



République algérienne Démocratique et populaire
Ministère de l'enseignement supérieur et de la Recherche Scientifique



Université Mouloud MAMMERI DE TIZI -OUZOU
Faculté des sciences Economiques, Commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences financières et comptabilité

Mémoire de fin d'études

MASTER ACADEMIQUE

Domaine : Sciences Economiques, de Gestion et Commerciales

Filière : Sciences financières et Comptabilité

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

Thème :

Etude de la Contribution de contrôle de gestion a
L'amélioration de la performance d'une Entreprise de
prestation du service

Encadré par :

President: M^r. ZERKHEFAOUI Lyes – MCB

Rapporteur: M^r. DRIR Mohamed - MACA

Examineur : M^r. SEDDIKI Abderahmane - MACA

Réalisé par :

MEGDOUD Rezki

HESNOU Fahima

2021/2022

Remerciement

*Nous remercions Dieu pour nous avoir donné la volonté et le plaisir
de*

Réaliser ce travail.

*Nous remercions tout particulièrement, Mr DRIR M
Notre promoteur pour sa disponibilité, sa patience et ses
Judicieux conseils.*

*Nous réservons nos remerciements à l'ADE de Boumerdes
D'avoir donné la chance d'effectuer notre stage et
Spécialement Mr TOUNES M qui nous a beaucoup aidés, et à
Toute l'équipe pour leurs soutiens et leurs patiences tout au
Long de notre stage.*

*Au département SEGC en générale et surtout nos
Professeures qui ont fourni les outils nécessaires à la réussite
De nos études.*

Et pour toute la promotion Audit et contrôle de gestion.

Dédicaces

A mes chers parents

Quoi que je dise ou que je fasse, je n'arrivais jamais à vous remercier comme il se doit. C'est grâce à votre encouragement, vos bienveillances et votre présence à mes côtés, que j'ai réussi ce respectueux parcours.

Je souhaite que vous soyez fière de moi, et que j'ai pu répondre aux espoirs que vous avez fondé en moi.

A mes chers frères et sœurs

Merci pour vos soutiens moral, vos confiances et vos conseils précieux, qui m'ont aidé dans les moments difficiles.

Je vous souhaite le bonheur et la réussite dans vos vies.

A toute ma famille et mes amis

A travers ses lignes je ne peux pas vous décrire tous mes sentiments d'amour, le seul mot que je peux dire est merci, vraiment merci beaucoup à toute personne qui a contribué à la réalisation de ce mémoire.

Fahima.

Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre1 : la performance de l'entreprise.....	03
Introduction	03
Section1 : la notion de la performance	03
Séction2 : Typologie de la performance.....	10
Section03 : La mesure de la performance de l'entreprise	13
Conclusion.....	26
Chapitre2 : le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise.....	27
Introduction	27
Section1 : les outils d'évaluation de la performance.....	27
Section2 : les outils de contrôle de gestion au service de la performance.....	39
Section03 : la relation entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise.....	50
Conclusion de chapitre 02.....	54
Chapitre3 : étude de la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance d'une entreprise prestation de service.	
Introduction	
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	55
Section 02 : la contribution de contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'ADE	64
Section 03 : Analyse des déterminants de la performance financière à partir des bilans.....	77
Conclusion de chapitre 03.....	87
Conclusion générale	

Liste des Abréviations

Re : rentabilité économique

Rf : rentabilité financière

Rc : rentabilité commerciale

VR : valeurs réalisable

VD : valeurs disponible

DCT : dette à court terme

DLMT : dette à long et à moyen terme

MC : marge commercial

UO : unité d'œuvre

Listes des figures

Figure N°01 : mode de gestion des communes de la wilaya de Boumerdes	57
Figure N°02 : la production de l'eau	58
Figure N°03 : structure organisationnelle de l'ADE	63
Figure N°04 : Types de budget prévisionnel.....	68

Liste des tableaux

Tableau N°01 : La performance externe et la performance interne	06
Tableau N°02 : Les différents types de benchmarking	35
Tableau N°03 : Ressource d'eau par commune	59
Tableau N°04 : Rapport mensuel de l'ADE.....	73
Tableau N°05 : Présentation de l'actif des bilans	77
Tableau N°06 : Présentation de passif des bilans.....	77
Tableau N°07 : Évolution de la valeur ajoutée et du chiffre d'affaire	79
Tableau N°08 : Évolution de la production et distribution de volume d'eau par année	79
Tableau N°09 : Evolution du volume facturé et nombre d'abonnée par année	80
Tableau N°10 : Calcul de rations financières.....	81
Tableau N°11 : Calcul des rations de liquidité générale	82
Tableau N°12 : Évolution du fond de roulement	82
Tableau N°13 : Évolution du besoin en fond de roulement.....	83
Tableau N°14 : Ration de rentabilité.....	84
Tableau N°15 : Évolution de la ration de l'autonomie financière	85
Tableau N°16 : Évolution de la ration de l'endettement.....	85

Introduction

générale

Introduction générale

Introduction générale

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprise. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Il est donc une réponse à un certain nombre de problèmes d'entreprise pour lesquels la recherche des solutions s'impose : l'augmentation des coûts ; et la désorganisation des services au sein de l'entreprise.

De nos jours ; avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières ; les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché ; ou seule les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché. A l'inverse, les entreprises de faible organisation sont appelées à se marginaliser ; voire même à disparaître.

La survie de telle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de leur performance. Donc le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité ; lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens.

En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexes ; il fallait créer une fonction de contrôle de gestion dont les principaux instruments peuvent être constitués par : la comptabilité avec deux composantes générale et analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord...ect.

Problématique :

Notre travail se focalise sur le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance d'une entité, c'est ce qui nous amène à poser la problématique suivante :

Comment le contrôle de gestion contribue-t-il à l'amélioration de la performance de L'ADE ?

De cette problématique, découlent un certain nombre de questions secondaires :

Quels sont les principaux indicateurs de la mesure de la performance ?

Introduction générale

Quels sont les outils et les méthodes du contrôle de gestion qu'ils sont instaurés au niveau de l'ADE dans le but d'améliorer la performance de cette dernière ?

Quel est l'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'ADE ?

Afin de répondre à cette problématique, nous suggérons les hypothèses suivantes :

- Le contrôle de gestion améliore la performance de l'ADE.
- Le contrôle de gestion est le pilote de la performance, à travers les outils dont-il dispose tel que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord. Pour la réalisation de notre travail, nous avons axé principalement nos recherches sur la consultation de divers ouvrages, revues spécialisées et internet, des informations et des observations tirées du stage pratique au niveau de l'ADE de Boumerdes. Pour répondre à ces questions nous avons adopté une argumentation de réponse, qui a été organisée à travers un plan de travail que nous avons subdivisé en trois chapitres. Le premier chapitre comprend des généralités sur la performance de l'entreprise. Le deuxième chapitre est consacré pour le différent indicateur d'évaluation de la performance et les outils de contrôle de gestion au service de cette dernière. Enfin le troisième chapitre récapitule notre cas pratique au sein de l'ADE de Boumerdes.

Chapitre I

Introduction

La performance est la capacité d'atteindre des objectifs préalablement fixés, exprimés en termes d'efficacité du processus, de qualité de service ou d'efficience de la gestion. La démarche de la performance est un dispositif de pilotage ayant pour objectif d'améliorer l'efficacité de l'organisation en orientant la gestion vers l'atteinte des résultats dans le cadre des moyens prédéterminés.

Dans ce premier chapitre, on va aborder ce qu'est la performance de l'entreprise : sa définition, son typologie ainsi que sa mesure.

Section 1 : notions de base de la performance

Dans cette section nous essayons d'éclairer la notion de performance, en présentant un certains nombres de définitions de quelques notions voisines.

1-1-Définitions : la performance peut être définie de plusieurs manières, à cet effet, nous retrouvons plusieurs interprétations selon les auteurs.

Pour l'auteur KHEMAKHEM¹ dans son ouvrage « dynamique de contrôle de gestion » a expliqué la notion de performance de la manière suivante : « la performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont « performer » en latin, « to perform » et « performance » en anglais ». Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion :

- Performance signifie: donner entièrement forme à quelque chose. La performance du personnel d'une organisation consiste à donner forme et réalité au système de normes projeté et planifier par les dirigeants.

- To perform signifie : une tâche avec régularité, méthodes et application, l'exécuter, la mener à son accomplissement d'une manière plus convenable plus particulièrement, c'est donner effet à une obligation, réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande.

Donc, la performance c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente l'objectif fixé. Autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience.

¹ KHEMAKHEM(A) : « la dynamique du contrôle du gestion » 2^{ème} édition, DUNOD ,Paris,1976,p.6.

LORINO² a écrit sur ce sujet « Est performant dans l'entreprise tout ce qui et seulement ce qui contribue à améliorer le couple **valeur/coût** c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »

« La performance de l'entreprise est fondée sur le couple coût-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distinct. Est performant dans l'entreprise tout ce qui contribue à améliorer le couple coût/valeur. A contrario n'est pas forcément performance, ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, séparément

« La performance d'un centre de productivité (atelier, unité, service, entreprise, branche, etc.) Désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les Objectifs qu'il acceptés ».³

1-2-Les composantes de la performance :

Au sens général, la performance est la concomitance de l'efficacité et l'efficience ; la Pertinence et l'économie, autrement dit, une entreprise est performance si est seulement appliqué ces notions.

L'efficacité :

Elle est relative à l'utilisation des moyens pour obtenir des résultats donnés dans le cadre des objectifs fixés. D'une manière générique qui nous convient très largement, « C'est l'aptitude d'une spécifique à modifier une situation de travail dont le maintien constitue un obstacle »⁴

Plus simplement nous pouvons définir l'efficacité « comme le rapport entre le résultat atteint par un système et les objectifs visés. De ce fait plus les résultats seront proches des Objectifs visés plus le système sera efficace. On s'exprimera donc le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système »⁵

D'une manière plus brève nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

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

² LORINO Philips, « méthode et pratique de la performance » Edition les éditions d'organisation ; paris, 2003, P5.

³ KHEMAKHEM, (A) : « la dynamique de contrôle de gestion », Edition DUNDO, Paris, 1992, p311.

⁴ GRANSTED, (I) : « l'impasse industrielle », Edition du seuil, 1980, p33.

⁵ BOISLANDELLE, (H.M) : « gestion des ressources humaine dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, P139

- **L'efficience**

Par efficience, on entend le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour un ensemble de ressources utilisées le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toute qualité et quantité donnée de produits ou de services (c'est-à-dire que l'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats).

« C'est le rapport entre l'effort et /es moyens totaux déployés dans une activité d'une part, et l'utilité réelle que les gens en tirent sous forme de valeur d'usage d'autre part »⁶ Donc nous pouvons résumer l'efficience dans la formule suivante :

Efficience = Résultats atteints / Moyens mis en œuvre
--

- **La pertinence:**

La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on pourra admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

- **L'économie:**

Par l'économie, on entend les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible.

On peut ajouter que la performance oblige à une vision globale interdépendante de tous les paramètres internes et externes, quantitatifs et qualitatifs, techniques et humains, physiques et

⁶ GRANSTED, (I) :Op.cit.p33.

financiers de la gestion. Le gestionnaire doit donc rechercher la performance globale, qui intègre plusieurs niveaux d'évaluation :

- Pour la production, c'est l'amélioration permanente de la productivité, donc un rendement physique, associé à un niveau élevé de qualité ;
- Pour la vente, c'est la compétitivité sur le marché ;
- Pour la finance, C'est la rentabilité qui peut être définie de plusieurs manières

1-3- les formes et les dimensions de la performance

1-3-1 Les dimensions de la performance

En général, on distingue **la performance externe** qui s'adresse aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, et **la performance interne** qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation. Le tableau suivant en recense les différences.

Tableau N°01 : la performance externe et la performance interne

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires pour la prise de décision
Générer l'analyse financière des grands équilibres	Aboutir à la définition des variables d'action

Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but
--	--

(Source : DORATH Brigitte, GOUJET Christian, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris, P173)

1-3-2- Les formes de la performance

La performance clients :

La satisfaction des clients assure une certaine pérennité de secteur industriel ou commercial de l'entreprise. Cette satisfaction passe par une importante mobilisation de l'ensemble des ressources de l'entreprise sur un temps assez important. Les entreprises ont bien compris que pour être compétitive elles doivent déployer des efforts cohérents pour capter et conserver les parts de marché. Ces efforts, concrétisent par l'anticipation des attentes des clients et aussi à la recherche de les fidéliser⁷.

La performance actionnaire

L'accès au capital est devenu un enjeu stratégique pour l'entreprise en raison de plusieurs développements interdépendants, notamment, on peut citer la croissance des besoins en capitaux, liée aux évolutions technologiques et plus récemment, un retour en force des actionnaires et un accroissement du rôle des investisseurs institutionnels. En plus la nécessité d'expansion des entreprises, les a poussé à rechercher continuellement des capitaux afin de soutenir leur croissance économique. Selon les marchés financiers la performance de l'entreprise est mesurée par la création de la richesse pour l'actionnaire.

La performance personnelle

Pour innover et servir mieux le client, il est nécessaire pour l'entreprise de motiver leurs employés de manière à ce que chaque employé se sente impliqué et responsable de l'avenir de cette entreprise. Depuis, la concurrence pour un savoir-faire particulier oblige des entreprises à fidéliser efficacement leur capital humain. Par ailleurs, si ces dernières ont pu réussir à

⁷ FERNANDEZ Alain, Op.cit.P39

maintenir une bonne performance en management des ressources humaines elles auront alors compris du rapport de confiance entre employé et entreprise.⁸

La performance partenaires

Aujourd'hui les entreprises confient de plus en plus d'activités à forte valeur ajoutée aux partenaires. Ses activités, comme par exemple la conception ou le transport, représente un impact stratégique important dans la chaîne de valeur des entreprises. L'optimisation de la chaîne de valeur devient en partie dépendante de l'efficacité du fournisseur (partenaire) en question. Ainsi, le rapport entre entreprise et fournisseur ne se limite pas à un simple accord contractuel mais d'une relation stratégique à long terme. Par conséquent la gestion stratégique est la recherche d'un échange permanent d'information entre les partenaires ce qui permet d'économiser des coûts importants qui font la différence par rapport à la concurrence. Cette relation entre les entreprises et le partenaire est sources de synergies au sein d'une même chaîne de valeurs.

La performance sociale

Pour être performante, l'entreprise d'aujourd'hui doit avoir une vision stratégique qui soit partagée par tous, collaborateurs et dirigeants. Autrement dit, il n'est pas possible pour l'entreprise de réussir en privilégiant que l'aspect économique sans tenir compte de l'aspect social. Par ailleurs, la mondialisation de l'information et les pressions de la société environnante ont rendu l'activité des entreprises de plus en plus complexe, car, pour évaluer dans leur environnement social plusieurs variables telle que : l'environnement, les droits du travail, sont devenues parties intégrantes des stratégies des entreprises. Donc, il ne suffit plus de minimiser les coûts sans tenir compte de la valeur du risque social encouru par l'entreprise.

1-4-les objectifs de la performance:

La mesure de la performance des entreprises ne peut constituer une fin en soi, elle vise en effet une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit :

- Développer les produits innovants ;
- Récompenser les performances individuelles ;
- Améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail ;

⁸ FERNANDEZ Alain, Op.cit.p39

- Réduire les coûts de fabrication
- Lancer de nouveaux produits et respecter les délais de livraison ;
- Développer la créativité du personnel
- Améliorer le traitement des réclamations
- Développer les parts de marché et fidéliser la clientèle ;
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail
- Identifier et évaluer les compétences –clés
- Anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité ;
- Consolider et développer les savoir –faire

1-5-Les caractéristiques de la performance :

La performance regroupe un ensemble de caractéristiques qui peuvent être énumérées dans les points suivants :

1-5-1-Support de jugement :

Elle implique un jugement de valeurs sur son environnement dit les activités, les résultats, les produits et les effets de l'organisation sur son environnement. Ce concept possède, en tant que construit social autant de significations qu'il existe des individus ou de groupes qui l'utilisent.

Alors la performance reste une affaire de perception. Pour un dirigeant, elle pourra être la rentabilité ou la compétitivité de l'entreprise ; pour un employé, elle pourra être le climat du travail, et pour un client la qualité des services rendus.

1-5-2- Evolution dans le temps

Les critères d'évaluation internes et ceux définis par l'environnement se modifient. Ainsi, des facteurs qui conditionnent le succès de l'entreprise pendant une phase d'innovation peuvent se révéler incompatible avec ceux exigés pendant une phase de développement. Il faut admettre qu'il existe des combinaisons des facteurs humains, techniques, financiers, organisationnels, qu'ils sont efficace, dans un contexte donné et qui ne le sont plus dans l'autre. Ces combinaisons sont multiples, et changent au cours du temps.

1-5-3- pilotage de la performance

Les critères financiers ne suffisent plus aux managers, et dans la pratique, les indicateurs non financiers viennent compléter les premiers, ils sont les moteurs de la réussite future, ils fournissent aux pilotes une vision globale de la performance dans plusieurs domaines simultanément.

Par suite, la performance a un effet rétroactif sur l'organisation, elle agit sur le comportement des dirigeants si les résultats sont en dessous des objectifs, les responsables vont reconsidérer les choix stratégiques.

1-5-4- Composants antinomiques (opposés)

Les composants antinomiques se présentent comme un ensemble de paramètres complémentaires et parfois contradictoires. Cela se vérifie quand le dirigeant cherche à minimiser les coûts, tout en veillant à améliorer la qualité des produits et à maintenir le moral des salariés. Ces critères imposent donc des arbitrages permanents. Tous les composants n'ont pas la même importance.

1-6- théories relative à la performance :

On distingue deux principales théories :

1-6-1 la théorie des buts :

LEVY LEBOYER ⁹définit le but sur le fait de se fixer les objectifs autant sur le niveau organisationnel.

LOCKE définit le but comme le désir d'atteindre un certain niveau de performance. Il démontre que les buts sont des puissants déterminants de l'offre et de l'activité qui conduisent à cette performance. Ceci même si le but lui-même n'est pas et ne peut être atteint.

Cette notion est subjective, elle est définie par rapport à la probabilité d'atteindre un résultat donné, probabilité estimée en fonction de la performance observée dans le passé.

⁹ LEVY-LEBOYER : « la motivation dans l'entreprise modèle et stratégie », Edition des ESITON D'organisation, Paris, 2001.

1-6-2- la théorie du renforcement :

Cette théorie stipule que tout comportement qu'il soit positif ou négatif peut être maîtrisé, voire modifier, en fonction du résultat désiré. Elle repose sur le postulat que nos comportements sont contrôlés par leur conséquent, et non pas, par des phénomènes internes tels que les besoins, les attitudes, les valeurs, etc.

Section2 : Typologies de la performance !

Depuis plusieurs années, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu dont il importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu, on peut distinguer trois types de performance.

1- L'efficacité organisationnelle :

La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à l'atteindre, il y a quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle,
- Les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle),
- La qualité de la circulation d'informations,
- La flexibilité de la structure.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels.

2- La performance stratégique et la performance concurrentielle :

Contrairement aux visions à court terme de la performance guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont tout misé sur la performance à long terme, garante de leur pérennité. Les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proportion avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à

tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global.

La performance est alors celle du maintien d'une « distance » avec les concurrents à travers une logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation (base du système de récompense) de tous les membres de l'organisation.

La performance à long terme est donc associée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept, à la définition d'un système de volonté visant le long terme et à la capacité de l'entreprise à trouver des sources de valeur créatrices de marge.

La recherche de performance ne dépend plus de la seule action de la firme, mais aussi de ses capacités à s'accommoder, voire à s'approprier, les règles du jeu concurrentiel dans un secteur.

La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue, compte tenu des modes de compétitions. C'est en détectant suffisamment finement les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation (création de valeur) que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance.

La performance peut être à la fois l'exploitation d'un potentiel existant (qui permet de conserver une position favorable) et le développement de nouvelles formes d'avantages concurrentiels par anticipation / construction des règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir.

La performance concurrentielle dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel.

Mettant l'accent sur la qualité de la stratégie, et donc du stratège, axée sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu spontanément tendance à identifier la performance globale à la compétitivité.

3- La performance humaine :

Il est plus en plus reconnu que l'entreprise n'est pas durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, à la capacité d'initiative, à l'adhésion des salariés, à la réalisation des objectifs. Compte la célèbre formule d'EINSTEIN, $E=MC$.

En 1985, reprenant à son compte la célèbre formule, $E=MC^2$, DESCARPENTRIES J.M. alors président directeur générale du groupe CARNOT suggérait de considérer l'efficacité humaine (Eh) comme résultant toujours du rassemblement de collaborateurs :

- Motivés,
- compétents,
- communiquant bien entre eux par le moyen d'une langue et de valeurs communes.

L'efficacité humaine, Eh, susceptible d'être libérée par un groupe humaine s'exprimerait donc par : $Eh = M.C .C$.où ;

M : motivation à volonté d'agir et de réussir, adhésion dynamique de chacun.

C : compétence professionnalisme, savoir et savoir-faire (c'est la condition de l'efficacité individuelle)

C : culture, langage commun, valeurs partagées, reconnaissance mutuelle (c'est la condition de l'efficacité collective)

Depuis 1985, de nombreux travaux de recherche ont été réalisés pour mieux cerner cette notion de l'efficacité et de performance par les hommes. Ces divers travaux, mettent en évidence que la compétence, son acquisition, son développement, sa gestion, s'imposent désormais comme un facteur décisif pour l'obtention de l'efficacité humaine, quelle qu'en soit la forme.

Pour l'obtention de la performance dans une organisation, MICHEL S. et LEDRU M. considèrent que si les compétences sont toujours une source de performance, elles ne suffisent pas à elles seules à en déterminer le niveau.¹⁰

A compétence égale, les performances peuvent être différentes. C'est que, si la compétence est un savoir-faire, la performance présuppose toujours l'existence d'un vouloir faire ou motivation. Cette motivation (c'est-à-dire, ce qui va conduire l'acteur à s'engager effectivement dans l'action qui lui est proposée par l'entreprise) détermine les stratégies d'actions choisies par l'acteur, stratégies soumises aux données de l'environnement de travail qui rendent plus ou moins possible la réalisation de l'action (pouvoir-faire). Cet environnement peut lui-même être caractérisé par des données d'organisation (rôles prescrits, injonctions, moyens,.....) et des données de culture (représentation dominante).

¹⁰ MICHEL S, LEDRU M : « capital-compétence dans l'entreprise », éditeur : ESF (éducation sans frontière)

Section 3 : la mesure de la performance

Afin de bien gérer l'entreprise, il est nécessaire de mesurer la performance, parce que, ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer ; et la mesure des performances est liée à la matérialisation de l'effet d'action que l'on va comparer à un ou plusieurs référentiels (une prévision, un standard, des données historique...)

3-1- l'idée de la mesure de la performance

L'idée de mesure de la performance est généralement une notion vaste. Il convient alors savoir sur quelles bases la mesure va être effectuée. En effet, à savoir ce qui est considéré comme performant ou non nécessite la définition de critère précis sur lesquels les mesures seront basées.

La mesure de performance est une notion relativiste. En effet, lorsqu'on évalue une performance, il faut savoir par rapport à quoi on le fait, et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite.

La mesure peut néanmoins être absolue ou relative. Dans le cadre d'une évaluation relative, les résultats obtenus seront jugés relativement à des performances passées ou extérieure à l'entreprise. Lorsque l'évaluation est absolue, ils sont jugés sans référence à des données précises.

De plus la mesure est basée sur des données chiffrées ou sur des caractéristiques plus subjectives, on dit également que la mesure peut être quantitative ou qualitative. C'est le mode d'évaluation qui permette de déterminer ce caractère.

3-1-1- Définition de la mesure de la performance :

Généralement, la mesure de la performance est l'évaluation du résultat d'une action qui elle-même consécutive à une décision et un choix d'objectifs. Elle consiste à savoir si on a atteint les objectifs, après on peut toujours y effectuer un pourcentage, comme par la mesure des écarts entre objectifs et résultats de ces derniers.

À ce sujet A.KHEMAKHEM précise que : « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à

associer des actions positives ou négatives à ce comportement responsable des membres de l'entreprise »¹¹

Autrement dit, le principal but d'une mesure de performance est de clarifier les responsabilités de chacun au sein de l'entreprise. Entre l'entreprise et ses partenaires d'une part, et d'assurer la motivation et la mobilisation de chacun pour réaliser les objectifs de l'entreprise, d'autre part. Elle permet d'intégrer le personnel aux objectifs de l'entreprise et d'assurer son adition au projet de cette dernière. Afin de mesurer la performance, en recourt à un critère ou indicateur, celui-ci sert à exprimer à la fois les objectifs et les résultats de l'entreprise.

3-1-2- Pourquoi mesure-t-on la performance ?

- **Afin de clarifie les concepts flous de stratégie**

Déjà en 1961, BRANCH soulignait ce problème au niveau du management de l'entreprise: les managers doivent remplir deux types de fonctions ; la première, c'est l'action qui correspond au management opérationnel, la seconde est la pensée analytique qui sert essentiellement pour la stratégie à long terme. Or aujourd'hui, dans le contexte économique complexe que nous connaissons. Les qualités de pensée analytique sont de plus en plus nécessaires dans les entreprises. Les problèmes à résoudre sont souvent très abstraits et sont reliés à de nombreuses dimensions.

La stratégie, si elle doit être mesurée en termes de performance globale de l'entreprise, nécessite d'être explicitée. Le système de mesure chargé de relater de la performance globale de l'entreprise, représente ainsi un tableau complet de la stratégie.

- **Afin de piloter sur le long terme : "le pilotage stratégique de la direction de l'entreprise"**

On ne mesure pour contrôler, mais pour piloter, la notion de pilotage de l'entreprise est très récente. Sous le taylorisme, compte tenu du fait que l'unique facteur de succès était la réduction maximale des coûts, les dirigeants n'avaient pas besoin de piloter l'entreprise, mais simplement de contrôler que tout se passe comme prévu dans un environnement très stable.

¹¹ KHEMAKHEM, (A) : « la dynamique de contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1992, P343.

Piloter, c'est accomplir de manière contenue deux fonctions complémentaires ; Déployer la stratégie en règles d'actions opérationnelle et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs (retour d'expérience).

• **Afin de manager : le management stratégique**

La mesure de la performance doit permettre de piloter, mais également de manager pour optimiser le retour d'expérience nécessaire au pilotage.

Dans certaines entreprises, la stratégie n'est que de l'équipe dirigeante. Les salariés l'appliquent sous les ordres et le contrôle de la direction. Les managers des entreprises modernes, qui fondent leur avantage concurrentiel sur la technologie et la satisfaction des clients, ont compris qu'ils ne peuvent pas définir toutes les actions locales qui concernant au succès de la stratégie.

Comme un résumé, la mesure de la performance permet :

- Au niveau de la direction, d'évaluer si la stratégie correspond bien aux objectifs déterminés au préalable ;
- Au niveau de management, d'évaluer le processus mis en place permettant d'atteindre efficacement les objectifs stratégiques ;
- Au niveau des salariés pris individuellement, d'évaluer en fonction des résultats si les processus mis en place sont applicables ou non.

3-2- Les conditions d'une mesure de performance efficace !

• **La contrôlabilité :**

Mesure la performance d'un niveau implique l'idée de quantification de certains éléments servant de base à cette mesure, qu'il peut effectivement contrôler. Cela ne signifie pas qu'il s'agit de mesurer uniquement les charges variables. En effet toute dépense doit être contrôlée par quelqu'un dans l'entreprise. La dépense est contrôlable, si elle est engagée par une personne, quel que soit son niveau hiérarchie.

• **Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart !**

Un standard sert à mesurer une performance. Néanmoins, la qualité de la mesure doit être assurée pour que son appréciation soit la plus objective possible. Pour cela, un dispositif de mesure doit se caractériser par sa fidélité, sa sensibilité et son exactitude.

•**Fidélité**

La mesure doit présenter une image fidèle, de manière à ce qu'elle puisse donner le

même résultat, même si elle est pratiquée par des différentes personnes. Le standard doit être recalculé d'une manière quantitative pour qu'il ait le plus d'objectivité possible, car les opérations qualitatives sont les plus souvent subjectives.

•Sensibilité :

Pour être interprétable, un écart doit être significatif. L'appréciation de cette signification résulte le souvent de l'expérience des responsables. En effet, un écart de 5% sur un rendement peut être très important dans certaines activités alors qu'il est moins d'autres.

•Exactitude:

Pour que la mesure de la performance soit exacte, il faut que la référence soit correcte. Donc, le standard doit être évalué de la manière la plus objective possible en écartant toutes les informations aberrantes. Au niveau des résultats, le calcul permet de dégager un intervalle de performance acceptable et non une performance absolue.

3-3-Les indicateurs de mesure de la performance :

La performance de l'entreprise peut être mesurée par une multitude d'indicateur conçus pour répondre à l'objectif poursuivi par l'entreprise.

Dans cette section en va présenter la définition d'un indicateur de performance, son typologie et caractéristique, et à la fin nous allons voir les indicateurs de performance.

3-3-1- Définition d'un indicateur

Un indicateur est un instrument statistique qui permet d'observer et de mesurer un phénomène. C'est un outil de contrôle de gestion permettant de mesurer le niveau de performance atteint selon des critères d'appréciation définis.

3-3-2 Définitions d'un indicateur de performance

« Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »¹²

¹² LORINO.P.cit, P130.

Un indicateur de performance se définit comme « donnée quantifiée, qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système par rapport à une norme, un plan ou un objectif déterminé et accepté, dans le cadre d'une stratégie d'entreprise »¹³

3-3-3-Typologies des indicateurs de performance¹⁴ :

3-3-3-1- Indicateur de résultat et indicateur de suivi :

La définition proposée distingue deux situations correspondantes à des fonctions distinctes de l'indicateur, selon son positionnement par rapport à l'action.

- Soit il s'agit d'évaluer le résultat final de l'action achevée (degré de performance atteint, degré de réalisation d'un objectif) on parlera alors d'indicateur de résultat. Par définition cet indicateur arrive trop tard infléchir, l'action, puisqu'il permet de constater que l'on atteint ou non les objectifs : c'est un outil pour formaliser et contrôler des objectifs, donc des engagements.

- Soit il s'agit de conduire une action en cours, d'en jalonner la progression en permettant, si nécessaire, de réagir avant que le résultat soit consommé on parlera alors d'indicateur de processus ou de suivi. Un indicateur de suivi doit révéler les évolutions tendancielle dans les processus de fournir une capacité D'anticipation ou de réaction à temps.

Les indicateurs de performance interagissent donc avec trois composantes : les objectifs induits par la stratégie, les acteurs qui sont les destinataires des informations, et les actions mises en place par les acteurs pour l'atteinte des objectifs.

3-3-3-2- Indicateur de reporting et indicateur de pilotage

On distingue deux types d'indicateurs selon son positionnement par rapport à la structure du pouvoir et de responsabilité :

- Les indicateurs de reporting servent à informer le niveau hiérarchique supérieur sur la performance réalisée et le degré d'atteinte d'objectifs. Ils ne servent pas nécessairement de manière directe au pilotage de niveau qui rend compte.

¹³ AFGI, « indicateur de performance », Edition hermes, Paris, 2001, p150

¹⁴ PHILIPS LORINO. Op.cit.p131.

L'indicateur de reporting correspond souvent à un engagement formel pris par un responsable vis-à-vis de sa hiérarchie, il s'agit d'un indicateur de résultat, d'un constat a posteriori.

•Les indicateurs de pilotage servent à la propre gouverne de l'acteur qui les suit, pour l'aider à piloter son activité. L'indicateur de pilotage doit guider une action en cours, et n'a pas nécessairement vocation à remonter aux niveaux hiérarchie supérieure pour permettre un contrôle a posteriori.

3-3-4 - Caractéristiques d'un bon indicateur¹⁵ :

Les caractéristiques d'un bon indicateur ou de tout autre instrument de mesure sont les mêmes, nous cherchons à respecter plusieurs critères regroupent en quatre volets que sont :

La pertinence : c'est-à-dire l'indicateur doit permettre de mesurer, il doit être spécifique au contexte étudié et avoir une signification pour l'utilisateur et pour l'objet.

La qualité et la précision de mesure : l'indicateur doit être précis, clair et bien formulé. En outre il doit faire ressortir toute variation significative de l'objet de mesure dans le temps et dans l'espace.

La faisabilité ou disponibilité des données : cela signifie qu'on doit avoir les informations nécessaires pour produire l'indicateur, et il doit être facile à déterminer et au moindre coût.

La convivialité : Elle représente la possibilité opérationnelle, visuelle et cognitive d'utiliser correctement et confortablement l'indicateur. C'est-à-dire simple, clair, et bien illustré.

¹⁵ Aminata FAIL, mémoire master professionnel en comptabilité et gestion financière, « évaluation de la performance d'une entreprise : cas SAR » 2011, 2013, P, mémoire en ligne.

3-3-5 :L'objectif d'utilisation des indicateurs :

Un indicateur permet de mesurer l'écart entre le résultat obtenu et les objectifs poursuivis, pour déterminer si ces derniers sont en voie d'être atteints.

De ce fait, les gestionnaires doivent au préalable s'assurer que les indicateurs ont fait l'objet d'une définition explicite et partagée, afin de limiter les erreurs de construction et les interprétations divergentes ; pour cela, il est indispensable de positionner la valeur de l'indicateur par rapport à une valeur de référence ou une cible à atteindre (une norme, une moyenne, une prévision, un objectif). Le choix de la référence est déterminant pour le jugement qui sera porté. Il fait partie intégrante de la construction de l'indicateur.

L'utilisation d'un indicateur ne peut se faire que par comparaison. Or, en matière de gestion, il ne peut y avoir de références absolues et intangibles. La comparaison est donc forcément relative en prenant comme référence soit l'entreprise elle-même dans le temps, soit des entreprises similaires.

3.3.5.1 : Comparaison dans le temps :

Calculer les indicateurs sur plusieurs exercices, a pour objectif de tirer des conclusions sur le développement et la croissance de l'entreprise, en essayant d'identifier une amélioration ou une dégradation. Ces données servent à une comparaison interne, en effectuant une étude de l'évolution de cet indicateur dans le temps par une comparaison d'un indicateur actuelle à sa valeur passée et à des indicateurs anticipés dans l'avenir, et de tirer des résultats sur l'évolution de la situation financière et économique de l'entreprise dans le temps. Et pour réussir cette opération, l'entreprise doit disposer pour cela d'au moins trois à quatre observations.

3.3.5.2 : Comparaison dans l'espace :

Cette étude consiste à faire une comparaison des résultats de l'entreprise avec des entreprises «témoins» qui se trouvent dans des conditions semblables en termes d'environnement concurrentiel ou de secteurs d'activité, avec la moyenne du secteur ou avec d'autres entreprises plus performantes (benchmarking). Ces indicateurs peuvent être une source de données qui sert à effectuer des comparaisons externes. Une telle comparaison éclaire la situation financière et les résultats relatifs de l'entreprise, qui permettent à l'entreprise de situer dans son marché.

3-3-6-différents types d'indicateurs de performance¹⁶ :

Il existe plusieurs types d'indicateurs, les indicateurs de moyens, les indicateurs de résultats et les indicateurs de contexte.

3-3-6-1 Les indicateurs de moyens : les indicateurs de moyens indiquent le niveau des ressources consommées, qu'elles soient humaines, matérielles ou financières. Grâce à ces ratios nous pourrions comprendre quelle a été la disponibilité et l'affectation des ressources de notre entreprise allouées à la réussite de notre objectif.

3-3-6-2- Les indicateurs de résultats : comme leur nomme l'indique, ils expriment le niveau de performance atteint grâce aux moyens et aux ressources alloués durant la période mesurée. Ils peuvent également être appelés indicateurs de réalisation.

3-3-6-3- Les indicateurs de contexte : les indicateurs de contexte sont des indicateurs externes à l'entreprise. Ils peuvent indiquer une cause de baisse ou de hausse des indicateurs de moyens et des indicateurs de résultats.

3-3-7-Les indicateurs de performance :

Les indicateurs de mesure de la performance financière sont des ratios issus de deux grandeurs généralement calculées entre deux masses fonctionnelles du bilan ou du compte de résultat. Les ratios servent à mesurer la rentabilité, la structure des coûts, la productivité, la solvabilité, la liquidité, l'équilibre financier... etc.

Ils permettent d'évaluer la situation financière d'une entreprise, d'en apprécier l'évolution d'une année sur l'autre, ou de le comparer à des entreprises de même secteur.

3-3-7-2- La rentabilité :

La rentabilité est un indicateur qui mesure la capacité d'une entreprise à réaliser des bénéfices à partir des moyens mis en œuvre. La rentabilité est l'aptitude de l'entreprise à accroître la valeur des capitaux investis, autrement dit à dégager un certain niveau de résultat ou de revenu pour un montant donné de ressources engagées dans l'entreprise.

¹⁶ Ibid, p15

La rentabilité de l'entreprise représente l'évaluation de la performance de ressources investies par des apporteurs de capitaux. C'est donc l'outil de l'évaluation privilégié par l'analyse financière. On distingue deux types de rentabilité : la rentabilité économique, la rentabilité financière et la rentabilité commerciale.

1- rentabilité économique :

Est la rentabilité réalisée par l'entreprise en utilisant les capitaux permanents (fond propres+les dettes) ou bien les ressources internes plus externes.

$$Re = \frac{\text{résultat} + \text{impot et taxes} + \text{charges financières}}{\text{capitaux permanents}} \times 100$$

En effet la rentabilité économique est la capacité à rémunérer des capitaux investis, à créer un certain niveau de bénéfice avant paiement des éventuels intérêts sur la dette. Elle est donc une mesure de la performance économique de l'entreprise dans l'utilisation de son actif,

Elle détermine quel revenu l'entreprise parvient à générer en fonction de ce qu'elle a. C'est donc un ratio utile pour comparer les entreprises du même secteur.

2- La rentabilité financière et l'effet de levier financière :

La rentabilité financière mesure la capacité de la société à rémunérer ses actionnaires. Elle se calcule en faisant le rapport du résultat obtenu lors de l'exercice sur les capitaux propres de la société.

$$RF = \frac{\text{résultat net de l'exercice}}{\text{capitaux propres}}$$

Si la rentabilité financière est supérieure à la rentabilité économique, alors nous disons que l'entreprise bénéficie d'un effet de levier.

$$\text{Effet de levier financier} = \frac{\text{rentabilité financière}}{\text{rentabilité économique}}$$

L'effet de levier, c'est l'indicateur positif ou négatif de l'endettement sur la rentabilité financière, l'analyse de cet effet de levier permet d'appréhender les effets des éléments qui composent la rentabilité des capitaux propres qui sont : la rentabilité économique nette de l'entreprise, du coût du financement par capitaux empruntés et du taux d'endettement. Elle permet de savoir si le financement par endettement a favorisé une amélioration de la

rentabilité des capitaux propres de l'entreprise. Si la rentabilité financière et la rentabilité économique sont inférieures à Zéro c'est-à-dire qu'il n'y a aucune rentabilité, et si elles sont comprises entre Zéro et Cinq pourcent la rentabilité est faible. Si elles sont comprises entre cinq pourcent et dix pourcent c'est-à-dire la rentabilité est moyenne. Si la rentabilité financière et la rentabilité économique sont supérieures ou égales à dix pourcent la rentabilité est satisfaisante.

3- Rentabilité commerciale :

Il permet d'apprécier le dynamisme et l'efficacité de l'activité commerciale.

$$RC = \frac{\text{résultat net}}{\text{chiffre d'affaire}}$$

3-3-7-2- L'endettements :

L'analyse de l'endettement il s'agit de mesurer le risque financier de l'entreprise lié au poids et à la structure de l'endettement, le bilan financière et mieux adapté à l'analyse de l'endettement.

1- L'endettement à court terme (la liquidité) :

Le ratio de liquidité évalue la capacité de l'entreprise à suivre ses engagements à très court terme par la mise en œuvre de son fond de roulement et transformation des éléments de son actif circulant en disponibilité financière dans le cadre de fonctionnement normal.

$$\text{Liquidité générale} = \frac{\text{Actif circulant}}{\text{passif circulant}}$$

Ou

$$\text{Liquidité générale} = \frac{VE + VR + VD}{DCT}$$

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à rembourser ces dettes à court terme, ou bien selon laquelle les actifs circulant couvrent les dettes à court terme (DCT). En d'autre terme, il nous permet d'apprécier si l'entreprise dispose d'une marge de sécurité suffisante. Il est recommandé que ce ratio soit supérieur à un.

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = \frac{\text{Actif circulant hors stock}}{\text{passif circulant}} = \frac{VR+VD}{DCT}$$

Ce ratio permet de mesurer la capacité de l'entreprise à rembourser ces dettes à court terme en recouvrent ces créances et en utilisent ces disponibilités et il doit être supérieur à 0,7.

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = \frac{\text{Valeur disponible VD}}{DCT}$$

Ce ratio nous permet de voir dans quelle mesure les valeurs disponibles peuvent financer les dettes à court terme. Ce ratio doit être supérieur à 0,5 pour l'entreprise commerciale, et supérieure à 0,3 pour l'entreprise industrielle.

2- L'endettement à long terme (la solvabilité)

La solvabilité de l'entreprise peut être définie comme la capacité de cette dernière à suivre ses engagements de moyen et long terme.

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \frac{\text{Total actif}}{\text{total dettes(DLMT+DCT)}}$$

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer l'ensemble de ses dettes en utilisant son actif. Il devrait naturellement être supérieur à un.

$$\text{Ratio d'indépendance financière} = \frac{\text{Endettement total}}{\text{la somme de bilan}} \times 100$$

Il n'existe pas de norme précise mais un trop fort endettement est dangereux pour l'entreprise sortant dans la phase de maturité et de déclin. En cas de détérioration de l'activité l'entreprise risque d'être dans l'incapacité d'assurer le service de sa dette.

$$\text{Le taux de l'endettement} = \frac{\text{Endettement financière}}{\text{la somme de bilan}}$$

On considère généralement que l'endettement financière ne doit pas représenter plus de 1/3 du total du bilan.

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \frac{\text{Endettement financière}}{\text{capitaux propres}}$$

Ce ratio doit être inférieure à un, dans le cas contraire il aura un risque important pour les prêteurs de l'entreprise qui s'applique dans la gestion de cette dernière en mettant en cause son autonomie financière, par ailleurs ce ratio permet de mesurer la capacité de résistance de l'entreprise aux variations de la conjoncture.

3-3-7-3-La profitabilité :

La profitabilité d'une entreprise est sa capacité à générer des profits à partir de ses ventes. Elle compare le résultat net comptable (bénéfice ou perte) au chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice comptable.

$$\text{Taux de profitabilité} = \frac{\text{Résultat net comptable}}{\text{Chiffre d'affaire}} \times 100$$

Une profitabilité élevée permet de baisser les prix sans réaliser une perte importante. Les ratios de profitabilité les plus importants sont :

$$\text{Taux de marge bénéfice} = \frac{\text{Résultat de l'exercice}}{\text{chiffre d'affaire}}$$

$$\text{Taux de marge brute} = \frac{\text{Exedent brute d'exploitation}}{\text{chiffre d'affaire}}$$

$$\text{Taux de marge commerciale} = \frac{MC}{\text{Chiffre d'affaire(vente de marchandise)}}$$

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de définir et de comprendre l'ensemble des aspects de la performance de l'entreprise. La performance de l'entreprise est considérée comme la réalisation du couple efficacité et efficience, en effet, être performant c'est d'être efficient et efficace ($\text{performance} = \text{efficience} + \text{efficacité}$). Mais après avoir cerné la notion de performance, le suivi et l'évaluation sont nécessaires car le nouvel ordre économique mondial oblige de plus en plus les entreprises à faire « plus » et avec « moins ».

Chapitre II

Introduction

Après le traitement du premier chapitre sur le concept de la performance, dans ce deuxième chapitre nous allons essayer d'éclairer et de présenter à travers trois sections suivantes : la première section traite les outils d'évaluation de la performance ,et la deuxième porte sur les outils du contrôle de gestion au service de la performance de la performance , et enfin la dernière montre a relation entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise.

Section 01 : les outils d'évaluation de la performance

Les outils d'évaluation permettent de mesurer que la qualité d'un produit, d'un processus ou d'un système respecte des dispositions établies.

L'utilisation d'outils d'évaluation concourt à l'amélioration des résultats de l'entreprise.

Il existe de nombreux outils d'évaluation, en voici quelques exemples :

1-Enquête de satisfaction : Mesurer pour s'améliorer, s'améliorer pour fidéliser et conquérir des clients

La mesure de la satisfaction des clients est au cœur de toute démarche qualité dans évaluations toute entreprise.

L'écoute des clients sert de fil conducteur à la détermination des actions d'amélioration et à la démarche de progrès continu.

"L'art d'interroger n'est pas si facile qu'on pense. C'est bien plus l'art des maîtres que des disciples; il faut avoir déjà beaucoup appris de choses pour savoir demander ce qu'on ne sait pas." ¹⁷

¹⁷J.J. ROUSSEAU dans "La Nouvelle Héloïse" (cité par B. PRAS Professeur à l'ESSEC et Paris Dauphine).

Objectif :

Les trois objectifs d'une enquête de satisfaction :

- **Enrichir la connaissance de l'entreprise**
 - connaissance des systèmes d'évaluation des clients
 - connaissance du profil des clients
 - connaissance des motifs d'insatisfaction des clients
 - connaissance des causes de départ des clients
 - connaissance de la qualité attendue et perçue
 - connaissance du positionnement de la concurrence.
- **Prendre les décisions d'actions utiles**
 - bâtir un plan d'action qualité (priorités d'amélioration)
 - stimuler les acteurs, les collaborateurs de l'entreprise : l'enquête est un outil de management
- **Mesurer les effets des actions engagées**
 - vérifier l'efficacité et la pertinence des actions mises en place grâce au renouvellement périodique de l'enquête
 - suivre l'évolution de la perception des clients dans le temps.

Les principes :

L'enquête est aussi une manière de communiquer avec ses clients (manifestation d'intérêt pour eux) et d'améliorer son image. En termes managériaux, l'enquête de satisfaction permet de valoriser les points forts de l'entreprise de sensibiliser les collaborateurs aux attentes des clients et d'alimenter un système de veille sur les événements qui affectent la qualité produite et servie. Enfin, des critères de satisfaction pertinents peuvent être retenus dans le système d'évaluation et de reconnaissance des collaborateurs (rémunération variable individuelle, ...).

Une enquête de satisfaction mesure la perception (qualité perçue) qu'ont les clients d'un produit ou service. Les visites mystères mesurent la réalisation d'une prestation (qualité servie). Dans le domaine des services les deux sont complémentaires.

Méthodologie :

Réaliser une enquête de satisfaction nécessite un minimum de professionnalisme, même si des logiciels facilitent la mise en forme et l'exploitation des réponses. Nous ne reprenons ici que des éléments généraux de la réalisation d'une enquête de satisfaction

Les six étapes de réalisation d'une enquête :

- **Étape 1 : lancer l'enquête**
 - Clarifier les objectifs de l'enquête ;
 - Réunir et analyser l'information existante ;
 - Choisir le mode d'enquête et les ressources à mobiliser ;
 - Explorer davantage les attentes des clients.
- **Étape 2 : construire l'échantillon**
 - Choisir éventuellement la "population mère" ;
 - Estimer la taille de l'échantillon ;
 - Sélectionner les clients à interroger.
- **Étape 3 : élaborer le questionnaire**

Le questionnaire, s'il sert à recueillir des informations pertinentes, doit susciter l'attention des répondants. Il doit donc être simple et facile à comprendre pour maximiser le taux de réponse. Organiser le questionnaire :

- Formuler les questions ;
- Contrôler les questions.

- **Étape 4 : réaliser et gérer l'enquête**

- Tester le questionnaire ;
- Lancer l'enquête.

- **Étape 5 : dépouiller l'enquête**

- Récupérer les réponses / dépouiller ;
- Contrôler l'échantillon ;
- Intégrer les résultats ;
- Rédiger le rapport.

- **Étape 6 : exploiter les résultats**

- Communiquer les résultats principaux aux acteurs concernés ;
- Dégager les priorités d'action ;
- Fixer les objectifs de progrès ;
- Définir un plan d'action ;
- Suivre l'évolution et décider des ajustements nécessaires

2-Évaluation des fournisseurs :

Évaluation des fournisseurs : Les produits/services en entrée du processus production conditionnent la qualité du produit livré au client. Pour maîtriser ses achats, il convient pour tout organisme de mettre en place des mesures adéquates comme l'évaluation des fournisseurs.

Comment évaluer ses fournisseurs ?

Pour évaluer vos fournisseurs, il existe deux grandes méthodes. Celles-ci ne sont pas opposées et peuvent se compléter.

- L'évaluation objective, dite par les faits : ces derniers peuvent être internes (comme les données de votre supplychain) ou externes (utilisation des données d'agences telle que Dun & Bradstreet).
- L'évaluation subjective : par le biais d'un envoi de questionnaires de satisfaction aux clients internes.

Chaque méthode a ses qualités et ses défauts, en voici un bref résumé :

L'évaluation objective présente deux avantages. Se basant sur des faits, elle est non opposable, contrairement à l'évaluation par questionnaire de satisfaction. De plus, elle ne sollicite pas d'acteurs internes et conduit donc à une économie de temps et de ressources. En revanche, elle nécessite d'acquérir des données externes sur les fournisseurs, ce qui représente un coût non-négligeable. Les données peuvent également être partielles, manquantes ou altérées, ce qui pose un problème de qualité. Enfin, on peut lui reprocher de manquer de subjectivité quant au ressenti et à la satisfaction interne. En effet, certaines données ne sont pas mesurables comme les mauvaises relations entre le fournisseur et le client.

L'évaluation subjective, réalisée à l'aide de questionnaires permet de prendre en compte l'avis des clients internes, mais également des personnes externes à l'entreprise (par exemple les évaluations RSE effectuées par d'autres clients). En termes de coûts, elle ne nécessite pas l'achat de données externes ni le coût d'intégration avec les ERP de l'entreprise. D'un autre côté, on peut lui reprocher son manque d'objectivité, associée à une charge de relecture et de validation importante puisqu'il faut analyser chaque note et commentaire afin de respecter un devoir de transparence envers les fournisseurs. Enfin, elle nécessite de devoir harmoniser les notations à un niveau international, par exemple un 50/100 en Allemagne est considéré comme un score correct alors qu'en France cette note est très insuffisante.

3-Audit qualité :

L'entreprise est régie par des règles qui lui permettent d'atteindre des objectifs déterminés, l'audit qualité lui permettra de s'assurer que ses principes sont correctement appliqués.

OBJECTIFS :

- Déterminer la conformité ou la non-conformité des éléments du système qualité ;
- Déterminer l'efficacité du système qualité mis en œuvre ;
- Satisfaire aux exigences réglementaires ;
- Permettre l'enregistrement du système qualité de l'organisme audité.

DÉFINITION :

L'audit Qualité est un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit Qualité sont satisfaits.

LES PRINCIPES :

Un audit qualité est l'évaluation formelle et indépendante que la qualité d'un produit, d'un processus ou d'un système respecte les dispositions établies. Il permet d'identifier les écarts par rapport à un référentiel donné.

Trois types d'audits peuvent être distingués :

-L'audit produit qui rassemble les vérifications exhaustives des caractéristiques du produit en regard avec les exigences définies.

- L'audit processus ou procédé qui se concentre sur les étapes ayant un impact qualité dans une production ou lors de mesures.

-L'audit de systèmes ou d'organisations qui s'applique à l'ensemble d'un système qualité et à son évaluation au regard des dispositions établies.

Les principes d'un audit qualité sont les suivants :

-Indépendance de l'audit Qualité : l'auditeur Qualité ne peut pas auditer son propre travail, condition sine qua non d'objectivité.

-Méthodologie pour l'audit Qualité : existence d'une phase de préparation de l'audit Qualité, d'une méthode d'audit Qualité, etc.

-Collecte de preuves pendant l'audit Qualité : pour étayer les conclusions du rapport d'audit Qualité.

-Documentation de l'audit Qualité : existence d'un rapport d'audit Qualité.

MÉTHODOLOGIE :

-Planification des audits Qualité ;

-Déclenchement de l'audit Qualité : plan de l'audit Qualité ;

- Préparation de l'audit : check-list ou questionnaire d'audit Qualité ;
- Réunion d'ouverture de l'audit Qualité ;
- Entretiens et examen des preuves : notes d'audit ;
- Synthèse de l'audit Qualité : fiches d'écart d'audit ;
- Réunion de clôture de l'audit Qualité : procès-verbal de clôture de l'audit Qualité ;
- Rapport de l'audit Qualité ;
- Suivi post-audit Qualité : plans d'actions Qualité.

4-benchmarking :

Benchmarking ou Se comparer pour s'améliorer

Le benchmarking peut vous aider à être toujours être plus compétitif mais aussi à vous positionner par rapport à la concurrence.

OBJECTIF :

Atteindre l'excellence et de dépasser ses concurrents

DÉFINITION :

Le benchmarking est une technique de marketing ou de gestion de la qualité qui consiste à étudier et analyser les techniques de gestion, les modes d'organisation des autres entreprises afin de s'en inspirer et d'en retirer le meilleur. C'est un processus continu de recherche, d'analyse comparative, d'adaptation et d'implantation des meilleures pratiques pour améliorer la performance des processus dans une organisation.

LES PRINCIPES :

Le benchmarking consistera à « trouver, au niveau mondial, l'entreprise ou les entreprises qui réalisent de la manière la plus performante un processus ou une tâche donnée, d'aller l'étudier et d'adapter ensuite ce processus à sa propre entreprise.

Pour une entreprise, il s'agit de se comparer aux « leaders » qui se positionnent sur le marché, de s'inspirer de leurs idées, de leurs pratiques, de leurs fonctionnements et de leurs expériences afin que les pratiques en interne s'améliorent.

LES TROIS TYPES DE BENCHMARKING

- **Concurrentiel** : comparaison avec ses concurrents ou à des structures de comparables en terme de taille, Chiffre d'affaires, secteur, etc.

- **Générique** : le plus répandu et procurant les résultats les plus complets en particulier en termes d'idées nouvelles.

- **Interne** : répandu dans les grands groupes entre filiales ou départements sans les barrières de confidentialité.

Méthodologie : La mise en place du benchmarking dans l'entreprise prend en moyenne de quatre à six mois.

MÉTHODOLOGIE DU BENCHMARKING**A/ Planification**

- Identifier les sujets du benchmarking ;
- Sélectionner les partenaires du benchmarking ;
- Déterminer les moyens de collecte d'information.

B/ Analyse

- Déterminer les écarts ;
- Projeter les niveaux de performances futures.

C/ Intégration

- Communiquer les résultats de l'analyse au personnel ;
- Établir les objectifs fonctionnels.

D/ Action

- Élaborer des plans d'action ;
- Démarrer des actions spécifiques et assurer le suivi de la progression ;
- Redéfinir les benchmarks.

Ce tableau illustre les quatre différents types de benchmarking

Tableau N 02 : les types de benchmarking

Type de benchmarking	Description
Interne	Comparaisons par rapport à plusieurs services internes à l'entreprise
Compétitif	Comparaisons par rapport à des concurrents directs (producteurs de produits similaires)
Fonctionnel	Comparaisons par rapport à des services ou départements extérieurs
Horizontal	Comparaisons par rapport au processus ou méthodes de travail

5-Analyse de la valeur :

Analyse de la valeur ou Comment réduire les coûts tout en améliorant la qualité ?

L'analyse de la valeur est une méthode d'analyse des différentes composantes d'un produit qui vise à appréhender leur impact sur la satisfaction du consommateur afin de pouvoir éventuellement réduire les coûts de production. C'est une méthode rationnelle d'optimisation d'un produit (ou d'un procédé ou d'un processus).

OBJECTIF :

Concevoir un produit au juste coût (reconcevoir un produit pour qu'il réponde mieux aux besoins ou/et pour en diminuer le coût) ;

Vérifier que le produit corresponde bien aux besoins au juste coût.

DÉFINITION :

La définition de l'AFNOR est : l'Analyse de la Valeur est une méthode de compétitivité, organisée et créative, visant à la satisfaction de l'utilisateur, par une démarche spécifique de conception, à la fois fonctionnelle, économique et pluridisciplinaire. La valeur d'un produit est une grandeur qui croît lorsque la satisfaction du besoin augmente et/ou que le coût du produit diminue. La valeur peut donc être considérée comme le rapport entre l'aptitude aux fonctions divisée par le coût des solutions.

LES PRINCIPES :

Cette méthode venue des USA (développée à l'origine par General Electric) puis améliorée au Japon est arrivée en Europe vers 1960.

La technique consiste à analyser toutes les composantes d'un produit pour déterminer celles qui peuvent être modifiées, remplacées, standardisées, fabriquées ou éliminées (car ces composantes correspondent en fait à des fonctions inutiles).

Le principe fondamental sur lequel s'appuie cette méthode est celui de la remise en cause :

- des finalités du produit ou du service
- des fournisseurs
- des délais
- des supports utilisés
- de l'utilité de certaines tâches
- des canaux de distribution
- des coûts, ...

MÉTHODOLOGIE :

La méthode, par construction, permet de penser "FONCTIONS" à assurer pour le client, avant de penser "SOLUTIONS" à mettre en œuvre et ainsi d'éviter un travers fréquent : aller trop rapidement aux solutions, alors que les besoins client sont mal identifiés ou que le problème n'est pas cadré. Cette méthode s'intègre dans celles de conduite de projet, de conception à coût objectif (ou Design to Cost – coût à objectif désigné).

Étapes :

- 1- Enjeux et objectifs ou orientation de l'action
- 2-Connaissance du problème ou recherche d'informations
- 3-Analyse des fonctions et des coûts
- 4-Créativité ou recherche de voies de solutions

5-Étude de faisabilité

6-Bilan prévisionnel et proposition de choix

7-Mise en œuvre et suivi de la réalisation

6-Evaluation des pratiques professionnelles (EPP - Santé)

La Haute Autorité de santé (HAS), autorité publique indépendante à caractère scientifique a été créée par la loi du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie afin de contribuer au maintien d'un système de santé solidaire et au renforcement de la qualité des soins, au bénéfice des patients.

Pour atteindre ces objectifs, la Haute Autorité de santé est chargée :

- D'**améliorer la qualité des soins** dans les établissements de santé et en médecine de ville ;
- De **promouvoir les bonnes pratiques** et le bon usage des soins auprès des professionnels de santé et des usagers de santé ;
- D'**évaluer** scientifiquement l'intérêt médical des médicaments, des dispositifs médicaux et des actes professionnels et de proposer ou non leur remboursement par l'assurance maladie ;
- De **veiller à la qualité** de l'information médicale diffusée ;
- D'**informer les professionnels de santé et le grand public** et d'améliorer la qualité de l'information médicale ;
- De **développer la concertation** et la collaboration avec les acteurs du système de santé en France et à l'étranger.

Plusieurs dispositifs ont un rôle majeur dans la promotion des démarches d'amélioration de la qualité et de la sécurité :

- La certification des établissements de santé ;
- L'accréditation des médecins des spécialités à risque ;
- L'évaluation des pratiques professionnelles.

OBJECTIF :

-Améliorer les pratiques professionnelles via une évaluation formative.

L'enjeu de l'évaluation des pratiques professionnelles (EPP) est de répondre aux exigences légitimes des patients et des usagers du système de santé. L'EPP s'inscrit dans une dynamique globale d'amélioration de la qualité et de la sécurité des soins.

DÉFINITION :

L'évaluation de la pratique d'un professionnel de santé correspond à la mise en œuvre de méthodes et outils d'amélioration des pratiques professionnelles, dans le cadre d'une démarche individuelle ou collective (programme d'actions souvent pluridisciplinaire).

LES PRINCIPES :

L'évaluation de la pratique d'un professionnel de santé consiste à analyser son activité clinique réalisée par rapport aux recommandations professionnelles disponibles actualisées, afin de mettre en œuvre un plan d'amélioration de son activité professionnelle et de la qualité des soins délivrés aux patients.

MÉTHODOLOGIE :

L'évaluation de la pratique d'un professionnel de la santé nécessite de pouvoir la mesurer, dans le dossier médical ou par l'observation.

L'analyse des écarts avec la pratique souhaitée se fait au mieux en groupe, mono ou pluri professionnel, afin de mettre en œuvre les actions d'amélioration au sein de l'équipe ou du réseau, avec un calendrier et des moyens dédiés.

Les invariants d'un programme d'évaluation et amélioration des pratiques sont :

- Le choix du thème est précisé ainsi que les objectifs à atteindre ;
- La méthode retenue est précisée ainsi que les recommandations professionnelles utilisées ;
- La confidentialité est garantie ;
- Le programme comporte 3 phases : l'élaboration des actions, la mise en œuvre et le suivi ;
- La qualité du programme associe : acceptabilité/faisabilité et validité/efficacité.

L'impact des interventions destinées à améliorer la qualité et la sécurité des soins doit être évalué. Un guide méthodologique réalisé en juin 2007 développe les méthodes quantitatives pour évaluer les interventions visant à améliorer les pratiques.

Section02 :Les outils de contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise

Pour piloter et prendre des décisions à court terme et à long terme, les gestionnaires élaborent et utilisent de nombreux outils d'aide à la décision. Dans ce cadre le contrôle de gestion propose la méthode de calcul des coûts, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

1 : La méthode de calcul des coûts

Pour piloter la performance de l'entreprise et pour prendre des décisions à court terme et long terme, le gestionnaire élabore et utilise de nombreux outils d'aide à la décision. Dans de très nombreux cas, il fonde ses décisions sur des démarches d'analyse de coûts : il est donc indispensable de comprendre des conditions de validité des démarches mises en œuvre pour juger de la pertinence des coûts obtenus et des contextes dans lesquels ils représentent un réel éclairage pour la prise de décision. L'un des systèmes les plus utilisés dans ce stade sont : la méthode des centres d'analyse, la méthode ABC et l'imputation rationnelle.

1-1- : la méthode des centres d'analyse

C'est une méthode axée sur une analyse par produit ou service. Elle propose, à partir d'un découpage des charges directes et indirectes, une affectation et une imputation de tous les coûts sur les produits, selon des clefs ou des d'œuvre.

L'application de la méthode comporte les étapes suivantes¹⁸ :

1-1-1 Affectation des charges directes aux produits :

Affecter les charges directes aux produits permet de déterminer un coût direct. Cette affectation s'effectue pour une part sur la base de document de la comptabilité générale (par exemple, facture de sous-traitance) et, pour l'essentiel, sur la base de document spécifiques au système d'information analytique, destinés à saisir des consommations.

¹⁸ Hervé Arnaud, Ali Garmilis et Veronique Vignon ; « le contrôle de gestion en action », 2eme édition, p.89.

- Pour les matières, il s'agit de valoriser les consommations prélevées sur les stocks, c'est-à-dire connaître : les quantités consommées et coût d'achat unitaire.
- Pour la main d'œuvre directe, il s'agit de valoriser des temps de travail, c'est-à-dire connaître : les nombre d'heures productives et coût horaire de l'heure productive.

1-1-2 - Répartition des charges indirectes dans les centres d'analyse :

Il s'agit d'abord de découper l'entreprise en centre d'analyse. Ce découpage repose sur l'étude du cycle d'exploitation et permet de regrouper dans un même centre des activités homogènes. On distingue trois types de centres d'analyse¹⁹:

- Centre principaux : ils correspondent aux fonctions opérationnelles principales (approvisionnement, production, distribution). On peut aisément définir une relation entre leur activité et les produits obtenus.

- Centre auxiliaires : ils correspondent à des fonctions opérationnelles secondaires (entretien, transport...).il est difficile d'établir une relation entre leur activité et les produits obtenus, par contre leur activité dépend des centres opérationnels principaux car ils leur fournissent un certain volume de prestations.

- Centre de structure : ils correspondent à la structure de l'entreprise et regroupent en général les coûts de la fonction direction et de la fonction administrative et financière. S'il est difficile d'imputer les charges indirectes aux produits, on peut, par contre en affecter, sans difficulté, une grande partie à des centres d'analyse.

Il reste cependant des charges qui sont à la fois indirectes par rapport aux produits et par rapport au centre d'analyse. Elles sont communes à plusieurs centres c'est le cas des loyers, des dépenses de chauffage, des consommations d'électricité...pour imputer ces charges aux centres , on a recours à des clefs de répartition qui doivent être les plus réalistes possibles sur le plan économique (par exemple, loyer au prorata de la surface occupée par chacun des centres, dépenses de chauffage et d'électricité au prorata du cubage...).

¹⁹ Hervé Arnaud, Ali Garmilis et Veronique Vignon ; « le contrôle de gestion en action »,2eme édition, p.91.

1-1-3 - Du coût du centre principal au coût complet des produits :

Il s'agit d'imputer le coût des centres principaux au coût des produits. Cela se fait grâce à l'utilisation de l'unité d'œuvre. Rappelons que l'unité d'œuvre a une triple fonction²⁰ :

- C'est l'unité de mesure de l'activité d'un centre d'analyse de ressources, et donc les variations de coûts d'un centre.
- C'est la variable qui explique le mieux la consommation de ressources, et donc les variations de coûts d'un centre.
- C'est l'unité qui, par son coût, permet d'imputer les coûts d'un centre aux différents produits.

Chaque centre d'analyse opérationnel principal produit une activité quantifiable par un nombre d'UO. Chaque produit consomme pour sa réalisation un certain nombre d'UO dans chacun des centres.

Connaissant le coût total des centres principaux, ainsi que le nombre total d'unités d'œuvre produites, on peut déterminer le coût d'une UO par le rapport :

Coût de l'unité d'œuvre= (coût total du centre/Nombre d'unité d'œuvre produites).

Dernière étape, la valorisation du nombre d'unité d'œuvre « consommées » par chaque produit par le coût de l'unité d'œuvre de chacun des centres permet l'imputation des charges indirectes au coût des produits.

Après avoir d'une part affecté les charges directes aux produits et d'autre part imputé les charges indirectes via le « transit » dans les centres d'analyse, on détermine le coût de revient complet d'un produit.

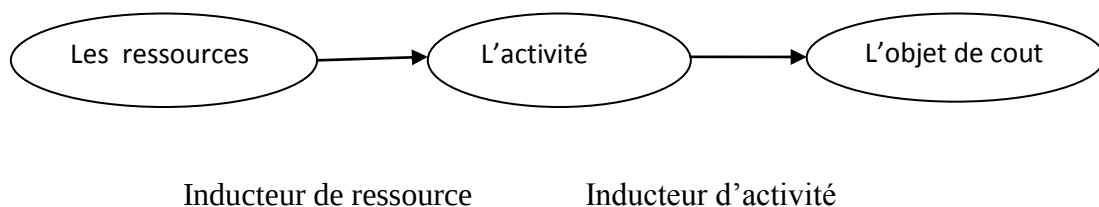
Le résultat définitif est présenté sous la forme d'une fiche de calcul du coût complet. En plus de la distinction entre charges directes et charges indirectes, cette fiche peut faire apparaître, dans le souci d'une meilleure information de gestion, la ventilation des charges en fonction ; de leur niveau dans le cycle d'exploitation (approvisionnement, production,

²⁰ Hervé Arnaud, Ali Garmilis et Veronique Vignon ; « le contrôle de gestion en action », 2ème édition, p.93.

distribution...) et de leur niveau de variabilité (charges directes variables et fixes, charges indirectes variables et fixes).

2-1: La méthode ABC (Activity-based-costing)

Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coûts (produits, clients...) consomment des activités qui, elles-mêmes, consomment des ressources et le lien qui permet de répartir les ressources vers les activités on les appelle : inducteur de ressources, et les unités d'oeuvre qui permettent de répartir les couts des activités vers les produits on les appelle : inducteur d'activité.



•Les ressources :

Ce sont les éléments qui sont consommés par la production et la vente des objets de Coûts. Ils correspondent aux charges retenues dans la comptabilité analytique, par exemple :

- Charges de personnel ;
- Loyers ;
- Électricité.

• L'activité :

Est un ensemble de taches élémentaires utilisant un certain nombre de ressources, par Exemple :

- Prendre une commande ;
- Expédier une commande ;
- Réceptionner une livraison ;
- Etablir une facture ;
- Réaliser une prestation...etc.

• L'inducteur de ressources :

C'est la clé permettant de répartir les ressources consommées entre les différentes Activités, par exemple :

- Nombre de personnes pour l'activité concernée ;

- Nombre de PC utilisés par l'activité concernée.

• **L'inducteur d'activité :**

Il représente la clé permettant de répartir les activités consommées entre les différents Objets de cout, par exemple si l'activité est « éditer une facture », plusieurs inducteurs

D'activités sont possibles :

- Nombre de livraisons ;
- Nombre de clients ;
- Nombre de factures ;
- Nombre déliges de factures.

• **L'objet de cout :**

C'est ce que l'on veut valoriser. Il peut s'agir d'un bien, d'une prestation de service. D'un client, d'un objet, ...etc.

Les différentes étapes pour la mise en place d'une démarche ABC consiste :

1) Il convient, dans un premier temps, d'identifier l'ensemble des activités autour desquelles se structurent l'entreprise, il semble cependant qu'il ne soit ni utile, ni pertinent de définir trop d'activités, sous peine de retomber dans le même travers que connaissent les méthodes traditionnelles lorsque sont créés des dizaines de centres d'analyse, les charges sont ensuite regroupées par activité.

2) Pour chaque activité, il est nécessaire de déterminer le facteur responsable de la variation du cout de l'activité : on cherche ainsi à «tracer » le cout .En comptabilité par activité, ce facteur est appelé « cost driver » (inducteur de cout).

3) toutes les activités ayant le même inducteur de cout sont ensuite réunies dans un même « centre de regroupement » .si une activité d'expédition a la même inducteur que la facturation, elles seront regroupées toutes les deux dans un centre regroupement homogène. Le total des charges d'un centre de regroupement divisé par le nombre d'inducteur de cout unitaire. On constate bien que cette méthodologie est très proche de celle qui consiste à diviser les charges d'un centre d'analyse par le nombre d'unité d'œuvre.

4) Enfin, on calcule le cout d'un produit en effectuant la somme des charges directes imputées au produit et celle issues des inducteurs de cout provenant des centres de regroupement nécessaires à fabrication du produit. Par rapport à la méthode du centre d'analyse, on constate que disparaissent les notions

De l'auxiliaire et les prestations croisées par voie de conséquence .Ne subsistent que les Charges directes et les « centres de regroupement

2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire occupe une place primordiale parmi les techniques du contrôle de Gestion, car est prédominant dans l'orientation et la prise de décision car les autres outils de Contrôle s'établissent et se jugent par référence à cette technique.

2.1 Définition

La gestion budgétaire peut se définir comme « une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre »²¹.

On va définir quelques termes nécessaires pour la gestion budgétaire :

Budget : est une affectation prévisionnelle quantifiée aux centres de responsabilité de l'entreprise, chaque budget exprime des objectifs à réaliser et des moyens à mobiliser pour une période déterminée limitée au court terme.

Budgétisation : définition des objectifs et des moyens propres à les atteindre.

Prévision : la prévision est une étude préalable de la décision, possibilité et volonté de l'accomplir.

Ecart : l'écart c'est la différence entre la réalisation et la prévision.

Contrôle : une procédure qui compare a posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité.

2.2 Importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par²² :

- une meilleure connaissance de ses potentiels et de son environnement ;
- une volonté de déterminer la place qu'elle occupera dans les années futures en définissant ses objectifs et les différents moyens de les atteindre ;
- une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ces objectifs ;
- l'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage.

2.3.Principes de la gestion budgétaire

²¹ BENKAID K ,BENKHELOUF F (2014), « conception et élaboration d'un tableau de bord de gestion pour une entreprise », Mémoire fin de cycle, p12.

²² HERVE H (2002), « Toute la finance d'entreprise ». Paris, France, édition d'organisation, p387

Elle repose sur plusieurs principes parmi les quelles on cite :

- **La totalité** : les budgets doivent couvrir les activités de l'entreprise ;
- **La superposition du système budgétaire au système d'autorité** : les fonctions de budget coïncident avec le partage de responsabilités dans l'entreprise consignée dans l'organisation ;
- **La prévision de solidarité nécessaire entre les départements** : une démentions transversale doit être préservé afin d'éviter un cloisonnement des services centrés sur la satisfaction de leur intérêt particulier ;
- **Le couplage du système budgétaire et de la politique du personnel** : la responsabilité des acteurs ne serait qu'un simple discours, mais passe par un système compris admis, équitable et éventuellement négocie des mesures de performance ;
- **L'actualisation des prévisions en vue de nouvelle information** : prévoir les cas éventuels résultants des modifications majeurs des paramètres des budgétisations.

2.4 Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire constitue la raison de mener toute la procédure budgétaire, il assure la vérification que les objectifs fixés sont atteints, en comparant les prévisions aux réalisations.

- Définition

Selon **GERVAIS M** « le contrôle budgétaire est l'ensemble de techniques et de procédés mis en place pour assurer à l'organisation un rendement optimal de chacun de ses responsables et ses employés. Le fonctionnement du système s'articule autour de deux axes principaux : le budget et le programme d'encouragement (d'incitation ou de motivation) »²³.

- Niveaux du contrôle budgétaire

Trois volets peuvent être distingués :

- Le contrôle des budgets des investissements** : à effectuer en cours de réalisation et à posteriori selon les modalités qui rejoignent celles des dossiers d'investissements ;
- Le contrôle des budgets d'exploitations** : présenté sous forme d'un compte de résultat, incluant les coûts totaux ;
- **Le contrôle de la trésorerie** : le budget de la trésorerie n'est pas un budget comme les autres, c'est un sous produit qui résulte de l'évaluation des autres budgets (de recette et dépense). Pour cette raison il ne fait que de recalculer à chaque échéance périodique

²³ GERVAIS M (1987), « contrôle de gestion par le système budgétaire ».Paris, édition Vuibert, p20.

les comparaisons avec les prévisions initiales ainsi que les actions à prendre s'effectuant aux niveaux des budgets opérationnels.

-Etapes du contrôle budgétaire

En distingue trois étapes²⁴ :

-Le contrôle avant l'action (a priori) : ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet : aux cadre opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action. Et aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en stimulant le fonctionnement de leurs propre domaine de responsabilité constituer de plusieurs unités auxquelles ils ont délégués une partie de leurs propre pouvoir de décision;

-Le contrôle pendant l'action : ce contrôle est opérationnel, consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme;

- Le contrôle après action ou contrôle à posteriori : ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances en s'appuyant sur deux types d'information :

-Des informations systématique : qui permettent de comparer la situation final (réalisation) à celle qui était attendue (prévision) ;

-Des informations potentielles ou conjecturelles : qui font ressentir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

3. Le tableau de bord

3.1. Définition

Il est défini comme suit : « Le tableau de bord de gestion est un ensemble d'indicateurs et d'information essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ».²⁵

²⁴ HAMANI et LATBI W, op cit,p 73.

²⁵ NORBERT G (2001), « le contrôle de gestion pour améliorer la performance »,Paris,3eme édition D'organisation, p285.

3.2. Rôles du tableau de bord

Le tableau de bord est dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. Mais le système d'information le rend un outil de dialogue et de communication ainsi qu'une aide à la prise de décision.²⁶

-Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison

Pour piloter la performance de l'entreprise, le tableau de bord a pour mission de :

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire ;
- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues ;
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

- Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise parmi ces outils :

- Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises ;
- En attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

- Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions. Sa définition relève de la mission du contrôleur de gestion qui devra le négocier avec l'utilisateur.

3.3. Objectifs d'un tableau de bord de gestion

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants :

- Permet d'apprécier les résultats d'actions correctives ;

²⁶ Idem.

- Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décisions ;
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- Permet aux responsables d'évaluer la performance de leurs subordonnée ;
- Assure la nécessaire solidarité inter-centre, une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre différents départements.
- Favorise la communication entre les différents dirigeants ;
- Outil de pilotage qui synthétise les informations propres à chaque responsable.

3.4. Élaboration d'un tableau de bord

Les étapes de la construction d'un système de tableau de bord peuvent être conduites selon la démarche suivante :

- Connaitre de manière approfondie la structure de l'organisation ;
- Définir précisément les segments d'activités et les politiques publiques ;
- Déterminer les objectifs sur chacun des segments d'activité retenus ;
- Vérifier la cohérence globale de l'objectif de la politique publique avec ceux des segments ;
- Fixer les objectifs opérationnels avec le niveau hiérarchique approprié ;
- Préciser les moyens mis en œuvre par segment d'activité ;
- Rechercher les indicateurs pertinents permettant de mesurer l'activité (volume des prestations offertes) et l'impact (conséquences sur la cible et sur l'environnement) ;
- Etablir une fiche par indicateur (mode de recueil, périodicité, diffusion, ...etc.) ;
- Mise en place des tableaux de bord (procédure de remplissage, maquettage ...etc.) ;
- Sensibiliser et former l'ensemble des agents concernés ;
- Analyser les indicateurs aux niveaux des directions, de la direction générale et des élus selon la nature du tableau de bord ;
- Retour dans les directions et actions ;
- Animer le réseau et suivi de la fiabilité et de l'intérêt des indicateurs.

3.5. Instruments du tableau de bord

Les outils de pilotage les plus utiles sont les indicateurs, les écarts, les ratios, les graphes et les clignotants.

• Les indicateurs

Les tableaux de bord sont constitués d'indicateurs qui sont des informations précises, utiles, pertinentes pour les gestionnaires exprimés sous formes des unités diverses. Les fonctions des indicateurs sont multiples, et ils doivent être :

- **Fiables** : les données qui servent au calcul doivent être parfaitement contrôlées ;
- **De qualité** : ils couvrent entièrement le phénomène dont il rend compte et son délai d'obtention est assez court pour permettre une réaction rapide ;
- **Pertinents** : ils mesurent effectivement ce qu'ils prétendent mesurer et doivent permettre au chef d'entreprise de prendre des décisions ;
- **Claire** : selon les indicateurs et les individus, il faut sélectionner le mode de représentation qui permet la meilleure lisibilité : tableaux, histogramme,....etc. ;
- **Evocateur** : on doit pouvoir les utiliser comme instruments de dialogue et de communication ;
- **Actualisé** : ils doivent être fondés sur des informations récentes, remontant au plus à quelques semaines ;
- **Complet** : ils couvrent entièrement le phénomène dont ils rendent compte ;
- **Fidèle** : ils donnent, de façon continue, la même information dans la même situation.

- Les écarts

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord. En règle générale, un tableau de bord doit uniquement présenter les informations indispensables au niveau hiérarchique auquel il est destiné et seulement celles sur lesquelles le responsable peut intervenir.

- Les ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise. En règle générale un ratio respecte les principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans l'espace qui est significative ; il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation ;
- La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

- Les graphes

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance. Ils peuvent être sous forme de : Histogramme, Graphique en 'camembert'.

- Les clignotants

Ce sont des seuils limités, destinés à attirer l'attention des responsables, lorsqu'ils sont atteints, le responsable est tenu d'intervenir, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives.

Section 03 la relation entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise :

Le contrôle de gestion et la performance sont deux concepts extrêmement liés. En effet, le contrôle de gestion vise la recherche de la performance ; , dans ce sens nous examinons dans cette section les recherches théoriques et surtout les résultats des études empiriques qui ont tenté d'analyser le lien entre les outils de contrôle de gestion et la performance plus généralement.

Avant de montrer le lien entre ces deux derniers on doit d'abord définir le contrôle de gestion et de présenter son rôle et ses objectifs

1-Définition du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion s'emploie à mesurer en temps réel la performance de l'entreprise pour s'assurer de l'utilisation optimale de ses ressources. C'est un outil de consolidation des acquis et d'anticipation des problèmes pour aider l'entreprise à gagner en performance et accompagner ainsi son développement. C'est donc une fonction fondamentale pour la prise de décision.

2-le rôle de contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est une fonction au service de la performance opérationnelle des entreprises. Il permet de s'assurer que les performances réalisées sont en adéquation avec les stratégies préétablies.

Les résultats issus du contrôle et de l'analyse réalisés dans ce cadre seront présentés à la direction sous forme de tableaux de bord synthétiques qui permettront de déterminer des mesures correctives lorsqu'un écart est constaté entre les objectifs fixés et les résultats obtenus.

Pour ce faire, le contrôle de gestion joue le rôle d'interface entre les différents services de son entreprise pour récolter les données fiables et utiles à son analyse. En effet, ses audits peuvent porter sur n'importe quelle partie de la structure et de l'organisation (ressources humaines, comptabilité, service après-vente, etc.). C'est une fonction qui touche toute l'entreprise, aussi bien au niveau opérationnel que de la gestion.

Pour résumer, le contrôle de gestion est un outil de pilotage, de management et de communication au service de la prise de décision. Son objectif : améliorer et optimiser au maximum l'efficacité de l'entreprise.

3-Les objectifs de contrôle de gestion :

- 1-Aider l'entreprise à définir sa stratégie
- 2- Participer au déploiement de la stratégie
- 3- Allouer les ressources en tenant compte des objectifs à court terme et des objectifs stratégiques
- 4- Mesurer les performances réalisées
- 5- Manager l'activité et proposer des pistes d'amélioration

L'ensemble de ces missions est souvent pris en charge par un contrôleur de gestion. Ce professionnel travaille généralement en étroite collaboration avec le top management. Il permet aux décideurs de mieux gérer leurs unités et de rationaliser leurs décisions en s'appuyant sur des données empiriques de première main.

Le contrôleur de gestion se doit d'avoir une connaissance approfondie de l'entreprise pour laquelle il travaille et de son fonctionnement. C'est à lui que reviennent des tâches telles que la création de stratégies financières ou l'analyse des données à sa disposition pour établir des prévisions et proposer des solutions budgétaires.

Pour travailler dans ce secteur, il est indispensable d'avoir le goût des chiffres et de grandes capacités d'analyse.

4- le lien entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise :

Au cours de la dernière décennie, plusieurs recherches théoriques et empiriques ont été réalisées sur le contrôle de gestion et la performance organisationnelle (Cappelletti et Khouatra, 2008, Drevet, 2011, etc.). Cappelletti et Khouatra (2008) ont examiné les apports d'un système de contrôle de gestion dans des entreprises de petite taille (entreprises libérales). L'approche utilisée consistait à implanter un système de contrôle de gestion au sein de 350 offices de notaire en France sur une période de six ans. La méthodologie de recherche choisie est dite «qualimétrique», car conciliant un modèle qualitatif et quantitatif. Les auteurs ont étudié cinq variables explicatives de la réussite de l'implantation à savoir: les compétences de

l'intervenant; la taille de l'entreprise; l'implication du dirigeant de l'entreprise; les compétences en contrôle de gestion du dirigeant et les compétences en contrôle de gestion de l'encadrement de l'entreprise. L'intérêt porté à ce genre d'organisations se justifie par le fait que jusqu'à une date récente, elles n'étaient pas concernées par les domaines du contrôle de gestion. Les résultats ont montré qu'un système de contrôle de gestion peut être un vecteur d'amélioration des performances sociales et économiques pour des entreprises de petite taille.

L'implantation d'un système de contrôle de gestion adapté au sein d'entreprises libérales selon une méthodologie miniaturisée permet d'améliorer la performance au sein de ces structures.

Dans le même sens que l'étude de Cappelletti et Khouatra (2008), Drevet (2011) a étudié le cas d'implantation d'un outil de contrôle (outil de calcul de coûts) au sein d'une organisation publique française dans l'optique que cette implantation ait été assimilée à une innovation managériale. Cette recherche est une étude de cas qui s'appuie sur une approche sociotechnique, l'auteur cherche à étudier la réaction des acteurs par rapport au processus d'instrumentation (création d'un outil de calcul de coûts de service public d'élimination des déchets). Dans une telle organisation publique, l'Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie, ce processus nécessite une attention et une motivation des acteurs, à défaut, ils pourraient finir par rejeter les outils de contrôle de gestion.

Comme rapportent les auteurs, le facteur clé de succès de la création d'un outil de gestion en contexte public réside dans le développement d'un nouvel espace social susceptible d'accélérer le processus d'appropriation de cet outil. Autrement dit, le processus passe, nécessairement, par la création d'un climat social favorable. Malgré les limites de cette recherche (temps de la recherche, étude d'une seule catégorie d'acteurs, méthodologie de recherche: une seule étude de cas), le projet a révélé un succès du processus de création de « l'instrumentation publique ».

Avale « s. d. » a analysé la mesure de la performance des services publics communaux dans les villes camerounaises. Le choix des indicateurs de performance constituait l'élément du contrôle de gestion visé par l'étude. Le chercheur s'est arrêté sur la mesure de la performance en décrivant ses dimensions: activité-objectif-dimension-critère-indicateur (s). Il a constaté que la mesure de la performance active le contrôle exercé par les bailleurs de fonds sur les services dont ils sont responsables. De plus, une explication des comportements des élus a été fournie à l'aide des deux théories, soit la théorie de l'agence et la théorie du choix public.

L'intérêt était d'explorer un champ de recherche peu exploité en contrôle de gestion qu'est la mesure de la performance des services publics. Le chercheur a conclu que le choix des indicateurs appropriés pour mesurer la performance demeure un exercice crucial, qui nécessite dans un premier temps de déterminer les dimensions de cette performance pour mieux l'évaluer. Selon les résultats de l'étude, le choix approprié des indicateurs de performance serait en mesure d'améliorer la performance, quel que soit le contexte organisationnel.

Conclusion

En guise de conclusion, nous pouvons dire que le processus du contrôle de gestion vise à mesurer la performance mais aussi à l'améliorer en permanence, à travers des divers outils : calcul des coûts, la gestion budgétaire et le tableau de bord. Donc, la performance en tant que objet primordial du contrôle doit être mesurée sur toutes ses dimensions avec les outils les plus significatifs, pour permettre ainsi à l'entreprise d'atteindre son objectif.

Par ailleurs, pour mieux comprendre les enjeux du contrôle de gestion et sa capacité de contribuer à l'amélioration des performances, notre prochain chapitre, résultat de notre stage Pratique effectué au sein de l'ADE Boumerdes, permettra d'éclaircir au mieux ces deux notions : le contrôle de gestion, et la performance.

Chapitre III

Introduction

Pour mieux enrichir et illustrer la partie théorique et pouvoir répondre aux questions posées dans la problématique, nous avons effectué un stage pratique au sein de « L'ADE de Boumerdes ».

Dans ce cas pratique, nous étudierons comment faire une analyse objective sur la performance de l'entreprise à travers certains outils et indicateurs d'analyse.

Dans cette optique, nous avons scindé ce chapitre en trois sections : La première concerne la présentation de l'organisme d'accueil de « l'ADE de Boumerdes ». Dans la deuxième nous évoquons la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance. La troisième section est consacrée pour l'analyse des déterminants de la performance financière de l'ADE.

Section 01 : Présentation générale de la Société Algérienne des Eaux

Dans cette section, nous présentons la Société Algérienne des Eaux afin de comprendre son historique, ses objectifs et ses missions ainsi son organisation.

1 - Origine et définition de l'unité de Boumerdes

A. Présentation générale de la Société Nationale Algérienne des Eaux : Unité de Boumerdes

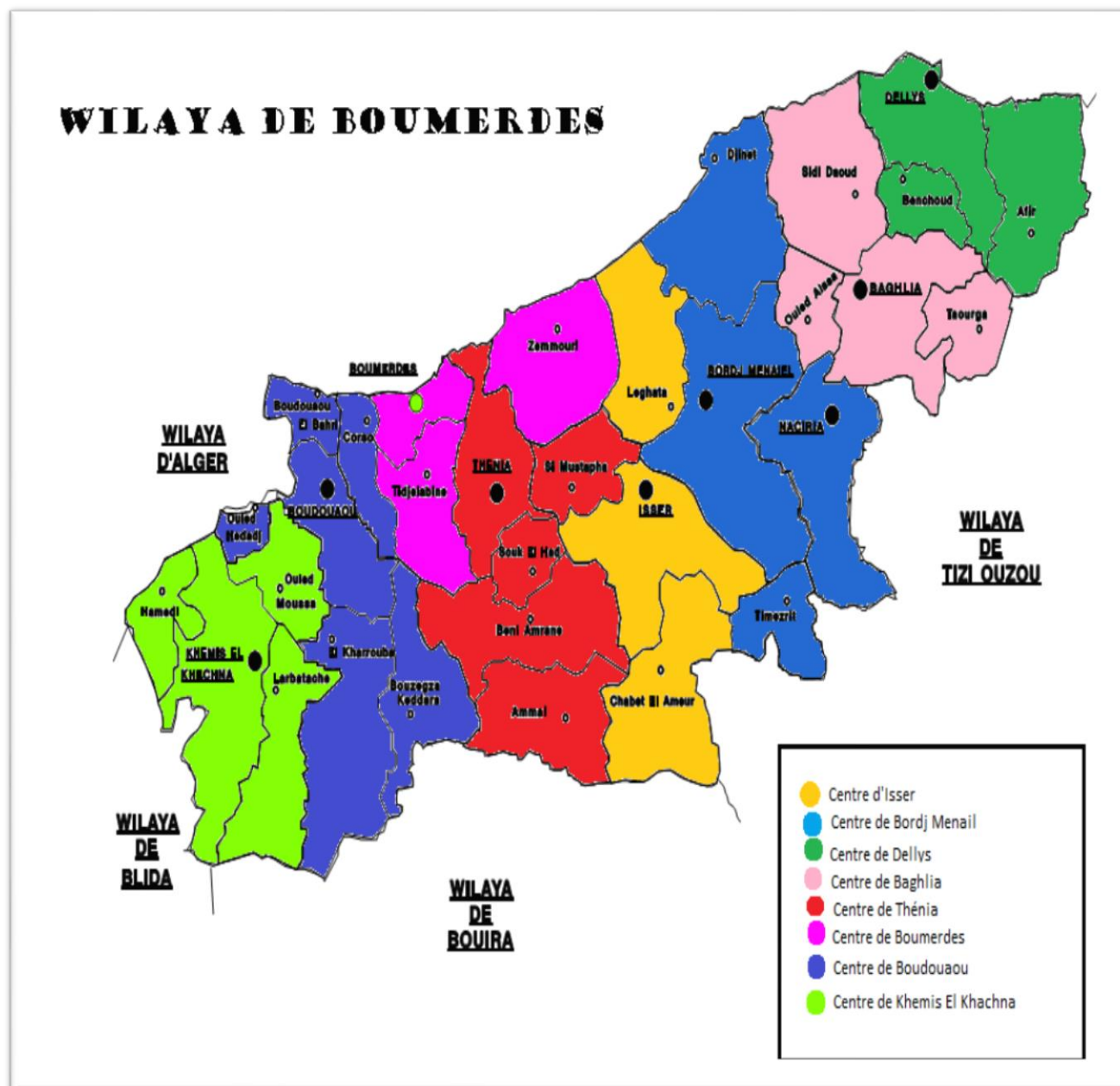
La Société nationale algérienne des eaux est considérée comme l'une des institutions algériennes les plus importantes, car elle fournit l'élément fondamental et nécessaire à l'être humain qui est l'eau. Cette société emploie un effectif estimé à 2 600 travailleurs. Il est classé en établissement public national à caractère industriel et commercial. Elle produit environ 2200000 mètres cubes par mois. La fondation a été créée sous le nom : Le développement et la distribution de l'eau affiliée à l'ancien ministère de l'Irrigation et le Ministère de l'Eau. Actuellement, devenu : la Société Nationale des Eaux. En se ramifiant en 16 régions et se transformant en quarante-neuf unités, dont l'unité de Boumerdes, qui est le cas de notre étude.

B-Origine et définition de l'unité de Boumerdes

L'ADE a été créée par le décret 03/332 du Chabane 1403 correspondant au 4 mai 1983 en tant que département sous le nom de « Approvisionnement, gestion et distribution de l'eau » et sur la base de la présente résolution n° 87 /15 relative à la concession des services publics d'irrigation avec d'eau potable, d'agriculture et d'assainissement, le 26 octobre 1985, et par les dispositions du décret 88/101 du 6 mai 1988. Il a été transformé de centre en établissement public à caractère industriel et commercial sous la dénomination (Unité d'approvisionnement, de gestion et de distribution d'eau). En 2001, L'unité A.D.E de Boumerdès dépend de la zone de Tizi-Ouzou, elle gère 32 communes de la willaya de Boumerdes et alimente une population de 1 065 964 hab. Ses communes sont réparties sur 08 Centres sont : (Dellys, Baghlia, Bordj Menail, Isser, Thenia, Boumerdes, Boudouaou, et Khemis EL Khachna).

L'ADE Unité de Boumerdès, gère un portefeuille de 203 709 clients et 1193 travailleurs toutes catégories socioprofessionnelles confondues.

Figure N01 : mode de gestion des communes de la wilaya de Boumerdes



Source : la carte, ADE de Boumerdes

C- La production de l'eau dans la wilaya de Boumerdes :

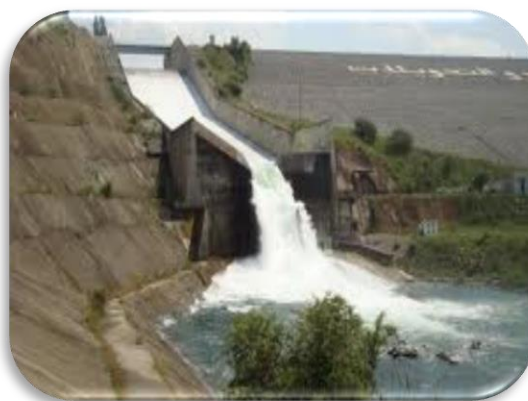
La production de l'eau est assurée par :

- Eaux de surfaces : Barrage de Keddara (SPIK) et barrage de Taksebt (SPET).
- Eaux de souterraines : Forages et sources.
- Eaux dessalées : l'usine de dessalement de Cap Djinet (SDEM).

Figure N° 02 : La production de l'eau



Barrage de keddara



Barrage de teksebt



FORAGES



Usine de dessalement

Source : Algérienne des Eaux Zone de Boumerdes

Tableau N 03 : Ressource en eau par commune

N°	Communes	source d'alimentation
1	<i>Khemis. El Khechna</i>	<i>FORAGE+SPET</i>
2	<i>Larbaatache</i>	<i>SPET+FORAGE</i>
3	<i>Hammadi</i>	<i>FORAGE</i>
4	<i>Kherrouba</i>	<i>SPIK</i>
5	<i>Keddara</i>	<i>SPIK</i>
6	<i>Boudouaou</i>	<i>FORAGE+SPET</i>
7	<i>Corso</i>	<i>SPET</i>
8	<i>OuledHeddadj</i>	<i>SPIK</i>
9	<i>Ouled Moussa</i>	<i>SPET</i>
10	<i>Boudouaou El Bahri</i>	<i>SPET</i>
11	<i>Boumerdès</i>	<i>SPET+SDEM</i>
12	<i>Tidjelabine</i>	<i>SPET+ FORAGE</i>
13	<i>Zemmouri</i>	<i>SDEM+SPET</i>
14	<i>Thénia</i>	<i>SPET</i>
15	<i>Si-Mustapha</i>	<i>SPET +FORAGE</i>
16	<i>Beni Amrane</i>	<i>SPET +FORAGE</i>
17	<i>Ammal+25 villages</i>	<i>SPET +FORAGE</i>
18	<i>Chabet Ameer</i>	<i>SPET +FORAGE</i>
19	<i>Bordj Menaiel</i>	<i>SPET</i>
20	<i>Naciria</i>	<i>SPET +FORAGE</i>
21	<i>Legata</i>	<i>SDEM</i>
22	<i>Cap Djinet</i>	<i>SDEM</i>
23	<i>Isser</i>	<i>SEPT</i>
24	<i>Timizrit</i>	<i>FORAGE</i>
25	<i>Dellys</i>	<i>SPET +FORAGE</i>

26	Ben Choud	FORAGE
27	Baghlia	FORAGE+SEPT
28	Sidi Daoud	<i>SPET +FORAGE+SDEM</i>
29	OuledAissab	FORAGE+SEPT
30	Taourga	FORAGE
31	Afir	FORAGE+SDEM

SOURCE :direction des Ressources en Eau

2- Les objectifs et les missions de l'ADE

2- 1 les objectifs du l'ADE

Les objectifs de cet établissement sont :

- Production de l'eau potable
- Distribution de l'eau potable
- Commercialisation de l'eau potable
- Gestion des ouvrages hydrauliques
- Exécution des travaux d'entretien
- Exécution des travaux d'installation des compteurs d'eau
- Exécution des travaux branchement individuel
- Prise en charge des installations réalisées dans le cadre des projets par la direction de l'hydraulique de la wilaya
- Prise en charge progressive des réseaux gérée par la commune depuis 1986
- Contrôle de la qualité de l'eau
- Traitement de l'eau

2-2 les missions de l'ADE :

Les missions réalisées par la société l'Algériennes Eaux sont les suivantes :

- A- De la normalisation et de la surveillance de la qualité de l'eau
- B- D'initier toute action visant l'économie de l'eau, notamment par :
 - Assurer la disponibilité de l'eau aux citoyens dans des conditions universellement admises.
 - Exploitation (gestion et maintenance) des systèmes et installation permettant la production, le traitement, le transfert, le stockage et la distribution de l'eau potable et industrielle.
 - Amélioration de l'efficacité des réseaux de transfert et de distribution.
 - L'introduction de toute technique de préservation de l'eau.
 - Normalisation et la surveillance de la qualité de l'eau distribuée.
 - Lutte contre le gaspillage en développant des actions d'information, de formation, d'éducation et de sensibilisation des usagers.

De planifier et mettre en œuvre le programme annuel et pluriannuel d'investissement.

Le présent établissement se substitue à l'ensemble des établissements et organisme publics nationaux, régionaux et locaux dans l'exercice de la mission de service de production et de distribution de l'eau potable notamment. L'agence nationale de l'eau potable et industrielle et de l'assainissement (AGEP).

3- La structure organisationnelle de l'Unité Algérienne de l'Eau

Dans cette section, nous abordons la structure organisationnelle de la Société nationale algérienne des eaux, l'Unité de Boumerdes, qui comprend plusieurs départements :

1. Départements de la comptabilité et des finances

- ❖ Service de la comptabilité générale
- ❖ Budget et finances
- ❖ Service du Trésor
- ❖ Comptabilité de gestion

2. Département des ressources humaines

- ❖ Gestion du personnel
- ❖ Service formation
- ❖ Paie et social

3. Département exploitation et maintenance

- ❖ Direction de la production et de la distribution
- ❖ Service de maintenance

4. Département commercial

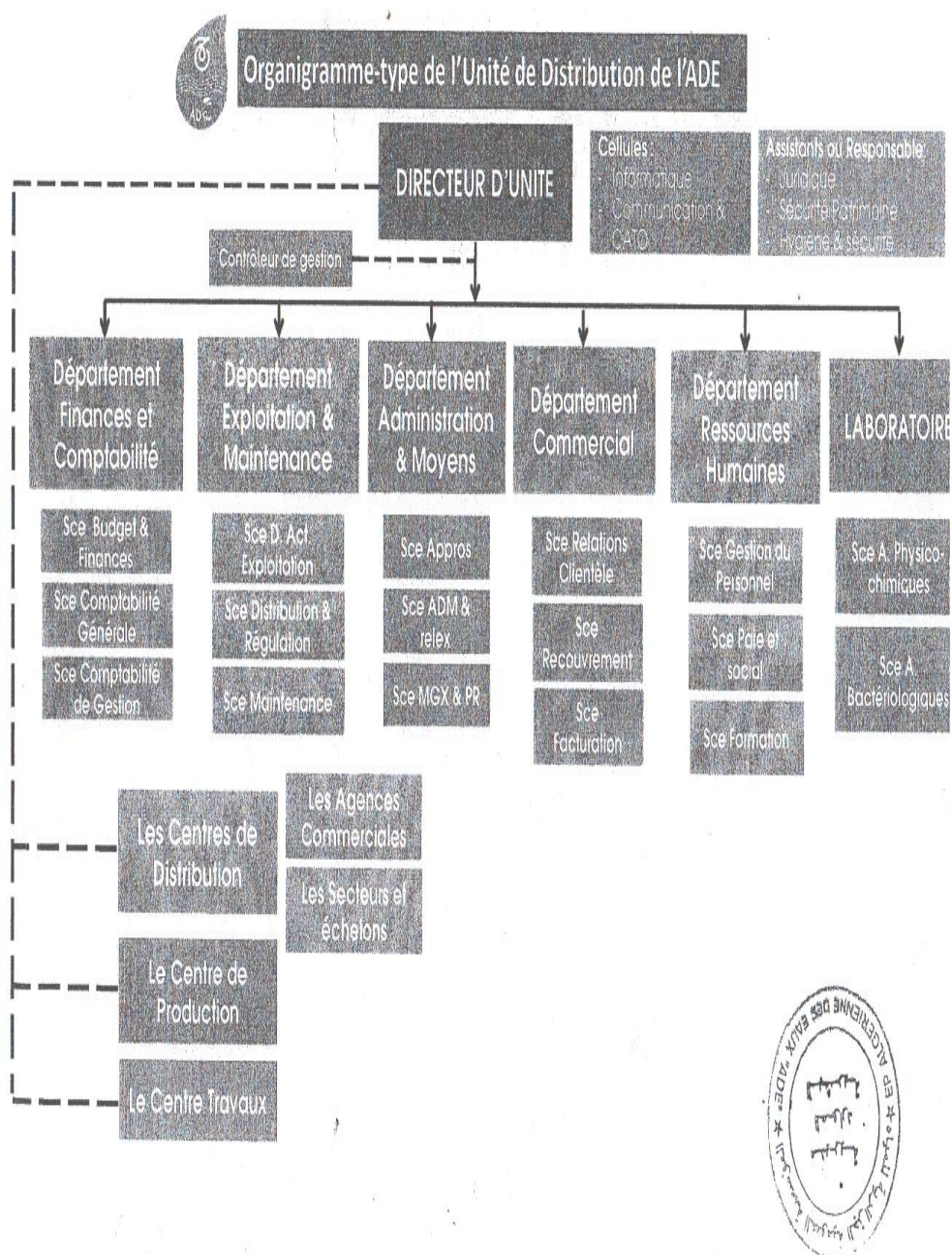
- ❖ Relation clientèle
- ❖ Recouvrement
- ❖ Facturation

Il existe des départements juridiques, de sécurité et de détective, en plus des huit unités affiliées à l'unité.

Nous pouvons résumer ce qui précède dans la figure suivante, la structure

Organisationnelle de l'unité dans la figure suivante:

Figure N°03: structure organisationnelle de l'ADE



Source : Algérienne des Eaux Zone de boumerdes .

Section 2 : La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'ADE

1- Les fonctions et missions du service contrôle de gestion de l'ADE

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

Le contrôle de gestion au niveau de l'ADE doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle, et la mise au point des procédures.

- au niveau de la prévision : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité de budgets émanant des différents services.

- au niveau du conseil : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.

- au niveau de contrôle : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.

2- Comment le contrôle de gestion peut contribuer à la performance de l'ADE ?

Le **contrôle de gestion** offre plusieurs avantages à l'ADE : Maîtriser les coûts et **améliorer la performance** : à travers l'amélioration de l'efficacité (relation entre les objectifs convoités et les résultats obtenus) et de l'efficience (relation entre les moyens engagés et les résultats obtenus).

Les indicateurs de performance d'une entreprise fournissent des informations sur l'état de l'entreprise, c'est-à-dire sur la qualité de son fonctionnement.

3-Les principaux indicateurs de la mesure de performance dans l'ADE

Ces indicateurs se présentent sous la forme d'informations chiffrées. Ils permettent de savoir si l'ADE :

- Atteint ses objectifs (efficacité) ;
- Obtient les meilleurs résultats possibles compte tenu des moyens mis en œuvre (efficience).

Ils constituent un véritable tableau de bord. Ils sont également des outils d'aide à la décision sur le plan de la gestion et du pilotage stratégique de l'ADE.

✓ Les indicateurs financiers

- ✓ Le chiffre d'affaires est le premier indicateur de performance. Il permet de mesurer le volume d'activité. Il correspond à la somme des ventes de l'entreprise. Il peut se mesurer de façon globale, par produit ou service. Le taux de rentabilité (évalué grâce à des indicateurs comptables comme le taux de marge ou l'excédent brut d'exploitation), les besoins en fonds de roulement ou de trésorerie (réserve de fonds disponibles), les délais de règlements clients sont les autres principaux indicateurs financiers permettant d'évaluer l'état de l'entreprise.

✓ Les indicateurs de l'activité commerciale

Permettent de connaître en détail l'origine du chiffre d'affaires à travers la mesure des revenus générés par chaque catégorie d'abonnés, le taux de transformation d'abonnés, le taux de satisfaction, les encaissements et les créances.

- ✓ Les indicateurs de gestion des ressources humaines comprennent entre autres le taux d'absentéisme, le taux d'accidents du travail, les coûts de production, la capacité de production. Ils sont indispensables pour mesurer les marges de progression des différents services de l'entreprise. Ainsi le nombre d'effectif et la masse salariale.

✓ **Les indicateurs de gestion d'investissent :**

Les investissements sont les premiers indicateurs de performance.

4- Les outils et les méthodes de gestion aux niveaux de l'ADE :

Le contrôle de gestion doit être clairement positionné comme l'interface entre les services opérationnels et les services fonctionnels.

- Les outils prévisionnels.
- La comptabilité générale.
- La comptabilité analytique.
- Le contrôle budgétaire.
- Le tableau de bord.
- Le reporting.

4-1 - Les outils prévisionnels

Les outils prévisionnels sont essentiels à la l'éclatement des prévisions, mais doivent être également utilisés dans le temps afin d'écarter d'éventuelles difficultés. Ils permettent de tracer l'activité future en termes de chiffre d'affaires et d'anticiper tout changement. Ces outils sont garants de la pérennité de l'entreprise et constituent un levier d'amélioration de ses performances.

La gestion prévisionnelle utilise les données historiques pour effectuer les prévisions futures, qui seront utilisées par la production pour identifier les quantités à fabriquer ainsi que les charges et les moyens nécessaires à court, moyen et long terme.

La gestion budgétaire, quant à elle, traduit les prévisions en budgets et en plans d'action. Il s'agit là d'établir un rapport entre les objectifs et les moyens mis en œuvre pour les accomplir

4-2 La comptabilité générale

La comptabilité générale représente une obligation légale et constitue la première source de données pour la gestion de l'entreprise. Elle ne permet cependant pas d'avoir de vision précise sur les coûts ou sur la rentabilité.

Cette activité comptable permet d'avoir une vue globale sur l'ensemble des flux en provenance ou à destination de l'entreprise et de les traduire sur le plan financier. Elle analyse le patrimoine de l'entreprise, à savoir son actif et son passif, et mesure les performances de l'entreprise en analysant ses résultats.

Outre le fait que la comptabilité générale soit une source d'informations à destination des associés, actionnaires, banques ou encore de l'administration fiscale, elle a également vocation à :

- comparer les performances de l'entreprise à celles des concurrents du même domaine d'activité ;
- S'assurer de l'équilibre financier grâce à l'utilisation de ratios comme le taux de marge, le taux de valeur ajoutée ou encore le taux de rentabilité net ;
- Constituer le socle de la comptabilité analytique.

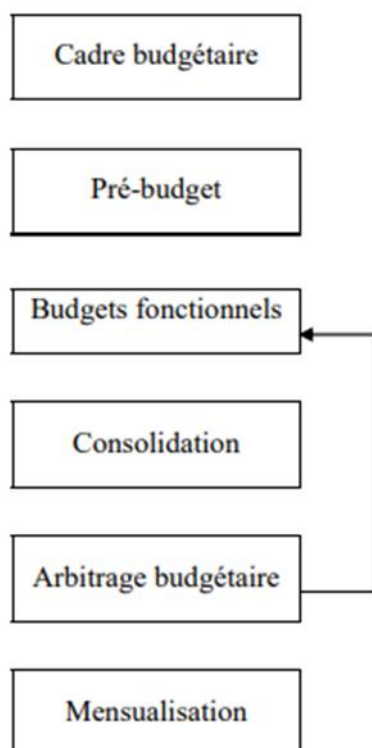
4-3Le contrôle budgétaire

4-3-1 Le budget

4.3.2Définition

Le budget est un état prévisionnel des recettes et dépenses, exprimé en quantité et en valeur pour une période budgétaire (généralement une année). Il constitue l'analyse chiffrée et valorisée en unités monétaires du programme d'action d'une entreprise, d'un centre de responsabilité ou d'une fonction pour une période déterminée dans le futur.

FIGURE N 03 : Types de budget prévisionnel



SOURCE :Algérienne des Eaux Boumerdes

Cet outil confronte de façon périodique les données prévues et les réalisations effectives afin de mettre en évidence les écarts qui doivent mener aux actions correctives. Ces écarts peuvent être favorables dans le cas où les ventes réelles sont supérieures aux ventes budgétisées ou lorsque les dépenses réalisées sont moins importantes que les dépenses engagées. Dans les situations inverses, les écarts seront considérés comme défavorables.

Il est d'usage de ne considérer que les écarts significatifs, c'est-à-dire ceux dont la valeur absolue rapportée au budget dépasse un pourcentage minimal. Ces écarts sont alors communiqués aux responsables des centres de coûts concernés, qui les analysent et identifient au mieux les raisons de ces différences.

Les écarts peuvent être liés aux achats lorsque la marge est inférieure à celle qui avait été prévue ou aux des délais d'approvisionnement trop longs, avec pour conséquence une rupture des stocks par exemple. Ils peuvent également être liés aux ventes lorsque :

- les prévisions ont été surestimées,
- le produit n'a pas été positionné sur le bon segment,
- un nouveau concurrent est entré sur le marché.

5- Le tableau de bord

La finalité du tableau de bord est le pilotage de l'organisation grâce à des indicateurs et la communication des résultats aux managers. Ce tableau constitue l'outil clé d'aide à la prise de décision et à la définition de la stratégie de l'organisation soit dans sa globalité, soit département par département.

Le tableau de bord doit mettre en évidence les résultats réels et les dysfonctionnements mais aussi favoriser la prise de décision et le déploiement des actions de correction. Les indicateurs qui vont y figurer doivent être :

- en accord avec la stratégie de l'entreprise.
- pertinents ;
- rapides à obtenir ;
- synthétiques ;

Les tableaux de bord peuvent être différents d'un département à l'autre, mais il demeure important de garder une certaine homogénéité dans le temps afin de pouvoir facilement comparer les résultats à différentes périodes.

5.1 Les rôles de tableau de bord :

Le tableau de bord est dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. Mais le système d'information le rend un outil de dialogue et de communication ainsi qu'une aide à la prise de décision.

A) Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison

Pour piloter la performance de l'entreprise, le tableau de bord a pour mission de :

- contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire.
- attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues.
- diagnostiquer les points faibles et faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.^{46(*)}
-

B) Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise parmi ces outils :

Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques.

Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises.

Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles.

En attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.^{47(*)}

La conception générale La maquette d'un tableau de bord type fait apparaître quatre zones: illustration d'un tableau de bord

TEBLEAU DE BORD DU CENTRE
Résultats
Objectifs

comprend des différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif.

5.2- Les instruments utilisés :

Les instruments les plus fréquents du tableau de bord sont les écarts, les ratios, les graphes et les clignotants.

A) Les écarts :

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui qui présente un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

En règle générale, un tableau de bord doit uniquement présenter les informations indispensables au niveau hiérarchique auquel il est destiné et seulement celles sur lesquelles le responsable peut intervenir^{50(*)}.

B) Les ratios :

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise^{51(*)}. En règle générale un ratio respecte les principes suivants : Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans l'espace qui est significative ;

Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation.

La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique

6- Le reporting :

Le reporting, quant à lui, est davantage un outil de contrôle et ne permet pas la prise de décision. Il donne la possibilité à la direction d'avoir une vision globale sur un produit, une activité, un département, voire sur l'entreprise entière à un instant T. Autrement dit, les données sont ici fournies de manière « brute », sans analyse. Le reporting peut concerner différents aspects :

- Le **reporting d'activité**, qui rend compte de l'activité des différents départements.
- Le **reporting RH**, qui communique sur les salaires, les absences et les formations.
- Le **reporting commercial**, qui traduit, entre autres, les résultats de la force de vente ou le nombre de nouveaux prospects.
- Le **reporting financier**, qui rend compte de l'équilibre de la trésorerie.

Tableau N 04 :

Rapport du Mois de :

UNITE DE :

ALGERIENNE DES EA

ZONE DE : Tizi Ouzou

Boumerdes

Désignation	Obj 2022	Réalisations du mois	Réalisations 2022 Cumulées	Taux Réalise Cum /Obj 2022
Nombre de Communes gérées au détail				
Nombre de Communes desservies en gros				
Production Total (m³)				
Eau souterraine				
Eau superficielle				

Eau dessalement				
Volumes distribués (m ³)				
Ratio V.D/V.P				
Volumes facturés (m ³)				
Ratio V.F/V.D				
Ratio V.F/V.P				
Total abonnés				
au réel				
au forfait				
Pose de compteurs				
Fuites réparées adduction				
Fuites réparées distribution				
Contrôle de chloration au niveau usagers				
Contrôle de chloration au niveau ouvrages				

Analyses bact, et physico-chimpartielles				
Analyses bact. et physico-chimcompletes				
Chiffre d'affaires (DA) (H.T)				
EAU				
RFA				
Prestation, Travaux				
Encaissements eau DA				
Encaissements Travaux DA				
Créances Total DA				
dont eau				
Total Effectif				
Cadres				
Maitrises				
Executions				

dont Agent de Sécur& Gardien				
Masse Salariale DA				
Frais de mission et de prise en charge DA				
Dette Totale DA				
Total Investissement DA				
Décaissements DA				
Solde trésorerie DA				

Source : ADE de Boumerdes

5- L'impact du contrôleur de gestion sur ADE :

Le **contrôleur de gestion** fournit aux dirigeants un reporting régulier sur l'activité de leur structure de L'ADE **contrôle** sa performance, en optimise les ressources, et fournit des objectifs opérationnels de développement

Le **contrôle de gestion est** un poste clé **pour** l'ADE, car il sert à analyser son modèle économique, à anticiper sa rentabilité et à mener les bonnes actions **pour** optimiser ses performances globales

Son **objectif est** double : assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information ; assurer la conformité par rapport aux lois et aux règlements ; et également d'assurer l'application des instructions de la direction en vue d'améliorer les performances de l'ADE

Section 03 : Analyse des déterminants de la performance financière de l'ADE

La performance financière d'une entreprise peut être appréciée en analysant certains indicateurs financiers liés à son activité et à sa structure financière tels que la rentabilité, le chiffre d'affaires, fonds de roulement. Notre analyse portera sur la présentation de la situation financière et l'analyse des indicateurs économiques puis nous procéderons à l'analyse des ratios et des équilibres financiers.

1-Présentation de la situation financière à partir des bilans :

Le tableau suivant représente l'évolution de l'actif des bilans durant les quatre années étudiées.

Tableau N 05 : Présentation de l'actif des bilans

Années	Valeur immobilisée	Valeur d'exploitation	Valeur réalisable	Valeur disponible	Total
2018	346985583.70	26863395	1009503410	668655569.52	2052007957.76
2019	418819644.83	54811289.01	1093603791	333570552.25	1900805278.55
2020	527039277.95	32146602.97	1264749305	138836728.97	1962771915.77

Source : Elaboré par nous même à partir des bilans de l'ADE

Tableau N 06 : Présentation du passif des bilans

Années	Fonds propres	DLMT	DCT	Total
2018	-635916628.20	2213498713.92	474425872.04	2052007957.76
2019	-1400693309.98	2693170585.50	608328003.03	1900805278.55
2020	-2005394923.49	3366167215.96	601699623.59	1962771915.77

Source : Elaboré par nous même à partir des bilans de l'ADE

Les fonds propres : Dans une entreprise, les capitaux propres sont constitués par le capital social de départ, les réserves et le résultat de l'exercice. Les fonds propres de l'ADE sont

négatifs sur toute la période étudiée, ce qui signifie que la valeur de la dette dépasse celle du patrimoine de l'entreprise.

- Les dettes : dans la rubrique DLMT sont incluses principalement les dettes d'investissement et les dettes inter unité, ainsi en 2020 les DLMT représente 171, 50% du total des ressources.

- **Les valeurs immobilisées** : sont constituées principalement de bâtiment et d'immobilisations corporelles, les VI ont connu un accroissement de 65.8% entre 2018 et 2020 années où elle représente 26,85 % du total emploi alors que selon les normes les admises les VI d'une entreprise industrielle doivent dépasser les 50%. Ce qui n'est pas le cas de l'ADE.

- **Les valeurs d'exploitation** : les valeurs d'exploitation sont constituées principalement des stocks et encours durant toute la période les VE sont inférieurs aux VI.

- Les valeurs réalisables : elles sont constituées principalement des créances clients, elles ont connu une augmentation en 2019 et 2020.

- Les valeurs disponibles : durant toute la période étudiée, les valeurs disponibles représentent respectivement 32,58%, 17,54% et 7,07% du total des emplois pour les années 2018, 2019 et 2020 alors qu'elles ne doivent pas dépasser les 5%.

2- Analyse des ratios et des équilibres financiers :

•Evolution du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée :

- Le chiffre d'affaires, représente le montant des affaires (hors taxes) réalisé par l'entreprise avec les tiers dans l'exercice de son activité professionnelle normale et courante. Il correspond à la somme des ventes de marchandises, de produits fabriqués, des prestations de services et des produits des activités annexes. Il témoigne du volume d'affaires généré par l'activité courante de l'entreprise et permet ainsi d'en apprécier la dimension.

- La valeur ajoutée, ou VA, est une notion économique qui permet de mesurer la valeur de la production réalisée au sein d'une entreprise. Formulé autrement, la valeur ajoutée sert à désigner le supplément de valeur qu'une entreprise, grâce à son activité, est capable d'apporter

à un bien ou à un service provenant d'un tiers. La valeur ajoutée se présente donc comme un indicateur économique de la création de richesse d'une entreprise

Tableau N 07 : Evolution de la valeur ajoutée et du chiffre d'affaires.

Années	2018	2019	2020
Chiffre d'affaires	868338	881162	943506
Valeur ajoutée	447830	438298	470581

Source : TCR, ADE de Boumerdes

Le tableau ci-dessus fait apparaitre une progression du chiffre d'affaires durant la période étudiée, ainsi il a connu une augmentation entre 2018 et 2020 où le chiffre d'affaires atteint 943506 dinars.

Le tableau permet aussi de constater que l'évolution de la valeur ajoutée a connu une diminution en 2019 par rapport à 2018 et cela est dû notamment aux subventions d'exploitation dont a bénéficié l'entreprise, puis elle a connu une hausse en 2020 grâce à l'augmentation du niveau de production et de la présence de produit finis et en cours.

Le tableau suivant représente l'évolution du volume d'eau produite et distribuée par l'ADE dans la wilaya de Boumerdes, ainsi que la dotation journalière en eau par habitant.

Tableau N 08 : Évolution de la production et distribution du volume d'eau par année.

Années	Production (103 M3)	Distribution (103 M3)	Dotation l/j/h
2018	84580	76967	219
2019	92946	84581	242
2020	90857	82679	236

Source : document de l'ADE de Boumerdes.

Le tableau ci-dessus nous permet de constater une augmentation de la production et de la distribution d'eau de 7% entre 2018 et 2020. Quant à la dotation journalière par habitant, elle est passée de 219 l/j/h en 2018 à 236 l/j/h en 2020.

Le tableau ci-dessous retrace l'évolution du volume facturé et du nombre d'abonnés par année. Il apparaît une augmentation du nombre d'abonnés de 7822 entre 2018 et 2020 soit 40%. Quant au volume facturé, il a connu une diminution de 15.5% entre 2018 et 2020.

Tableau N 09 Evolution du volume facturé et nombre d'abonnés par année

Années	Nombre d'abonnés			Volume facturé (103 m)		
	au réel	au forfait	Total	au réel	au forfait	Total
2018	7697	11549	19246	33715	4725	38440
2019	9220	18958	28178	26362	5441	31803
2020	9220	17848	27068	25730	6834	32564

Source : document de l'ADE de Boumerdes

• **Analyse par les ratios :**

L'analyse par la méthode des ratios peut être utile pour mieux apprécier la situation économique et financière de l'entreprise. Un ratio est un rapport entre deux paramètres exprimés sous forme de pourcentage ou de quotient.

Les ratios financiers sont regroupés en deux grandes catégories :

- les ratios permettant d'analyser l'équilibre financier de l'entreprise.
- et les ratios servant à analyser sa rentabilité.

Tableau N 10 : Calcul des ratios financiers

Ratio de financement permanent	2018	2019	2020	Normes
Capitaux permanents (1)	-161490756.2	-1339860506	-1403395300	
Actif immobilisé (2)	346985583.70	418819644.83	527039277.95	
Ration (1) / (2)	-0,46	-3,19	-2,66	1
Ratio de financement propre	2018	2019	2020	Normes
Capitaux propres (1)	-635916628.20	-1400693309.98	-2005394923.49	
Actif immobilisé (2)	346985583.70	418819644.83	527039277.95	
Ratio (1) / (2)	-1.83	-3.34	-3.80	1

Source : élaboré par nous même à partir des états financiers de l'ADE de Boumerdes.

Interprétation du tableau : Le tableau ci-dessus nous montre que les ratios de financement permanent et de financement propre sont nettement inférieurs à la norme qui est de 1. Ainsi les deux ratios sont négatifs sur toute la période étudiée, cela signifie que les fonds propres et même les fonds permanents de l'ADE ne couvrent pas les immobilisations de l'entreprise

- Ratio de liquidité générale

Le ratio de liquidité générale équivaut au rapport de l'actif circulant au passif à court terme (dettes à court terme).

Tableau N 11 : calcul des rations de liquidité générale

Ratio de liquidité générale	2018	2019	2020	Norme
Actif circulant	1705022374.06	1481985633.71	1435732637.82	
Dettes à court terme	474425872.04	608328003.03	601999623.59	
Ratio	3.59	2.43	2.38	

Source : élaboré par nous même à partir des états financiers del'ADE de BOUMERDES. Unité : DA

Interprétation : Le ratio de liquidité générale est supérieur à 1 ce qui signifie que l'ADE de Boumerdes à honorer ses échéances grâce à la totalité de son actif circulant.

• **Analyse des équilibres financiers :**

- **Calcul du fonds de roulement (FR) :**

Le fonds de roulement représente l'excédent des capitaux permanents sur les immobilisations nettes. C'est un indicateur qui permet d'identifier les risques de financement à long terme d'une entreprise

Le fonds de roulement représente l'excédent des capitaux permanents sur les immobilisations nettes. C'est un indicateur qui permet d'identifier les risques de financement à long terme d'une entreprise.

Tableau n°12 : évolution du fonds de roulement

Années	2018	2019	2020
Capitaux permanents	-161490756.2	-1339860506	-1403395300
Actif immobilisé	346985583.70	418819644.83	527039277.95
Fonds de roulement	-508476339.9	-1758680151	-1930434578

Source : élaboré par nous même à partir des bilans de l'ADE. Unité: DA

Interprétation du tableau : Le tableau indique clairement que le fonds de roulement de l'entreprise est négatif sur toute la période étudiée, c'est-à-dire que les capitaux permanents n'ont pas pu couvrir la totalité des immobilisations et dégager un surplus, ce qui montre que l'ADE n'arrive pas à financer la totalité de ses immobilisations avec ses capitaux permanents donc l'entreprise a recours aux dettes à court terme pour financer son actif et cela engendre un déséquilibre financier à long terme. Le fond de roulement négatif est un indice défavorable pour la solvabilité de l'entreprise et traduit une mauvaise situation financière.

- Calcul du besoin en fonds de roulement (BFR) et de la trésorerie :

Le BFR représente la part des besoins en financement non couvert par les ressources provenant de cette même exploitation. Il est calculé comme suit : $BFR = VE + VR - DCT$.

Tableau n° 13 : Évolution du besoin en fonds de roulement

Années	2018	2019	2020
Valeur d'exploitation	26863395	54811289.01	32146602.97
Valeur réalisable	1009503410	1093603791	1264749305
dette à court terme	474425872.04	608328003.03	601999623.59
Besoin en fonds de roulement	561940933	540087077.4	694896284.5
Trésorerie (FR-BFR)	-1070417273	-2298767228	-2635330863

Source : élaboré par nous même à partir des états financiers de l'ADE de Boumerdès.

Unité : DA

Interprétation : Le besoin en fonds de roulement est positif toute au long des trois années ce qui signifie que les dettes à court terme ne suffisent pas à couvrir l'actif circulant. Pour résoudre ce problème l'entreprise doit faire appel à son fonds de roulement, ou encore à des dettes financières (trésorerie passif).

Quant à la trésorerie, elle est négative cela signifie que l'entreprise est en déséquilibre financier et ne dispose pas d'une capacité de financement c'est-à-dire que les disponibilités sont inférieures aux dettes financières.

•Analyse de la rentabilité de l'entreprise :

Ratio de rentabilité financière :résultat net / capitaux propres, il est appelé aussi « Return On Enquit : ROE ». Rentabilité économique = bénéfice net / actif total.

Tableau n°14 : ratios de rentabilité

Années	2018	2019	2020
Résultat net	-184804887.63	-428058475.43	-682889727.40
Capitaux propres	-635916628.20	-1400693309.98	-2005394923.49
Ratio de Rentabilité Financière	0.29	0.30	0.34
Bénéfice net	-184804887.63	-428058475.43	-682889727.40
Actif total	2052007957.76	1900805278.55	1962771915.77
Ratio de rentabilité économique	-0.09	-0.22	-0.35

ource : élaboré par nous même à partir des états financiers de l'ADE de Boumerdès.

Interprétation : La rentabilité financière de l'ADE n'est pas satisfaisante car le ratio ne dépasse pas les 5% et le résultat net est négatif, il a connu une forte baisse au cours de l'année 2020. Quant au ratio de rentabilité économique il est négatif sur toute la période donc l'entreprise n'est pas rentable économiquement ceci est dû aux résultats négatifs enregistrés. Quant au ratio de rentabilité économique il est négatif sur toute la période étudiée ce qui montre que l'entreprise n'est pas rentable économiquement vu que le résultat net est négatif.

• **Ratio de l'autonomie financière** : il est égal aux capitaux propres sur le total des dettes. Il évalue le degré d'autonomie financière de l'entreprise. Le ratio d'autonomie financière donne une indication sur le niveau d'endettement de l'entreprise

Tableau n°15 : évolution du ratio de l'autonomie financière

Années	2018	2019	2020
Capitaux propres	-635916628.20	-1400693309.98	-2005394923.49
Total des dettes	2687924585	3301498588	3968166839
Ratio d'autonomie financière	-0.23	-0.42	-0.50

Source : élaboré par nous même à partir des états financiers de l'ADE de Boumerdès. Unité : DA

Interprétation : le tableau ci-dessus nous montre que le ratio de l'autonomie financière est négatif sur les trois années d'étude parce que les capitaux propres sont négatifs, cette situation s'explique par l'importance du passif circulant de l'entreprise. Ainsi pour qu'une entreprise soit considérée comme autonome financièrement ce ratio doit être supérieur à 1.

- **La capacité d'endettement :** mesurée par le ratio suivant DLMT/fonds propres, elle mesure la capacité de l'entreprise à faire face à ses crédits à moyen et à long terme par ses fonds propres. Ce ratio renseigne sur la crédibilité de l'entreprise envers les institutions financières et sa capacité d'avoir de nouveaux crédits. Ce ratio doit être inférieur à 1

Tableau n°16 : évolution du ratio d'endettement.

Années	2018	2019	2020
DLMT	2213498713.92	2693170585.50	3366167215.96
Capitaux propres	-635916628.20	-1400693309.98	-2005394923.49
Ratio d'endettement	-3.48	-1.92	-1.67

Source : élaboré par nous même à partir des bilans de l'ADE

Interprétation : ce tableau nous permet de constater que le ratio d'endettement est négatif tout au long de la période étudiée ce qui ne répond pas à la norme. Le montant des dettes à moyen et à long terme est supérieur aux capitaux propres.

Conclusion

Dans ce troisième chapitre, nous avons récapitulé les résultats obtenus de notre étude concernant le contrôle et la mesure de la performance au sein de «l'ADE de Boumerdes ».

Cette étude nous a permis de comprendre comment l'amélioration de la performance se fait au sein de cette entreprise, en se basant sur les indicateurs de performance et le tableau de bord, le contrôle de performance de cette entreprise lui permet de diagnostiquer des différents problèmes et de corriger à temps.

conclusion générale

Conclusion générale

La performance dans une entreprise se traduit par l'atteinte de ses objectifs qui sont déjà fixés par ses dirigeants d'une manière efficace et efficiente. Cette notion est définie par la plupart des auteurs comme une notion ambiguë, qui exprime un ensemble d'indicateurs décrivant les possibilités optimales d'un système donné et pour une entreprise elle se matérialise par l'atteinte d'un niveau optimum sur tous les indicateurs quantitatifs et qualitatifs susceptibles de traduire sa réussite. Au terme de notre travail intitulé « étude de la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance d'une entreprise » et pour lequel nous avons choisi le cas de ADE, nous nous sommes rendu compte que dans l'ensemble, les dirigeants de cette entité, sont très ambitieux et très soucieux de son devenir. La preuve de cette ambition est la création du service Contrôle de gestion. Notre objectif final étant d'analyser le système de contrôle de gestion établi au niveau de cette entreprise et de proposer des solutions à l'amélioration de ce système de contrôle de gestion et voir aussi quelle est sa contribution à l'amélioration de la performance. Nous avons, ainsi, réalisé une analyse de cette fonction, qui a permis un certain nombre de critiques et suggestions. Ces dernières vont peut-être contribuer de façon efficace à l'amélioration du système et permettront, aussi, à l'ADE d'atteindre ses objectifs à long terme. Nous ne saurions terminer sans affirmer que notre analyse est loin d'être exhaustive. Le domaine du contrôle de gestion est bien vaste et complexe et nous ne prétendons pas avoir cerné tous les aspects du système de contrôle de gestion, et cela est dû :

- À la durée du stage que nous jugions insuffisante, au sein de l'ADE, qui a

A lourd l'aboutissement aux résultats souhaités.

- À la rétention de l'information sous prétexte de la confidentialité des documents. Pour compléter, on peut dire que l'harmonie entre la fonction du contrôle de gestion et sa contribution à l'amélioration de la performance ne peut être un succès sauf si le manager obtient des données le plus rapidement possible et en permanence. Ce qui ne peut être assuré qu'à travers l'élaboration d'un certain nombre d'outils de pilotage rapides et synthétiques facilitant ainsi la prise de décision. Cependant, notre stage au niveau du service de contrôle de gestion, malgré les efforts du contrôleur de gestion, reste limité par des insuffisances liées à la qualité et à la pertinence des informations fournies.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages

1. ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, « contrôle de gestion, manuel et application », 4^{ème} édition, DUNOD, paris ,1998.
2. Anthony .R.N, « la fonction contrôle de gestion »,1993.
3. AUTISSIER Davide, DELAYE Valérie, « Mesurer la performance du système d'information », éditions d'organisation, paris ,2008.
4. COHENE, « Analyse financière », Edition économique ,5^{ème} édition, Paris ,2004.
5. CHARPENTIER .P, « organisation et gestion de l'entreprise », édition : Agnès fieux, novembre 2004.
6. Charles WATERFIEL, RAMSING Nick, « système d'information de gestion pour institutions de micro finance », paris ,1998.
7. Claude ALAZARD et Sabine SEPARI, « contrôle de gestion »,4^{ème} édition, Paris 1998.
8. Claude Alazard, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion », DUNOD, paris ,2007.
9. Collectifs auteurs, contrôle de gestion « organisation et mise en œuvre »,2^{ème} édition, DUNOD, Paris 2003.
10. DUBRULE, JURDIANE : « la comptabilité analytique de gestion » Ed, DUNOD, Paris ,2003.
11. GERVAIS Michel, « contrôle de gestion »,6^{ème} édition, paris 1997.
12. GERVAIS. M, « contrôle de gestion », "Paris ,2000.
13. LEROY Michel, « le tableau de bord au service de l'entreprise », édition organisation, Paris 1998.
14. LONING Hélène, PESQUEUX Yvon et Coll., « le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre », 2^{ème} édition, Paris ,2003.
15. PATRICK BOISSELIER, « contrôle de gestion, cours et application », édition Vuibert, Paris ,1999.
16. GUILLVIC, « mesure et analyse de la performance »,5^{ème} édition, DUNOD, paris 2009.
17. DEMEESTER, LORINO, MOTIS, « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », DUNOD, Paris ,2006.
18. FERNANDEZ Alain, « les nouveaux tableaux de bord des manages », édition d'organisation, paris, 2005.
19. KALIKA, (M) « structure d'entreprise réalité déterminants performances », Edition

Bibliographie

ECONOMICA, Paris ,1998.

20. KAPLAN (R) et NORTON (D), « le tableau de bord prospectif », édition d'organisation, Paris ,1998.

21. KHEMAKHEM, (A) : « la dynamique de contrôle de gestion » édition DUNOD, Paris1992.

22. LEVY-LEBOYER : « la motivation dans l'entreprise modèle et stratégie », édition des ÉDITIONS D'ORGANISATION, Paris ,2001.

Document

Document interne à l'ADE de Boumerdes.

Dictionnaires

1. Henri MAHE DEBOIS LANDELLE, « Dictionnaire de gestion, vocabulaire ; concepts et outils », Edition Economica, paris 1998.

Mémoires

1. l'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise : Cas LEADER MEUBLE TABOUKERT .Réalisé par : AOUANECHE Samia, MAKHLOUFI Naima.

2. contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise : Cas de SONELGAZ Tizi ouzou.

3. ARAB Zoubir, mémoire de magister en économie de la santé et de développement durable « contrôle de gestion méthodes et outils », cas la mise en place de la méthode A.B.C, à l'Hôpital KHELIL Amrane de Bejaia.

4. BOUABBAS Toufik, BOUABBAS Abdelhak, « l'analyse de la performance de l'entreprise, cas les moulins de la Soummam » mémoire de master II option CCA, promotion 2013,2014.

5. Aminata FALL, « Evaluation de la performance financière d'une entreprise : cas SAR », mémoire de master en gestion professionnel en comptabilité et gestion, financières, 2011, 2013, mémoire en ligne.

annexes

ALGERIENNE DES EAUX
ZONE DE : Tizi Ouzou
UNITE DE :Boumerdes

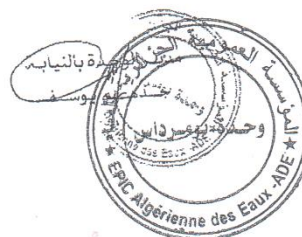
Mois de FEVRIER/2022

Désignation	Prévision	Réalisation
Solde trésorerie début du mois	18 040 000	39 390 281
Total Cnes gérées au détail à fin du mois	32	32
Total effectif à fin du mois	1 226	1 196
Masse salariale en DA du mois	104 550 000	101 004 541
Total Abonnées à fin du mois	211 779	214 576
Total Fuites réparées du mois	657	719
Total pose compteurs du mois	2 000	548
Encaissement travaux en DA du mois	6 109 000	6 339 038
Encaissement Eau en DA du mois	111 570 000	106 203 536
Autre Encaissement en DA du mois	3907 000	
Total Encaissement en DA du mois	121 586 000	112 542 573
Total Investissement (DA) du mois	3 907 500	
Achat pièces de rechanges pour véhicules (602230)	1 000 000	1 412 300
Achat produits pétroliers (carburant et lubrifiant) (602250)	800 000	808 815
Charges locatives matériels et outillages (614200)	150 000	
Charges locatives matériels de transports (614300)	—	
Autres Charges locatives. (614900) du mois	—	
Entretien et réparation matériels et outillages (615300)/mois	—	1 522 972
Entretien et réparation matériels de transport (615400)/mois	—	
Entretien et réparation matériels de bureau (615500)/mois	—	
Célébration/inauguration/festivités/dont/cérémonie (623400)	—	
Déplacement frais de séjour en Algérie (frais de mission). (625200) /mois	500 000	196 150
Déplacement frais de séjour à l'étranger (frais de mission). (625300) /mois	—	
Réception frais d'hébergement (625400) /mois	150 000	879 889
Frais de restauration (625500) /mois	100 000	84 000
Téléphone/fax (626100) /mois	400 000	393 042
Frais d' ADSL (626300) /mois	42 000	42 000
Total décaissement /mois	124 749 000	117 590 523
Solde Fin du mois	10 970 000	30 760 862



مدير الوحدة بومرداس
حدهم يوسف

Désignation	Obj 2022	Réalisations du mois	Réalisations 2022 Cumulées	Taux Réalis Cum /Obj 2022
Nombre de Communes gérées au détail	32	32	32	32
Nombre de Communes desservies en gros	0	0	0	0
Production Total (103 m3)	69 000	5024	5024	7%
Eau souterraine	29660	2 149	2149	7%
Eau superficielle	17810	1 317	1 317	7%
Eau dessalement	21530	1 558	1 558	7%
Volumes distribués (103 m3)	62 790	4 572	4 572	7%
Ratio V.D.V.P	91%	91%	91%	100%
Volumes facturés (103 m3)	33 277	1 636	1 636	5%
Ratio V.F/V.D	53%	36%	36%	68%
Ratio V.F/V.P	48%	33%	33%	68%
Total abonnés	218 279	212 569	212 569	97%
au réel	202 279	188 991	188 991	93%
au forfait	16 000	23 578	23 578	147%
Pose de compteurs	15 000	118	118	1%
Fuites réparées adduction	1 000	83	83	8%
Fuites réparées distribution	3 800	369	369	10%
Contrôle de chloration au niveau usagers	51072	2758	2758	5%
Contrôle de chloration au niveau ouvrages	69840	6586	6586	9%
Analyses bact. et physico-chim partielles	25536	1296	1296	5%
Analyses bact. et physico-chim complètes	754	6	6	1%
Chiffre d'Affaires KDA (H.T)	919	46	46	5%
EAU	637	27	27	4%
RFA	228	16	16	7%
Prestation, Travaux	54	3	3	6%
Encaissements eau KDA	1 475 315	140 775	140 775	10%
Encaissements Travaux KDA	70 686	5 443	5 443	8%
Créances Total KDA	1 933 934	1 994 987	1 994 987	103%
dont eau	1 796 696	1 848 593	1 848 593	103%
Total Effectif	1 325	1198	1198	90%
Cadres	299	281	281	94%
Maîtrises	433	314	314	73%
Executions	593	603	603	102%
dont Agent de Sécur & Gardien	89	89	89	100%
Masse Salariale KDA	1 270 000	98 029	98 029	8%
Frais de mission et de prise en charge KDA		145	145	
Dettes Totales KDA <i>en chèque</i>	3776812	3377179	3377179	89%
Total Investissement KDA	46890	0	0	0%
Décaissements KDA <i>en chèque</i>	1566433	136217	136217	9%
Solde trésorerie KDA <i>en chèque</i>	4678	39390	39390	842%



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes BUDGET 2021	PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2022	TOTAL 2021
Energie consommation 103 Kwh	64 461	19 100	20 500	22 100	18 800	80 500
Energie facturation 103 DA H.T	231 771	71 000	75 000	81 000	73 000	300 000
Analyses bactériolo + Phys-chim complètes	526	150	152	72	152	526
Nbre Test Chlore conforme / ouvrages	81 192	17 460	17 460	17 460	17 460	69 840
Nbre Anal bact+Phys-chim partielles confme	19 883	6 394	6 394	6 394	6 394	25 576
Nbr Anal bact+Phys-chim complètes confme	526	150	152	72	152	526
Nombre de cas de non-conformité déclarés	1	/	/	/	/	/
Nombre de cas de non-conformité traités	1	/	/	/	/	/



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes BUDGET 2021		PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	TOTAL 2021
T C R T A B L E A U C O M P T E S R E S U L T A T	Chiffre d'affaires	924 969	240 049	231 923	245 624	226 147	943 743
	Eau	642 472	175 349	167 123	180 707	161 147	684 326
	RFA	201 713	51 700	51 800	51 917	52 000	207 417
	Travaux	80 784	13 000	13 000	13 000	13 000	52 000
	Prestations						
	Cessions eau						
	autres à préciser						
	II.PRODUCTION DE L'EXERCICE	924 969	240 049	231 923	245 624	226 147	943 743
	Achats consommés	370 790	118 941	106 041	135 691	103 991	464 664
	dont Energie	247 840	72 650	76 750	82 900	74 700	307 000
	dont Produits chimiques	8 000	1 375	1 375	1 375	1 375	5 500
	Cessions eau						
	Services extérieurs et autres consommations	66 375	16 113	17 913	20 813	16 113	70 952
	III.CONSUMMATIONS DE L'EXERCICE	437 165	135 054	123 954	136 504	120 104	535 616
	III.VALEUR AJOUTEE(=II)	487 804	104 995	107 969	89 120	106 043	408 127
	Charges de personnel	1 097 700	343 494	300 200	303 200	334 700	1 281 594
	Impôts et taxes et versements assimilés	34 424	6 604	12 060	6 770	11 684	37 118
	IV.EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	644 320	245 103	204 291	220 850	240 341	910 585
	Autres produits opérationnels						
	Autres charges opérationnelles						
	Dotations aux amortissements et aux provisions	38 000	10 000	10 500	11 000	11 500	43 000
	Reprise sur pertes de valeur et provisions						
	V.RESULTAT OPERATIONNEL	682 320	255 103	214 791	231 850	251 841	953 585
	Produits financiers						
	Charges financières						
	VI.RESULTAT FINANCIER						
	VII.RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS(V+VI)	682 320	255 103	214 791	231 850	251 841	953 585
	Total des produits des activités ordinaires	924 969	240 049	231 923	245 624	226 147	943 743
	Total des charges des activités ordinaires	1 007 289	495 152	446 714	477 474	477 988	1 897 328
	VIII.RESUL NET ACTIVIT ORDINAIRES	682 320	255 103	214 791	231 850	251 841	953 585



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes		PREV CLOT	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	TOTAL 2021	
BUDGET 2021		2020						
I N V E S T I S S E M E N T	INVESTISSEMENT	Bâtiments	4 140	-	5 000	5 000	-	10 000
		Terrains	147	-	-	-	-	-
		Equipements production	-	-	-	-	-	-
		Matériel de production	-	2 500	2 500	2 500	2 500	10 000
		Véhicules de transport	-	-	-	-	-	-
		Véhicules utilitaires	3 500	-	-	7 000	-	7 000
		Véhicules de tourisme	8 067	-	-	-	-	-
		Equipements sociaux	371	-	275	-	275	550
		Matériel & Outillage d'atelier	220	1 500	613	613	613	3 339
		Matériel & Outillage de chantier et production	4 563	-	-	-	-	-
		Equipements Informatiques	2 238	1 000	1 000	1 000	1 000	4 000
		Matériel de bureaux	149	1 314	895	895	896	4 000
		Mobilier de bureaux	7 950	250	250	250	250	1 000
		Matériel de reprographie	-	-	-	-	-	-
		Agencement/Installations	21 336	5 000	-	3 500	-	8 500
		Téléphone/fax	379	375	375	375	375	1 500
		Autre matériel de protection	1 359	375	375	375	375	1 500
		autre matériel de Labo	2 870	750	750	750	750	3 000
		Autre matériel de communication	-	-	-	-	-	-
		Cycle et moto-cycle	-	500	-	-	-	500
		Autres à préciser	168	0	-	-	-	-
		Total		57 456	13 564	12 033	22 258	7 034



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes BUDGET 2021		PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	TOTAL 2021	
P A R T I E C O M M E R C I A L E	VOLUME FACTURE AU COMTEUR (103 m3)	Cat 1	19 737	5 154	4 974	5 349	4 764	20 241
		Cat 2	4 007	1 323	1 277	1 374	1 224	5 198
		Cat 3	1 838	538	519	559	498	2 114
		En gros + Citerne	148	-	-	-	-	-
		Agricole	-	-	-	-	-	-
	CREANCE après l'exercice 2016 (KDA)	Total Compteurs	25 730	7 015	6 770	7 282	6 486	27 553
			714 184	464 042	462 112	456 977	438 186	438 186
		Cat 1	219 335	163 704	163 023	161 212	154 583	154 583
		Cat 2	21 990	20 309	20 224	20 000	19 177	19 177
		Cat 3	109 730	118 859	118 365	117 050	112 237	112 237
	CREANCE exercices 2014- 2016 (KDA)	En gros + Citerne	-	-	-	-	-	-
		Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total créance Eau	1 065 239	766 915	763 725	755 239	724 183	724 183
			30 863	20 997	20 734	20 471	20 208	20 208
		Créance Travaux	1 096 102	787 912	784 459	775 710	744 391	744 391
	CREANCE antérieure à l'exercice 2014 (KDA)	Total créance Eau + Travaux	159 744	149 871	149 247	147 589	141 520	141 520
			42 459	48 685	48 482	47 944	45 972	45 972
		Cat 1	4 463	4 122	4 105	4 059	3 892	3 892
		Cat 2	176 174	205 256	204 402	202 131	193 819	193 819
		Cat 3	-	-	-	-	-	-
	2	En gros + Citerne	-	-	-	-	-	-
		Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total créance Eau	382 840	407 933	406 237	401 723	385 204	385 204
			36 237	34 584	34 151	33 718	33 284	33 284
		Créance Travaux	419 077	442 517	440 388	435 440	418 488	418 488
	المدىية الجزائر	Total créance Eau + Travaux	340 674	310 079	308 789	305 358	292 801	292 801
		68 287	61 624	61 368	60 686	58 191	58 191	
Cat 1		25 712	22 911	22 816	22 562	21 634	21 634	
Cat 2		54 407	62 271	62 012	61 323	58 802	58 802	
Cat 3		-	-	-	-	-	-	
	En gros + Citerne	-	-	-	-	-	-	
	Agricole	-	-	-	-	-	-	
	Total créance Eau	489 080	456 885	454 985	449 929	431 428	431 428	
		69 421	67 933	67 082	66 231	65 380	65 380	
	Créance Travaux	558 501	524 818	522 067	516 160	496 808	496 808	
	Total créance Eau + Travaux							

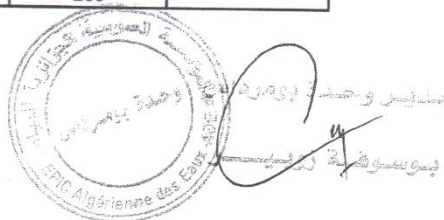


Etat des Incidents Majeurs
mois de Février 2021

Commune	Date de l'incident	Nature de l'incident	Localités touchées	Cause de l'incident	Date rétablissement	Impact sur la population	Mesures prises
commune souk el had	02/02/2021	débouchage sur la conduite de distribution dn 90 mm pvc	cité 18 février	Bouchage	Rétablie le 03/02/2021	Perturbation du FAEP	Intervention de l'équipe technique
commune aflir	02/02/2021	4 fuites sur conduite de refoulement DN 250 mm Acier	commune aflir	Vétusté de réseau	Rétablie le 03/02/2021		
commune souk el had	07/02/2021	SR1 oued djennane à l'arrêt problème technique	ouled belaid ouled bouchlaghem boukerai	Problème technique	Rétablie le 09/02/2021		
Commune ouled moussa	09/02/2021	fuite sur conduite de refoulement dn 800 mm fonte	zone haute bordj menalel et commune tinezrit	Eclatement de la conduite	Rétablie le 10/02/2021		
commune baghila	09/02/2021	fuite sur conduite de distribution dn 90 mm acier	vas gouffat	Conduite vétusté	Rétablie le 10/02/2021		
commune boudouaou	09/02/2021	réduction de la production à partir de split à l'aimia	commune boudouaou	Chute de débit	/		
commune boudouaou	14/02/2021	Travaux de raccordement de la conduite DN 500 mm Fonte au niveau de la station SP H'aimia sur linéaire de 400 ML	/	Travaux de raccordement	travaux en cours		
commune nacéria	14/02/2021	station de pompage sp3 Imghinen à l'arrêt problème électrique	ouiracha imghinen ail silmane themaden	problème électrique	Rétablie le 15/02/2021		
commune ouled moussa	15/02/2021	Installation ventouse sur la conduite de distribution dn 200 mm pchd	ouled hamada	Travaux	Rétablie le 16/02/2021		
commune baghila	15/02/2021	nettoyage réservoir lazad baghila	village dar bouni et la zone industrielle de baghila	Nettoyage	Nettoyé le 16/02/2021		
commune boudouaou	17/02/2021	suspension de l'aep au niveau de la cité benadjel côté ouest problème eau douteuse	cité benadjel côté ouest	suspension de l'aep	Rétablie le 18/02/2021		
commune cap djenet	17/02/2021	fuite sur conduite de distribution dn 90 mm pchd	localité carriere	Conduite vétusté	Rétablie le 22/02/2021		
commune cap djenet	18/02/2021	fuite sur conduite de distribution dn 160 mm pchd	localité carriere stop mouilha cité sonelgaz	Conduite vétusté	Rétablie le 19/02/2021		
commune boudouaou	21/02/2021	fuite conduite de distribution DN 400 mm fonte	2200 logts ben merzoug	Eclatement de la conduite	Rétablie le 24/02/2021		
commune ouled moussa	22/02/2021	Diminution de la production à partir de split H'aimia à 800	ouled moussa	Chute de débit	/		

GESTION DU SERVICE PUBLIC DE L'EAU
TABLEAU DE BORD MENSUEL DU MOIS DE FEVRIER 2021

Désignation	Situation	Observation
Nombre de commune total gérées	32	
dont nouvelles communes intégrées	0	
Population totale desservie	1 065 964	
En gros	0	
Population totale desservie au détail	1 040 332	
En H24	162 942	
Au quotidien	551 394	
En 1jour/2	192 630	
En 1jour/3 et plus	133 366	
Production total ($10^3 m^3$)	6 866	
Eau souterraine	838	
Eau superficielle	4 276	
Eau dessalement	1 752	
Volume distribués ($10^3 m^3$)	6248	
Ratio V.D/V.P	91%	
Volume facturés ($10^3 m^3$)	2446	
Ratio V.F/V.D	39%	
Chiffre d'affaires (10^6 DA) (H.T)	63	
Total Abonnés	203709	
Au réel	177327	
Au forfait	26382	
Taux de forfait	13%	
Pose de compteurs	1116	
Ouvrages (forage, ST, SP, réservoir)		
Branchements	502	
Fuites réparées	700	
Sur conduites adduction	76	
Sur conduites distribution	338	
Sur branchements	286	



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes		BUDGET 2021	PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	TOTAL 2021
P A R T I E C O M M U N I C I A L E 1	MICRO-CPAGE (POSE CPTUR)	Nouveaux branchements	5 525	1 000	1 000	1 000	1 000	4 000
		Branchements non dotés	6 196	2 000	2 000	2 000	1 000	6 000
		renouvellement	3 823	1 500	1 176	500	500	3 676
		Total Compteurs posés	15 544	4 500	4 176	2 500	2 500	13 676
	Structure des Abonnés	Cat 1	189 038	186 765	187 710	188 656	189 631	189 631
		Cat 2	9 413	9 776	9 825	9 875	9 924	9 924
		Cat 3	701	960	965	970	974	974
		En gros	-	-	-	-	-	-
	Abonnés au forfait (avec compteur)	Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total clients	199 152	197 500	198 500	199 500	200 529	200 529
		Cat 1	9 191	6 000	5 000	4 000	4 000	4 000
		Cat 2	18	-	-	-	-	-
	Abonnés au forfait (sans compteur)	Cat 3	-	-	-	-	-	-
		En gros	-	-	-	-	-	-
		Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total Forfait avec compteur	9 209	6 000	5 000	4 000	4 000	4 000
	Abonnés au forfait (sans compteur)	Cat 1	17 783	13 000	13 000	12 000	11 896	11 896
		Cat 2	62	-	-	-	-	-
		Cat 3	3	-	-	-	-	-
		En gros	-	-	-	-	-	-
	Forfait	Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total Forfait sans compteur	17 848	13 000	13 000	12 000	11 896	11 896
		Total Abonnés au forfait	27 057	19 000	18 000	16 000	15 896	15 896
		Taux de forfait	13,59%	9,62%	9,07%	8,02%	7,93%	7,93%
	VOLUME FACTURE AU FORFAIT (103 m3)	Cat 1	6 636	1 753	1 692	1 821	1 622	6 888
		Cat 2	157	-	-	-	-	-
		Cat 3	41	-	-	-	-	-
		En gros + Citerne	-	-	-	-	-	-
	Agriculture	Agricole	-	-	-	-	-	-
		Total forfait	6 834	1 753	1 692	1 821	1 622	6 888



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes		BUDGET 2021	PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	TOTAL 2021
P A R T I E E X P L O I T A T I O N 1	POPULATION	Population totale de la wilaya	980 090	1 065 964	1 088 464	1 094 464	1 094 464	1 094 464
		Population Totale desservie	956 060	1 040 332	1 062 832	1 068 832	1 068 832	1 068 832
		Gérée au détail	956 060	1 040 332	1 062 832	1 068 832	1 068 832	1 068 832
		Desservie en gros	-	-	-	-	-	-
	COMMUNES	Population desservie en H24	160 442	250 222	260 722	262 722	275 186	275 186
		Population desservie au quotidien	491 991	600 510	602 510	600 510	605 681	605 681
		Population desservie en 1 jour / 2	169 629	149 600	149 600	155 600	149 509	149 509
		Population desservie en 1 jour / 3 et plus	133 999	40 000	50 000	50 000	38 456	38 456
	INSTALLATIONS DE PRODUCTION	Nombre de communes Total Wilaya	32	32	32	32	32	32
		Nbre de Cnes Total desservie	32	32	32	32	32	32
		Cne Gérée au détail	32	32	32	32	32	32
		Cne Gérée en gros	-	-	-	-	-	-
	STOCKAGE	Nombre de station de traitement	1	1	1	1	1	1
		Nombre de station de pompage	77	5	2	2	4	90
		Nombre de forage en service	56	68	75	82	86	86
		Nombre de forage à l'arrêt	39	32	25	19	16	16
	LINEAIRE RESEAUX	Nombre de sources	2	2	2	2	2	2
		Nombre de puits	-	-	-	-	-	-
		Nombre de station de dessalement	1	1	1	1	1	1
		Nombre de réservoirs	278	283	287	297	301	301
	PRODUCTION VOLUMES	Capacités de stockage (103 m3)	247	250	252	257	260	260
		Adduction (Km)	850	855	862	872	885	885
		Distribution (Km)	1 871	1 881	1 891	1 906	1 921	1 921
		Eau superficielle (103 m3)	61 502	15 266	15 407	15 620	14 177	60 470
	Eau souterraine (103 m3)	Eau souterraine (103 m3)	9 728	2 640	3 010	3 340	2 900	11 890
		Eau dessalée (103 m3)	19 627	4 500	4 830	5 440	4 870	19 640
	Total produit (103 m3)	Total produit (103 m3)	90 857	22 406	23 247	24 400	21 947	92 000



BUDGET PREVISIONNEL 2020 UNITE DE PRODUCTION : BOUMERDES

UNITE DE DISTRIBUTION DE Boumerdes BUDGET 2021			PREV CLOT 2020	T1/2021	T2/2021	T3/2021	T4/2021	OBJECTIFS 2021
E X P L O I T A T I O N 2	MACRO- COMPTAGE	Nbre Total de point à la production	98	103	103	104	105	105
		Nbre de point compté à la production	90	103	103	104	105	105
		Volume estimé à la production (103 m3)	3 092					
		Nbre Total de point à la distribution	397	403	406	408	410	410
		Nbre de point Compté à la distribution	119	128	145	154	168	168
		Volume estimé à la distribution (103 m3)	59 529	12 200	12 220	13 000	12 900	49 720
	QUALITE en nombre	Test Chlore / ouvrages	81 392	17 460	17 460	17 460	17 460	69 840
		Test Chlore / Consommateur	40655	12 768	12 768	12 768	12 768	51 072
		Analyses bactério partielles	9 907	3 192	3 192	3 192	3 192	12 768
		Analyses bactério complètes	263	75	76	36	76	263
		Analyses Phys-chim partielles	9 976	3 192	3 192	3 192	3 192	12 768
		Analyses Phys-chim complètes	263	75	76	36	76	263
		Ouvrages désinfectés	272	139	139	/	/	278
		Pollution enregistrées	1	0	0	0	0	0
	Maintenance & Entretien en nombre	Fuites sur adduction	803	200	250	200	250	900
		Fuites sur réseau de distribution	4 362	900	900	900	900	3 600
		Fuites sur Branchement	3 731	900	850	850	900	3 500
		Total Fuites	8 896	2 000	2 000	1 950	2 050	8 000
		Remplacement de branchements	287	75	75	75	75	300
		Pose de vannes	35	15	10	15	10	50
		Remplacement de vannes	41	15	10	15	10	50
	VOLUME DISTRIBUE (103 m3)	En gros	-	-	-	-	-	-
		au détail	82 679	20 389	21 155	22 204	19 972	83 720
	MACRO-CPTAGE (POSE COMPTEUR)	Total distribué	82 679	20 389	21 155	22 204	19 972	83 720
		posés partie production	6	3	4	3	5	15
		posés partie distribution	4	8	15	7	15	45
		dont posés forages	6	3	4	3	5	15
		dont posés Réservoirs	1	7	14	6	13	40
		dont posés St pompage	3	1	1	1	2	5
		dont total en renouvellement	9	5	5	5	5	20
		Total Gros Compteurs posés	10	11	19	10	20	60



Table des matières

Introduction générale.....	01
Chapitre1 : la performance de l'entreprise.....	03
Introduction.....	03
1) la notion de la performance	03
1-1 définition de la performance	03
1-2 les composante de la performance	04
1-3 les formes et les dimensions de la performance.....	06
1-3-1 les dimensions de la performance	06
1-3-2 les formes de la performance.....	07
1-3-2-1 la performance client	07
1-3-2-2 la performance actionnaire	07
1-3-2-3 la performance personnelle.....	08
1-3-2-4 la performance partenaire	08
1-3-2-5 la performance sociale.....	08
1-4 es objectifs de la performance	09
1-5 les caractéristiques de la performance	09
1-5-1 support de jugement	09
1-5-2 évolution dans le temps	09
1 5-3 pilotages de la performance	10
1-5-4composants antinomique	10
1-6 théories relative à la performance	10
1-6-1 la théorie des buts.....	10
1-6-2 la théorie de renforcement	11
2) Typologie de la performance	11
2-1- l'efficacité organisationnelle	11
2-2-la performance stratégique.....	11
2-3 la performance humaine	12
3) La mesure de la performance de l'entreprise	14
3-1 l'idée de la mesure de la performance	14
3-1-1-définition de la mesure de la performance	14
3-1-2 pourquoi mesure-t-on la performance	15

Table des matières

3-2- les conditions d'une mesure de la performance	16
3-3 les indicateurs de mesure de la performance.....	17
3-3-1- définition d'un indicateur	17
3-3-2- définition d'un indicateur de performance.....	17
3-3-3- typologie des indicateurs de performance	18
3-3-3-1- indicateur de résultat et indicateur de suivi.....	18
3-3-3-2-indicateur de reporting et indicateur de pilotage	18
3-3-4- caractéristique d'un bon indicateur	19
3-3-5- l'objectif d'utilisation des indicateurs	19
3 3-6- différents types d'indicateurs de performance	21
3-3-6-1- les indicateurs de moyens	21
3-3-6-2- les indicateurs de résultat.....	21
3-3-6-3- les indicateurs de contexte.....	21
3-3-7- les indicateurs de performance	
3-3-7-1 la rentabilité.....	21
3-3-7-2 l'endettement	23
3-3-7-3 la profitabilité.....	25
Conclusion	26
Chapitre2 : le contrôle de gestion et la performance.....	27
Introduction.....	27
1) les outils d'évaluation de la performance	27
1-1- Enquête de satisfaction	27
1-2- Evaluation des fournisseurs.....	30
1-3- Audit qualité	31
1-4- Benchmarking	33
1-5- Analyse de la valeur	35
1-6- Evaluation des pratiques professionnelles	37
2) les outils de contrôle de gestion au service de la performance	39
2-1-la méthode de calcul des coûts	39

Table des matières

2-2- la gestion budgétaire	44
2-3- le tableau de bord	47
3) la relation entre le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise	50
Conclusion	54
Chapitre3 : étude de la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance d'une entreprise prestation de service.	
Introduction	
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	55
1-origine et définition de l'unité de Boumerdes	56
2-les objectifs et les missions de l'ADE.....	60
2-1- les objectifs de l'ADE.....	60
2-2-les missions de l'ADE.....	61
3-la structure organisationnelle de l'unité algérienne des eaux	61
Section 02 : la contribution de contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'ADE	
1 -les fonctions et les missions de service du contrôle de gestion de l'ADE.....	64
2- comment le contrôle de gestion peut contribuer à la performance de l'ADE.....	64
3-Les principaux indicateurs de la mesure de la performance dans l'ADE	65
4-Les outils et les méthodes du contrôle de gestion au niveau de l'ADE	66
4-1 les outils prévisionnel.....	66
4-2 la comptabilité générale	66
4-3 le contrôle budgétaire	67
4-4 Le tableau de bord	69
4-5 Le reporting.....	71
5-L'impact du contrôleur de gestion sur l'ADE	75
Conclusion du chapitre 03.....	76

Table des matières

Section 03 : Analyse des déterminants de la performance financière à partir des bilans

....90

1-présentation de la situation financière à parti des bilans 76

2-Analyse des rations et des équilibres financiers 77

Conclusion de chapitre 03 85

Conclusion générale

Résumé

Le contrôle de gestion et un système utilisé par l'entreprise dans plusieurs secteurs pour l'amélioration de leur niveau. Et comme nous savons que le contrôle de gestion a plusieurs outils (la gestion budgétaire, le reporting, la comptabilité générale, la méthode de calcul des coûts) qui servent à calculer les éléments d'après certaines méthodes qui leur sont assignées.

L'entreprise est toujours à la recherche de la performance sous toutes ses formes ce qui l'incite à mettre en œuvre tous les moyens et outils nécessaires afin de les réaliser et d'assurer la pérennité de son organisation.

Notre recherche, basée sur un questionnaire destiné aux entreprises, une étude sur la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance d'une entreprise d'un échantillon d'entreprise localisée au niveau de la wilaya de boumerdes.

Mots clés : contrôle de gestion – performance - la gestion budgétaire- le reporting, la comptabilité générale- la méthode de calcul des coûts.