> | U/PT | <input type="checkbox"/> | U/COM | <input type="checkbox"/> |
| ✓ Hebdomadaire  | <input type="checkbox"/> | Pour: U/F  | <input type="checkbox"/> | U/CUI | <input type="checkbox"/> | U/CLIM | <input type="checkbox"/> | U/PT | <input type="checkbox"/> | U/COM | <input type="checkbox"/> |
| ✓ Bimensuelle   | <input type="checkbox"/> | Pour: U/F  | <input type="checkbox"/> | U/CUI | <input type="checkbox"/> | U/CLIM | <input type="checkbox"/> | U/PT | <input type="checkbox"/> | U/COM | <input type="checkbox"/> |
| ✓ Mensuelle     | <input type="checkbox"/> | Pour: U/F  | <input type="checkbox"/> | U/CUI | <input type="checkbox"/> | U/CLIM | <input type="checkbox"/> | U/PT | <input type="checkbox"/> | U/COM | <input type="checkbox"/> |
| ✓ Trimestrielle | <input type="checkbox"/> | Pour: U/F  | <input type="checkbox"/> | U/CUI | <input type="checkbox"/> | U/CLIM | <input type="checkbox"/> | U/PT | <input type="checkbox"/> | U/COM | <input type="checkbox"/> |

10. Le reporting de chaque unité est transmis à:

- ✓ La DPCGA
- ✓ Aux sept directions du siège

11. La fréquence de transmission du reporting est:

- ✓ Journalière
- ✓ Hebdomadaire
- ✓ Bimensuelle
- ✓ Mensuelle
- ✓ Trimestrielle

12. Le contrôle de gestion de chaque unité établit:

- ✓ Tableau de bord de gestion
- ✓ Rapport d'activité
- ✓ Rapport de gestion
- ✓ Autres (nommer):

## Guide d'entretien réalisé avec l'assistant chargé de la planification et budget

1. En comparant la situation actuelle de l'**ENIEM** à ce qu'elle était avant 2019, qu'est-ce qui a fondamentalement changé?
2. Il est admis que la fonction contrôle de gestion est une fonction stratégique. Au sein de l'**ENIEM**, elle est jumelée avec la planification et l'audit. Pourquoi?
3. Au sein du siège on retrouve sept directions (D. ressources humaines, D. finances et comptabilité, D. développement et partenariat, D. gestion industrielle, D. marketing et communication, D. qualité et environnement, D. systèmes d'information); en tant que directeur de la **DPCGA** quelle est la nature de vos liens avec les responsables de ces directions?
4. Les cinq unités de l'**ENIEM** disposent chacune de la fonction contrôle de gestion. En tant que directeur de la **DPCGA**, quelle est la nature de vos liens avec les responsables de la fonction contrôle de gestion de chaque unité?
5. Pourriez-vous nous décrire schématiquement le chemin ascendant qu'empruntent les informations liées au contrôle qui émanent des fonctions contrôle de gestion des unités vers la **DPCGA**?
6. Pourriez-vous nous décrire schématiquement le chemin descendant qu'empruntent les informations liées au contrôle de gestion qui émanent de la **DPCGA** vers la fonction contrôle de gestion de chaque unité?
7. La fonction contrôle de gestion au niveau de chaque unité est composée de combien de services? Lesquels?
8. La fonction contrôle de gestion de chaque unité est composée de combien de responsables?

**9.** Est-ce-que le reporting des cinq unités est transmis directement à la **DPCGA** ou transite-t-il d'abord par les sept directions pour enfin atterrir à la **DPCGA**?

**10.** Quels sont les services composant la direction finances et comptabilité du siège?

**11.** L'unité froid et l'unité commerciale disposent chacune d'un département finances et comptabilité, quelles sont les structures qui composent ces départements?

**12.** Les unités cuisson, climatisation et prestations techniques disposent chacune d'un service finances et comptabilité, quelles sont les structures qui composent ces services?

**13.** Pensez-vous que les bouleversements d'ordre politique, économique, juridique et sanitaire qui ont impacté la performance de **L'ENIEM** depuis pratiquement l'année 2019 doivent conduire à une adaptation de la pratique du contrôle de gestion ? En quoi consiste cette adaptation ?

**14.** **L'ENIEM** est appelée à augmenter le taux d'intégration de ses produits tel que le stipule la législation relative au secteur de l'électroménager depuis 2020. Pensez-vous réaliser par vous-même certains intrants et produits semi-finis ou allez-vous faire appel à des sous-traitants locaux? Quels sont les produits candidats à cette intégration ?

**15.** L'amélioration du taux d'intégration des produits représente un changement fondamental. Pensez-vous que la fonction contrôle de gestion puisse accompagner ce changement?

## Tables des matières

Remerciements .....	I
Dédicaces .....	II
Sommaire .....	III
Introduction générale.....	1
Problématique et hypothèses de travail .....	2
Méthodologie .....	3
<b>Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle de gestion .....</b>	<b>5</b>
Introduction .....	6
Section 01 : Le contrôle de gestion en tant que système .....	7
1. Les typologies de contrôle .....	7
2. L’acception actuelle de la notion contrôle et contrôle de gestion .....	9
A. Le contrôle de gestion dans une optique Taylorienne .....	9
B. Le contrôle de gestion dans une approche systématique .....	11
3. Les leviers de contrôle .....	13
4. Articulation des niveaux stratégique et opérationnel du contrôle de gestion .....	15
A. La planification .....	16
B. La rétroaction et les actions correctives .....	17
Section 02 : La mise en œuvre du système contrôle de gestion.....	18
1. L’approche contingente du contrôle de gestion .....	18
A. Les facteurs internes de la contingence.....	19
a. La taille.....	19
b. L’âge.....	19
c. La technologie .....	19
d. La stratégie .....	20
e. Le pouvoir .....	20
B. Les facteurs externes de la contingence .....	20
a. L’espace .....	20
b. L’environnement et sa complexité .....	20
C. L’impact de la théorie de la contingence sur le système contrôle de gestion .....	21
2. Positionnement du contrôle de gestion en tant que structure .....	22
A. Le rattachement à la direction générale .....	22
B. Le rattachement à la direction administrative et financière .....	23
C. Le rattachement aux directeurs ou responsables opérationnels .....	24
3. Les ressources du contrôle de gestion .....	25
A. Les ressources humaines .....	25

a.	La direction générale .....	25
b.	Le contrôleur de gestion .....	25
c.	L'expert-comptable.....	26
d.	Le chargé de la planification.....	26
B.	Le système d'information.....	27
C.	Les ressources technologiques et logicielles .....	28
a.	Le progiciel de gestion intégré .....	29
b.	Echange de données informatisées.....	29
c.	Autres logiciels .....	30
4.	Finalités du système contrôle de gestion .....	31
A.	La performance de l'entreprise .....	31
B.	L'amélioration permanente de l'entreprise .....	32
C.	La prise en compte des risques .....	33
5.	Les outils du contrôle de gestion .....	34
A.	Les comptabilités financière et de gestion .....	34
a.	La comptabilité financière.....	34
b.	La comptabilité de gestion .....	34
B.	Le système budgétaire .....	36
C.	Les tableaux de bord .....	37
a.	Tableau de bord de pilotage .....	38
b.	Tableau de bord de gestion .....	38
c.	Tableau de bord prospectif .....	39
D.	Le reporting .....	40
	Conclusion du chapitre I .....	41
	<b>Chapitre II : Présentation générale de l'ENIEM</b> .....	42
	Introduction .....	43
	Section 01 : Les structures et activités de l'ENIEM .....	44
1.	De la restructuration de SONELEC au statut de la société par action .....	44
2.	Les structures opérationnelles de l'ENIEM .....	45
A.	Trois centres d'activités stratégiques .....	47
a.	Unité froid .....	47
b.	Unité cuisson .....	48
c.	Unité climatisation .....	48
B.	Deux unités de prestations.....	49
a.	Unité de prestations techniques .....	49
b.	Unité commerciale .....	49
3.	Qualification de l'organisation de l'ENIEM.....	50
A.	L'ENIEM est un groupe .....	50
B.	Organisation de type hiérarchico-fonctionnelle .....	51
C.	Organisation des cinq unités en centres de profit .....	52

Section 02 : Appréciation de la performance de l'ENIEM .....	53
1. Evolution des agrégats comptables et financiers .....	53
A. Les agrégats du tableau de comptes de résultats .....	54
a. Evolution du résultat net par unité .....	54
2. Evolution de la production et des ventes .....	56
A. La production .....	56
B. Les ventes .....	58
3. De l'effectif théorique à l'effectif réel .....	60
A. Une déperdition des effectifs .....	60
B. Effectif réel par catégorie socioprofessionnelle pour l'année 2020 .....	62
4. Les concurrents de l'ENIEM .....	63
A. Evolution des parts de marché.....	63
B. Les principaux concurrents de l'ENIEM .....	66
Conclusion du chapitre II .....	68
<b>Chapitre III : Mesure de l'efficacité du système de contrôle de gestion au sein</b>	
<b>de l'ENIEM.....</b>	<b>69</b>
Introduction .....	70
Section 01 : Les structures du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM .....	71
1. Organisation, ressources et missions .....	71
A. Organisation et ressources .....	71
a. Le contrôle de gestion au niveau du siège.....	72
b. Le contrôle de gestion au niveau des unités .....	73
B. Activités de la fonction contrôle de gestion .....	73
a. Les tâches du contrôle de gestion au niveau central .....	73
b. Les tâches du contrôle de gestion au niveau décentralisé .....	76
2. Fonctionnement des structures du contrôle de gestion.....	77
A. La base informationnelle du contrôle de gestion .....	77
a. Les sources d'information du contrôle de gestion .....	77
B. Les instruments du système de contrôle de gestion .....	81
a. Au niveau de la DPCGA .....	82
b. Au niveau des cinq unités .....	83
C. La coordination entre les structures du contrôle de gestion .....	83
a. Nature des liens entre les structures du contrôle de gestion .....	84
b. Les structures de la fonction finances et comptabilité .....	86
Section 02 : Le contrôle de gestion, un axe de changement au sein de l'ENIEM .....	89
1. Les objectifs fondamentaux du système contrôle de gestion .....	90
A. L'importance du tableau de bord .....	91
B. Les indicateurs des tableaux de bord de l'ENIEM.....	92

2. Les atouts et les insuffisances du système actuel du contrôle de gestion .....	93
A. Importance des facteurs clés de succès pour piloter la stratégie .....	94
B. Atouts du système contrôle de gestion .....	95
C. Insuffisances du système contrôle de gestion de l'ENIEM .....	95
3. Les nouveaux besoins de pilotage .....	97
A. Le contrôle de gestion est source de changements .....	97
a. Le changement .....	97
b. Le changement au sein de l'ENIEM .....	99
c. Le contrôle de gestion face au changement .....	100
B. Le contexte sanitaire .....	100
C. Les perspectives de développement des activités de l'ENIEM et leurs impacts sur le contrôle de gestion.....	103
a. Développement des produits à énergie solaire .....	104
b. Un segment de marché à rentabiliser .....	105
c. L'amélioration du taux d'intégration des produits froid .....	107
Conclusion du chapitre III .....	111
Conclusion générale .....	112
Bibliographie .....	114
Liste des tableaux .....	121
Liste des figures, schémas, graphiques et organigrammes.....	124
Questionnaire .....	126
Guide d'entretien .....	143
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

## Résumé

Le contrôle de gestion signifie maîtrise de la conduite de l'entreprise, en vue d'être performante, et ce tout en considérant l'environnement externe.

Le pilotage des processus exercés assurant le lien entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel nécessite la mise en œuvre d'un système contrôle de gestion efficace.

Au sein de l'ENIEM, organisée en cinq unités qualifiées de centres de profit, le système contrôle de gestion est décentralisé, il s'appuie sur des outils tels que : les tableaux de bord, les budgets, les rapports d'activité et de gestion, les comptabilités et le reporting.

La réactivité de l'ENIEM et son adaptation aux mutations de l'environnement dépend de la capacité de son système contrôle de gestion à répondre aux besoins de pilotage, à produire une amélioration continue et à l'accompagner dans sa stratégie de redéploiement.

**Mots clés :** pilotage, système contrôle de gestion, système d'information, tableau de bord, ENIEM, centre de profit, efficacité, redéploiement stratégique.