



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE  
UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU  
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, SCIENCE DE GESTION ET DES  
SCIENCE COMMERCIALES  
DEPARTEMENT DE SCIENCES FINANCIERE ET COMPTABILITE



# *Mémoire de fin de cycle*

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences

Financière et Comptabilité

Option : Finance d'entreprise

## *Thème*

Le contrôle de gestion au service du pilotage de la  
performance de l'entreprise

Cas : La Direction de Distribution de l'Electricité et du Gaz de  
TIZI-OUZOU (SONELGAZ)

**Réaliser par :**

M<sup>elle</sup> ALLACHE Hanane

M<sup>elle</sup> BARR Rahma

**Encadré par :**

M<sup>me</sup> EL DJOUZI Ghania

**Devant le jury composé de :**

**Présidente :** M<sup>me</sup> MEHAR Louiza

**Examineur :** M<sup>me</sup> ZAIDI Hassiba

**Rapporteur :** M<sup>me</sup> EL DJOUZI Ghania

*Promotion : 2021 /2022*

## *Remerciements*

*D'abord nous tenons à remercier, le bon Dieu le tout puissant de nous avoir permis d'arriver à ce jour et de nous avoir procuré la patience et accordé la santé, le courage et la volonté et la force d'accomplir ce travail.*

*Nous voulons exprimer nos profonds respects et remerciements pour **M<sup>me</sup> El Djouzi** à l'honneur qu'elle nous a accordé en nous encadrant, avoir guidés de son mieux pour l'accomplissement de ce travail.*

*Nos remerciements s'adressent également à **M<sup>me</sup> MEHAR Louiza** d'avoir accepté de présider le jury et **M<sup>me</sup> ZAIDI Hassiba** pour avoir accepté d'examiner notre mémoire.*



*Nous tenons également au même titre à remercier **M<sup>r</sup> HADJ-MOUHEND Tahar** et **M<sup>me</sup> SADAoui Amina**, qui nous ont fait bénéficier d'une formation pluridisciplinaire de très haut niveau et très adaptée aux réalités du contrôle de gestion.*

*Nos vifs remerciements vont également à tout le personnel de la **SDC** spécialement **M<sup>me</sup> DARADJ Radia** pour son aide, leur compréhension et accueil ainsi que pour leur judicieux conseil tout au long de notre période de stage.*

*Comme on remercie toutes personnes ayant contribué de prêt ou de loin à notre formation et à tous ceux qui nous ont apporté leur soutien et encouragement durant la réalisation de ce travail.*

*Merci*

# Dédicace

 *Je dédie ce travail à ...* 

*A mes très chers parents, qui ont toujours été là pour moi  
et qui m'ont donné un magnifique modèle de bonheur et de persévérance.*

*J'espère qu'ils trouveront dans ce travail toute ma reconnaissance  
et tout mon amour.*

*A ma chère grand-mère*

*A mes chers frères : Mahmoud et Zouheir.*

*A mes chères sœurs : Faïza et Sara.*

*A mon cher mari : Ali*

*A mes tantes et à mes oncles.*



*A mes cousins et cousines et à toute ma famille.*

*A mes meilleurs amis Lydia, Imane, Lamia et Rania.*

*A mon binôme Rahma qui a partagé avec moi les moments difficiles de ce travail et  
à sa famille.*

*Hanane*

# Dédicace

 *Je dédie ce travail à ...* 

*A la mémoire de ma chère grand-mère*

*A mes très chers parents, qui ont toujours été là pour moi*

*et qui m'ont donné un magnifique modèle de bonheur et de persévérance*

*J'espère qu'ils trouveront dans ce travail toute ma reconnaissance*

*et tout mon amour*

*A mes chers frères : Kaci et Aymane*

*A ma belle sœur : Noura*

*A mes chères sœurs : Ibtissam et Mélissa*

*A mes tantes et à mes oncles*

*A mes cousins et cousines et à toute ma famille*

*A mes meilleurs amis Lydia, Imane, Thilali, Kenza, Taous et Thiziri*

*A mon binôme Hanane qui a partagé avec moi les moments difficiles de ce travail et  
à sa famille.*

*Rahma*

## *Liste des tableaux*

<b>Tableau</b>	<b>Titre</b>	<b>page</b>
<b>1</b>	Prise en compte des différents niveaux de risque	<b>18</b>
<b>2</b>	Deux instruments très différents	<b>43</b>
<b>3</b>	Les principales dimensions de mesure de la performance	<b>52</b>
<b>4</b>	Répartition des directions de distribution par société de distribution	<b>70</b>
<b>5</b>	Présentation des forces et faiblesses de la SDC	<b>83</b>
<b>6</b>	Présentation des opportunités et des menaces de la DSC	<b>84</b>
<b>7</b>	Tableau des soles intermédiaire de gestion	<b>89</b>
<b>8</b>	Apport abonné Electricité	<b>94</b>
<b>9</b>	Nombre abonnés Electricité	<b>95</b>
<b>10</b>	Nombre de clients par agence Electricité	<b>96</b>
<b>11</b>	Achats, ventes et taux de perte Electricité	<b>98</b>
<b>12</b>	Chiffre d'affaire énergie Electricité	<b>99</b>
<b>13</b>	Apport abonnés GAZ	<b>100</b>
<b>14</b>	Nombre abonnés GAZ	<b>101</b>
<b>15</b>	Nombre de clients par agence GAZ	<b>102</b>
<b>16</b>	Achats, vente et taux de rendement GAZ	<b>103</b>
<b>17</b>	Chiffre d'affaire GAZ	<b>104</b>
<b>18</b>	Situation des créances (MDA)	<b>106</b>

## *Liste des figures*

<b>Figure</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
<b>1</b>	Le triangle du contrôle de gestion	<b>10</b>
<b>2</b>	Les compétences de contrôleur de gestion	<b>23</b>
<b>3</b>	Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage	<b>24</b>
<b>4</b>	Les mesures de la performance	<b>42</b>
<b>5</b>	Critère de la performance	<b>44</b>
<b>6</b>	La relation entre l'efficacité, d'efficience et la performance.	<b>45</b>
<b>7</b>	Le pilotage de performance	<b>54</b>
<b>8</b>	Les outils de pilotage	<b>61</b>
<b>9</b>	Organigramme de la Société de Distribution de Centre (SDC) TO	<b>74</b>
<b>10</b>	Organigramme de la division finance et comptabilité (DFC)	<b>80</b>
<b>11</b>	Apport abonnés Electricité	<b>95</b>
<b>12</b>	Représentation graphique du nombre abonnés	<b>96</b>
<b>13</b>	Représentation graphique du nombre de client par agence (commune) Electricité	<b>97</b>
<b>14</b>	Représentation graphique des achats, ventes et taux de perte Electricité	<b>98</b>
<b>15</b>	Présentation graphique du chiffre d'affaire Electricité	<b>99</b>
<b>16</b>	Apport client GAZ	<b>100</b>
<b>17</b>	Nombre abonnés GAZ	<b>101</b>
<b>18</b>	Nombre de clients par agence	<b>103</b>
<b>19</b>	Présentation graphique achat vente taux de rendement	<b>104</b>
<b>20</b>	Présentation graphique sur le chiffre d'affaire gaz	<b>105</b>
<b>21</b>	Situation des créances	<b>106</b>

## *Liste des abréviations*

- ABC:** Activity Based Costing
- AC:** Actifs Courant
- CA :** Comptabilité Analytique
- CA:** Chiffre d'Affaire
- CB :** Contrôle Budgétaire
- CDG:** Contrôle de Gestion
- CG:** Contrôle de Gestion
- CG:** Comptabilité Générale
- CR:** Compte de Résultat
- DA:** Dinar Algérien
- DAF :** Direction Administratifs et Financière
- DAM :** Division Administrative du Marche
- DD :** Direction de Distribution
- DDE :** Division d'Exploitation d'Electricité
- DD TO :** Direction de Distribution de Tizi-Ouzou
- DEG :** Division d'Exploitation du Gaz
- DEP :** Dépenses
- DFC :** Division Finance et Comptabilité
- DGD :** Direction Générale de Distribution
- DGSI :** Division Gestion des Systèmes Informatiques
- DO/RO :** Directeurs ou Responsables Opérationnels
- DRC :** Division Relations Commerciales
- DRH :** Division Resource Humaine
- DTE :** Division Technique d'Électricité
- E / CA :** Ecart sur Chiffre d'Affaire

**EGA** : Électricité et Gaz d'Algérie

**GRH** : Gestion des Ressources Humaines

**GRTE** : Gestionnaire Réseau Transport Électricité

**GRTG** : Gestionnaire Réseau Transport Gaz

**HT** : Hors Taxe

**PME** : Petite et Moyenne Entreprise

**RN** : Résultat Net

**SDA** : Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz a Alger

**SDC** : Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz du Centre

**SDC** : Société de Distribution de l'Électricité et du Gaz

**SDE** : Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz de l'Est

**SDO** : Société de Distribution de l'Ouest

**SONELGAZ** : Société Nationale d'Électricité et du Gaz

**TB** : Tableau de Bord

**TBR** : Tableau de Bord Prospectif

**TCR** : Tableau Compte Résultat

**VA** : Valeur ajoutée

# Sommaire

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
------------------------------------	-----------

## **Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion**

<b>Introduction .....</b>	<b>04</b>
Section 1 : Conceptualisation sur le contrôle de gestion .....	05
Section 2 : Contrôle de gestion dans l'organisation .....	06
<b>Conclusion .....</b>	<b>39</b>

## **Chapitre II : Le pilotage de la performance d'une entreprise**

<b>Introduction .....</b>	<b>40</b>
Section 1 : La notion de la performance dans l'entreprise .....	41
Section 2 : L'approche théorique du pilotage .....	43
<b>Conclusion .....</b>	<b>67</b>

## **Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse les outils essentiels du pilotage de la performance de l'entreprise de distribution de l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)**

<b>Introduction .....</b>	<b>68</b>
Section 01 : Présentation de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Tizi-Ouzou (SDC).....	69
Section 02 : Description des pratiques de contrôle de gestion au sein de la DD TO .....	85
Section 03 : La gestion budgétaire et élaboration du tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou.....	88
<b>Conclusion .....</b>	<b>108</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>109</b>

**Bibliographie**

**Annexes**

**Table des matières**

# *Introduction générale*

# Introduction générale

---

Selon la logique fonctionnelle qui complète l'approche économique, L'entreprise est un organe autonome doté de plusieurs fonctions à la fois différentes et interdépendantes de la qualité de ses fonctions et de leur synergie, dépendant la réalisation des objectifs économique et commerciaux de l'entreprise.

Donc l'objectif de toute entreprise, c'est de réaliser un certain niveau de production qui lui assurera une rentabilité qui est la source de la primauté et de son développement et pour réaliser cet objectif l'entreprise doit mettre en place un système de gestion et une organisation de travail dynamique.

Le contrôle de gestion fait aujourd'hui partie intégrante des systèmes de gestion modernes. Cette « Science » est méconnue du grand public car discrète et parfois austère en raison de l'importance des données quantitatives a retenu notre attention et suscité notre intérêt car elle nous paraît être la synthèse des enseignements que nous avons reçus.

L'existence du contrôle de gestion dans une entreprise est indispensable car il permet une évaluation des performances et la maîtrise de gestion. Il permet aussi à la direction générale de mesurer la performance de chaque responsable opérationnel en mettant clairement en évidence les résultats obtenus et en expliquant les écarts.....

Pour mieux cerner notre thème, nous avons pris le cas de SONELGAZ, qui est l'opérateur historique dans le domaine de la fourniture des énergies électriques et gazières en Algérie. Ses missions principales sont la production, le transport et la distribution de l'électricité ainsi que le transport et la distribution du gaz par canalisations. Ses nouveaux statuts lui confèrent la possibilité d'intervenir dans d'autres segments d'activités présentant un intérêt pour l'entreprise et notamment dans le domaine de la commercialisation de l'électricité et du gaz à l'étranger qui fera l'objet de notre étude de cas qui porte sur le contrôle de gestion au service de pilotage de la performance pour l'évaluer et en faisant intervenir le contrôle budgétaire et le tableaux de bord.

# Introduction générale

---

Dans ce contexte, notre problématique s'est construite autour de l'interrogation suivante :

*« Comment le contrôle de gestion pilote-il la performance de l'entreprise de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Tizi-Ouzou (SDC TO) ? »*

Afin de bien structurer notre travail et de répondre à notre problématique, nous avons posé les questions suivantes:

- Quelle est la place de contrôle de gestion au sein d'une entreprise ?
- Quel est le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance au sein des entreprises ?
- Quels sont les processus et les outils de contrôle de gestion pour mesurer, améliorer et piloter la performance dans l'entreprise SONELGAZ ?

## **Hypothèses :**

**H1** : La gestion budgétaire et le tableau de bord de l'entreprise SONELGAZ lui permettent une meilleure mesure et évolution de la performance.

**H2** : la société de SONELGAZ a introduit en elle une cellule de contrôle de gestion, elle s'est donné les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs qui lui sont assignés.

## **Objet de recherche**

Notre travail a pour objet d'étudier l'importance et le rôle du contrôle de gestion et sa contribution dans la mesure et le pilotage de la performance de l'entreprise SONELGAZ.

## **Méthodologie de recherche**

Dans le cadre de préparation de notre mémoire de fin d'étude, qui porte essentiellement sur le contrôle de gestion, à travers l'entreprise « SONELGAZ », nous avons suivi une méthodologie de recherche théorique et empirique.

# Introduction générale

---

Théorique, basée sur la recherche documentaire auprès des bibliothèques de recherche qui nous ont permis de consulter plusieurs ouvrages afin de définir les concepts théoriques sur le sujet de notre recherche.

Empirique, basée sur l'analyse des documents mis à notre disposition par « SONELGAZ » suivi par un guide d'entretien adressé à la responsable de la direction contrôle de gestion.

## **Structure de mémoire**

Pour présenter notre travail, nous avons scindé notre mémoire en trois chapitres suivants :

Le premier étant généralité sur le contrôle de gestion, Dans ce chapitre, nous allons traiter la Conceptualisation sur le contrôle de gestion et le contrôle de gestion dans l'organisation.

Le deuxième traitera le pilotage de la performance d'une entreprise Dans ce chapitre, nous avons abordé le deuxième volet qu'est la notion de la performance dans l'entreprise et l'approche théorique du pilotage.

Le troisième chapitre est intitulé Analyse des outils essentiels du pilotage de la performance de l'entreprise de distribution de l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DDT.O) sur lequel est basé notre travail, est divisé en trois sections : la première étant la présentation générale de « SONELSAZ », la seconde portera sur Description des pratiques de contrôle de gestion de cette entreprise , et au final nous avons fait une analyse et discussion des résultats obtenus lors de notre stage pratique pour pouvoir donner des éléments de réponses à notre problématique.

*Chapitre I :*  
*Généralité sur le contrôle de gestion*

**Introduction**

A l'origine, le contrôle de gestion s'est développé à partir des années 30, aux Etats-Unis, au sein des grandes entreprises industrielles. Il est apparu pour répondre à un souci de recherche permanente de l'efficacité et aux besoins des dirigeants de mieux maîtriser la gestion, compte tenu des contraintes organisationnelles telle que la nécessité de décentralisation des décisions. Il est également apparu pour répondre à un besoin d'évaluation des performances des managers, des activités qu'ils gèrent, des produits qui en résultent et de celles des centres de responsabilité dans lesquels les décisions sont mises en œuvre.

L'objet de ce chapitre est d'abord de présenter la généralité sur le contrôle de gestion il est développé en deux sections, la première section traite la conceptualisation sur le contrôle de gestion. La deuxième section porte sur l'organisation du contrôle de gestion au sien de l'entreprise.

## Section 01 : Conceptualisation sur le contrôle de gestion

Dans cette première partie, nous allons parler du contrôle de gestion de manière générale. Nous présenterons tout d'abord l'histoire du contrôle de gestion pour comprendre son origine, nous tenterons ainsi la définition du contrôle de gestion, suivi de détails sur son rôle, ses missions, ainsi que ses objectifs, et sa finalité, et enfin on parlera sur des tâches du contrôleur de contrôle de gestion au sein de l'entreprise.

### 1. Histoire du contrôle de gestion :

Afin de revenir en détail sur l'historique du contrôle de gestion, nous allons suivre un ordre chronologique en présentant d'abord la naissance de cette fonction puis nous verrons l'évolution de cette dernière avant de finir sur sa restructuration quelques années plus tard.

#### 1.1. Naissance de la fonction :

Le contrôle de gestion est né aux environs du début du XX<sup>e</sup> Siècle. Il a répondu à la nécessité pour les nouvelles grandes entreprises divisionnaires de maîtriser leur développement.<sup>1</sup>

Pour bons nombres d'auteurs tels qu'Henry BOUQUIN, le début du contrôle de gestion s'apparenterait plus précisément à la fusion entre les analyses sur le contrôle de productivité de Taylor en 1905, les recherches de Gantt sur les charges de structures en 1915 et surtout, sur les choix de structure par division de General Motors en 1923 et Saint-Gobain en 1935. En effet, à cette époque, Donald BROWN et son adjoint Alan BRADLEY auraient apporté des nouveaux outils et méthodes de contrôle financier dans l'automobile qui n'avaient jamais été utilisées auparavant. Le dirigeant de l'entreprise est alors convaincu de la pertinence et la nécessité de ces nouvelles techniques, il comprend dès lors que ces derniers serviront dans le processus d'aide à la décision stratégique.

Les années 1920-1930 traduisent d'un contexte économique défavorable, l'entreprise General Motors subit à cet instant d'importants problèmes de trésorerie qui accentueront encore plus le besoin de contrôler et piloter cette entreprise pour tenter de pallier les difficultés financières traversées. D'importants processus vont alors être mis en place et deviendront par la suite les premiers outils de contrôle de gestion. Bien entendu, à cette époque ils concernent uniquement les activités de production et ne se nomment même pas encore « contrôle de gestion ».

---

<sup>1</sup> Marie Noëlle et autres, « le grand livre du contrôle de gestion » édition Eyrolles, paris, 2013, p: 09.

Nous pouvons citer quelques exemples de ces méthodes qui deviendront les 1<sup>ère</sup> versions de celles que nous connaissons aujourd'hui et que nous reprendrons et développerons dans la partie liée aux outils du contrôle de gestion :

- Mis en place d'un reporting prévisionnel. Il permettait de pouvoir estimer certains indicateurs et ainsi pouvoir anticiper au mieux les incertitudes et réagir aux variations de la demande.
- Les prévisions de ventes et la réduction des stocks pour anticiper au mieux les prochains approvisionnements.
- L'instauration du calcul et d'analyses approfondies entre les coûts standards et réalisés. Les coûts standards étant calculés à partir des coûts des matières premières, de la main d'œuvre directe ainsi qu'un pourcentage de frais généraux basé sur une activité classique (sans cycle de saisonnalité ou influence de la conjoncture sur la demande).
- La mise en place du Consolidated Cash Control System qui servait à centraliser les trésoreries des différentes filiales directement gérées par la direction financière.

Pour le dirigeant de General Motors (Alfred SLOAN), ces outils avaient pour but « la vérification du bon usage des délégations en garantissant une possibilité d'intervention des dirigeants en cas de dérives ».

On comprend alors que pour Alfred SLOAN, ces outils n'étaient là que dans une vision managériale et pas comme un réel instrument de pilotage financier.

Cependant, le contrôle de gestion étant un concept relativement récent, nous allons voir que c'est une discipline en constante évolution ces dernières années.

### **1.2. Evolution de contrôle de gestion :**

Petit à petit le contrôle de gestion continue de se développer dans les entreprises américaines jusqu'à la création du « Controllars Institute of America » en 1931 qui fût le premier institut des contrôleurs de gestion. Cependant, ce n'est que pendant la 2<sup>ème</sup> guerre mondiale que cette discipline va connaître une avancée. En effet, les Etats rencontrent de nouvelles nécessités ; les systèmes de collecte d'information des entreprises doivent être performants et à moindre coûts pour mener à bien l'effort de guerre. Les entreprises fabricant le matériel nécessaire avaient besoin de pouvoir rendre compte de leurs situations financières rapidement et avec une importante fiabilité.

De plus, les différents outils et techniques utilisés pendant la guerre ont pu réellement perdurer même après celle-ci car la volonté de maîtriser au mieux l'avenir après une période agitée s'est réellement fait ressentir dans les entreprises. On comprend alors que la mise en place de chiffre d'affaires prévisionnel, bilans et budgets prévisionnels s'est largement développée à cette période. Les entreprises américaines vont ainsi développer des outils d'optimisation mathématiques, que l'on nommera Recherche Opérationnelle pour modéliser et appréhender au mieux l'avenir incertain (par exemple des diagrammes en réseaux séquentiels vont être utilisés notamment pour la planification l'implantation ou encore la direction de certains projets complexes).

Certaines entreprises en France vont aussi développer et appliquer cette recherche opérationnelle dans le cadre du contrôle de gestion. Renault ou encore EDF vont travailler avec des équipes de chercheurs pour modéliser les processus de leurs entreprises afin de déterminer tous les coûts et les situations optimales.

### **1.3. Restructuration du contrôle de gestion :**

Malgré ces importantes avancées, la recherche opérationnelle connaîtra des limites. En effet, sur le terrain ces modèles mathématiques n'étaient que très peu utilisés par les entreprises.

Le contrôle de gestion va donc se restructurer en partie autour du contrôle budgétaire. Nous développerons par ailleurs cette branche dans la partie III. De plus, les systèmes de suivi d'indicateur et de performance vont se déployer. En effet, ils ne se focaliseront plus uniquement sur la production mais également sur la logistique, la qualité ou encore l'administration.

On note également que le contrôle de gestion peut désormais s'appuyer de plus en plus sur l'outil informatique qui joue un rôle essentiel dans cette fonction. Cela va permettre de centraliser les données, de les fiabiliser mais également de faciliter les analyses multicritères. De nos jours aussi les systèmes d'informations jouent un rôle fondamentalement essentiel dans le contrôle de gestion, notamment avec les ERP (Entreprise Ressources Planning).

## 2. Définition du contrôle de gestion :

Il existe nombreuses définition de contrôle de gestion avant de faire le point sur celle-ci il apparaît nécessaire de s'interroger un préalable sur la signification des termes contrôle et gestion.

### 2.1. Le sens du terme Contrôle / Gestion :

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer, il est nécessaire de définir ses composantes.

- **Le Contrôle :**

La notion du contrôle fait souvent penser aux aspects répressifs des contrôleurs entendus dans le sens de vérification et de surveillance, toute fois cette définition semble aujourd'hui en voie de dépassement au profit de l'acceptation anglo-saxonne du terme (control) employé dans le sens maîtrise, contrôler signifie également « piloter la performance recherchée par l'entreprise ».<sup>2</sup>

Dans une entreprise le contrôle consiste à vérifier si tout se passe conformément au programme adopté, aux ordres donnés et aux principes admis. Il a pour but de signaler les fautes et les erreurs afin qu'on puisse les réparer et en éviter le retour. il s'applique à tout, aux choses, aux personnes.<sup>3</sup>

Le concept « contrôle », dans « contrôle de gestion », a donc une signification de maîtrise.<sup>4</sup>

- **La Gestion :**

La notion de gestion peut se définir comme « l'activité sociale qui consiste à utiliser des ressources dans une organisation de la façon la plus performante possible afin de réaliser le mieux les buts assignés à cette organisation »<sup>5</sup>. En effet, gérer c'est choisir un but, c'est mettre en œuvre un plan d'action, c'est mesurer et décider pour survivre et se développer.

---

<sup>2</sup> Françoise Giraud et autres, « Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance », édition Gualino, France, 2002, p: 15.

<sup>3</sup> Patrick Boisselier et autres, « Contrôle de Gestion », édition Eyrolles, Paris, 2013. P: 06.

<sup>4</sup> Marie Noëlle et autres, Op.cit. P: 02.

<sup>5</sup> ERFI (Equipe de Recherche sur la Firme et l'industrie), Université de Montpellier 1, « Initiation à la gestion », édition Eyrolles, Paris, 1991, p : 01.

### 2.2. Le sens du concept du contrôle de gestion :

Le concept du contrôle de gestion est considéré par la majorité des économistes et spécialistes en science de gestion, comme un concept extrêmement vaste dans son champ d'action, et ses attributions. Cependant, ses conceptions et pratiques en sont diverses.

Pour mieux comprendre le concept du contrôle de gestion, nous allons essayer de se référer à plusieurs définitions. Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions, chacune développe un aspect particulier.

Selon Robert Newton Anthony, le premier en 1965 à avoir théorisé la discipline, a accédé au rang de définition conventionnelle :

« Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteindre des objectifs de l'organisation »<sup>6</sup>.

En 1988, il ajoute une autre définition : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies »<sup>7</sup>.

Pour Alain Burlaud et Claude Simon, le contrôle de gestion défini comme « un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession, et plus particulièrement, lorsque celle-ci dans le cadre d'une organisation »<sup>8</sup>.

Cependant une autre définition donnée par Henri Bouquin le définit comme « l'ensemble des dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »<sup>9</sup>.

D'autre part, Abdellatif Khemakhem « le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité ».<sup>10</sup>

---

<sup>6</sup>Hélène Löning et autres Avec la participation de Andreu Solé, « Contrôle de gestion », Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles, 4<sup>ème</sup> édition, éditeur : DUNOD, Paris, 2013, p : 02.

<sup>7</sup>Hervé Arnaud et autres, « Le contrôle de gestion... en action », 2<sup>ème</sup> édition, Éd. Liaisons, Paris, 2001, p : 09.

<sup>8</sup>Georges Langlois et autres, « contrôle de gestion », Paris, 2011, p: 25.

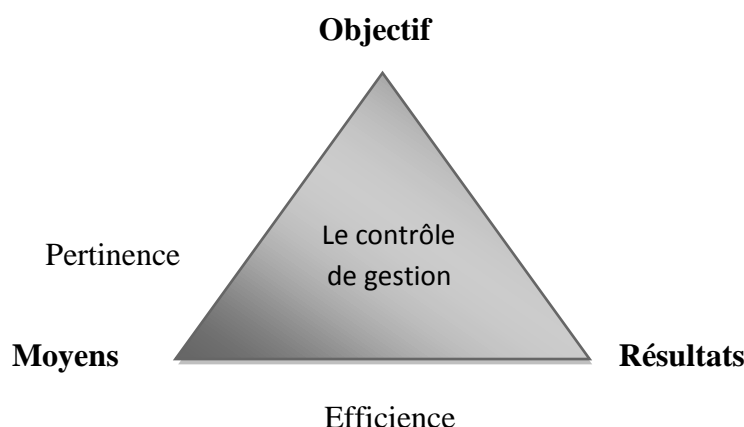
<sup>9</sup> Henri Bouquin, « les fondements du contrôle de gestion », collection : « Que sais-je ? », Presse Université de France, Paris, 2011, p : 25.

<sup>10</sup> Abdellatif Khemakhem, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, P : 10

L'auteur Khemakhem insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificité de chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus de l'entité.

Enfin, le concept contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeant s'assurent que les ressources sont obtenus et utilisées avec efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation<sup>11</sup>. Ainsi qu'il est une activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évaluation<sup>12</sup>.

**Figure n° 01 : Le triangle du contrôle de gestion**



Source : Hélène Loning. « Le contrôle de gestion », DUNOD, 3eme Edition, Paris, 2008, P : 06.

### 3. Les concepts associés au contrôle de gestion :

Plusieurs aspects liés au contrôle de gestion, nous allons donc citer quelques définitions :

#### 3.1. Le contrôle organisationnel :

« Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et procédures qui structurent les décisions et auxquelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique ».<sup>13</sup>

<sup>11</sup> Michel Gervais, « contrôle de gestion », Economica, 9<sup>e</sup> édition, paris, 2009, p : 12.

<sup>12</sup> Christophe Legrenzi et Jacques NAU, « le contrôle de gestion du SI- Méthodes et outils pour la maîtrise des coûts informations », Dunod, paris, 2012, p : 04.

<sup>13</sup> Abdelhamid El Gadi, « audit et contrôle de gestion », éditeur Mithaq-Almaghrib, 1996, p : 16.

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

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

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel :

- La planification.
- La fixation des règles et des procédures.
- L'évaluation des résultats et de la performance.

### 3.2. Le contrôle interne :

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci »<sup>14</sup>.

### 3.3. Audit interne :

Selon l'institut français des auditeurs et contrôleurs internes, l'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités.

« L'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants ».

L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants »<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Claude Alazard et Sabine Separi, « DECF Contrôle de Gestion », 5ème édition, DUNOD, paris, P: 18.

<sup>15</sup>Idem.

L'audit doit permettre de :

- Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptable et financière existant.
- Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.

Le contrôle de gestion peut faire l'objet d'un audit interne pour s'assurer que les processus d'obtention des chiffres sont bien sous contrôle, que les procédures d'enregistrement et de traitement des données sont respectées, que les informations sont diffusées aux bonnes personnes

#### **4. Rôles et Missions du contrôle de gestion :**

##### **4.1. Le rôles du contrôle de gestion :**

Selon Jean-Loup ARDOIN et Hugues JORDAN le contrôle de gestion remplit cinq rôles, à savoir<sup>16</sup> :

- **Permettre la décentralisation des responsabilités :**

La décentralisation des responsabilités est une nécessité dont on ne peut pas se passer dans la vie pratique des affaires. Le contrôle de gestion favorise et permet l'existence de cette décentralisation des décisions mais ceci ne veut pas dire que ces centres de responsabilités sont indépendants plutôt «c'est donner une autonomie dans le cadre d'interdépendance inévitable de différentes unités opérationnelles d'une entreprise».

- **Favoriser la coordination entre les responsables opérationnels :**

Il y a deux niveaux de coordination à savoir :

- Coordination entre les niveaux hiérarchiques des opérateurs.
- Coordination de différentes unités opérationnelles et différentes fonctions de l'entreprise.

Il y a ainsi une coordination verticale par laquelle un subordonné (chef) doit consulter son supérieur hiérarchique. Pour une coordination horizontale c'est le cas où un responsable peut consulter son collègue ou son voisin de même niveau.

---

<sup>16</sup> Jean-Loup Ardoin et Hugues Jordan, « le contrôleur de gestion », paris, Flammarion, 1978, p: 22.

Dans certaines entreprises, il n'existe pas de cohérence d'actions de différents responsables, cette cohérence est obtenue par un système permanent de coordination.

Le contrôle de gestion a pour but de réaliser cette coordination en faisant examiner aux opérationnels la cohérence entre les différents objectifs, l'adéquation entre les objectifs et les plans d'actions en mettant en évidence les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs, en suscitant le dialogue entre l'ensemble des opérationnels.

- **Inciter les opérationnels à penser au futur :**

L'entreprise traite avec des clients qui désirent des relations continues, les emprunts à rembourser, les investissements à suivre,...etc. Donc les opérationnels doivent nécessairement penser au futur. Le contrôle de gestion a pour rôle d'aider les opérationnels à se poser des questions et à les résoudre pour maîtriser le futur. Parmi ces questions qu'ils peuvent se poser, nous pouvons citer à titre d'exemple :

-qu'allons-nous faire ? Qui va le faire ? Quand ? Comment ? Avec quels moyens ?

Ces moyens, pouvons-nous les acquérir ? Allons-nous y arriver ?

Ainsi, avec l'élaboration et la discussion des objectifs et des plans d'action par l'analyse des résultats en fonction des objectifs, le contrôle de gestion incite sans arrêt les opérationnels à penser au futur.

- **Motiver les opérationnels à agir dans le cadre des intérêts de l'entreprise :**

Le contrôle de gestion facilite un minimum de convergence entre l'individu et l'entreprise en permettant l'évaluation individuelle des responsables. Il permet même de sanctionner des individus de manière positive ou négative en fonction de leur contribution aux projets de l'entreprise.

- **Aider les opérationnels à apprendre pour améliorer leurs performances :**

Après avoir défini les écarts et les erreurs qui ont eu lieu, le contrôleur de gestion fait des recommandations pour améliorer la situation, pour corriger ces erreurs pour qu'elles ne reviennent pas. Ce qui est impardonnable, ce n'est pas de commettre une erreur mais de la recommencer. C'est pour cela que les opérationnels doivent apprendre.

Le contrôle de gestion aide dans cet apprentissage en obligeant les opérationnels à confronter constamment leurs prévisions à leurs réalisations. Le contrôle de gestion présente des avantages directs et indirects qui rendent possible la maîtrise de gestion.

Le rôle du contrôle de gestion varié aussi selon le type de l'entreprise (petite, moyenne et grande entreprise) on le distingue comme suit :

➤ **Le rôle du contrôle de gestion dans les moyennes et petites entreprises :**

La petitesse de la taille n'induit pas des besoins lourds dans les PME, le contrôle de gestion dans les PME vise essentiellement au contrôle de la réalisation des objectifs financiers, de la réalisation des tâches déléguées par la direction ou par l'encadrement ou encore à la gestion des difficultés épisodiques. Donc on peut avancer que le rôle du contrôle de gestion est le même dans les grandes entreprises que les PME voir plus important du fait de faible traitement de l'information par rapport aux grandes entreprises.

➤ **Le rôle du contrôle de gestion dans les grandes entreprises :**

Les spécificités du groupe d'entreprises impliquent un système de contrôle de gestion adaptée. La nécessité de contrôler des filiales nombreuses, de taille importantes éloignées géographiquement pousse à la construction de budgets consolidés et de système de reporting, donc dans la grande entreprise, le rôle du contrôle de gestion est d'aider les responsables : fonctionnels à prendre des décisions ou opérationnels à contrôler leurs actions.

#### **4.2. Les missions du contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion a pour maîtrise la gestion et d'organiser un système d'information orienté vers la décision et de garantir la médiation entre stratégie et opérations et de l'amélioration pour atteindre les buts qui leur sont assigné.

##### **A. Maîtrise de la gestion, coordination des actions et amélioration des performances :**

Le contrôle de gestion aide les managers à bien gérer leurs activités, En effet, le biais du cycle de planification, il les incite à réfléchir sur les objectifs à atteindre, les ressources à mettre en œuvre, les plans d'action à suivre et les conséquences de toute action d'entreprise.

Il s'agit aussi de définir une politique générale et des objectifs généraux qui se réfèrent essentiellement aux notions de rentabilité des capitaux, de développement et de sécurité.

D'autre part, la comparaison entre réalisée et référentiel pousse les managers à réfléchir aux causes des écarts, et les actions correctives à entreprendre pour améliorer leur performance. La notion de retour d'information est ici centrale. En ayant connaissance des résultats de leurs actions, les managers arrivent à mieux comprendre le fonctionnement du système dont ils sont le change, et à mieux choisir les actions à entreprendre. Néanmoins, cela ne signifie pas que les actions des différents managers soient isolées les unes des autres, au contraire, le contrôle de gestion permet de s'assurer la cohérence d'ensemble des actions planifiées. :

### **B. Organiser un système d'information orienté vers la décision :**

L'information représente, actuellement, un atout stratégique celui qui détient la bonne information au bon moment détient un avantage concurrentiel décisif. La contribution du contrôle de gestion au système d'information consiste à synthétiser l'information utile pour le diagnostic et la préparation des décisions. L'élaboration des états prévisionnels permettra de faire apparaître les écarts et d'en expliquer les causes.

Dans ce cadre, le contrôle de gestion contribue à l'élaboration des normes adaptées aux différents types de responsabilité, c'est-à-dire des référentiels d'évaluation de la performance.

### **C. Garantie de la médiation entre stratégie et opérations :**

Pour assurer une évolution se rapprochant de la trajectoire prévue dans la limite des écarts admissibles, il est nécessaire de mettre en place un système de pilotage dont le rôle essentiel consiste à apprécier les déviations et à effectuer les corrections.

Le contrôle de gestion joue, le rôle de médiateur entre la stratégie et la gestion des opérations.

#### **➤ Au niveau de la stratégie**

Il contribue à la validation des hypothèses stratégiques. En connaissant les performances des différentes entités de la banque, le contrôle de gestion fournit une sorte de modélisation du fonctionnement de cette dernière permettant ainsi, d'anticiper les conséquences de l'hypothèse retenue.

Il transmet à la direction générale un rapport récapitulatif régulier (semestriel, trimestriel, ou même mensuel) portant sur l'état d'avancement de la réalisation des options décidées et cela, à travers un système de reporting et de tableau de bord central. Les analyses qui y figurent permettent d'affiner les plans et les choix portant sur le moyen et le long terme.

➤ **Au niveau de la gestion des opérations**

Le niveau opérationnel est le niveau de l'action et de la mise en œuvre des décisions. A ce stade le contrôle de gestion :

Incite les opérationnels à mettre au point un ensemble d'indicateurs de suivi de la gestion de leurs activités afin de suivre de près les conditions d'obtention de la performance.

Met en place un système de tableaux de bord décentralisés qui incluent, à la fois, des indicateurs de pilotage et d'autre de reporting.

Aussi, il contribue à une représentation opératoire de la chaîne de création de valeur dans l'entreprise. A partir du moment où la finalité de création de valeur tend à devenir commune à toutes les entreprises, le contrôle de gestion ne peut pas qu'intégrer cette contrainte sous peine de disparaître.

Et même, il traduit bien la valorisation économique et financière de plans d'action soutenant des objectifs négociés de résultats. Ainsi, la procédure budgétaire doit-être conçue et animée de telle sorte qu'elle initie réellement un espace de dialogue et de négociation entre les différents niveaux hiérarchiques et entre les directions générales.

Néanmoins, la logique économique s'impose avec une assez grande légitimité : les changements sont « naturellement » justifiés par diminution des coûts ou par une augmentation du volume. Il s'agit essentiellement de publier des ratios comparant, au sein du secteur d'activité ou du métier.

## **5. Objectifs et Finalités du contrôle de gestion :**

### **5.1. Objectifs du contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent sur les ressources qui sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation. Les objectifs du contrôle de gestion sont :

### 5.1.1. La performance de l'entreprise :

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage des performances, mesure du degré la réalisation d'un objectif, de mise en œuvre d'une stratégie ou d'accomplissement d'un travail ou d'une activité, s'inscrit alors d'une vision à court et moyen terme de l'entreprise afin de piloter leurs activité avec les indicateurs pertinents et d'utiliser mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment.

Le contrôle de gestion doit optimiser la maîtrise des couts et à augmenter la productivité en utilisant les outils de résolution des problèmes, il permet de mesurer des performances pour des raisons stratégiques liée au pilotage de l'entreprise.

### 5.1.2. L'amélioration permanente de l'organisation :

L'amélioration permanente est une démarche primordiale pour garantir la pérennité des systèmes de management et l'amélioration des performances de toute entreprise, et pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique la structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance , il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentable, cela nécessite de la part du contrôle de gestion une très bonne connaissance des différents métiers de l'entreprise , le contrôle de gestion vérifie la bonne adéquation entre la stratégie définies avec les performances réalisées.<sup>17</sup>

### 5.1.3. La prise en compte des risques :

Réduire l'incertitude est devenu l'un des points forts du contrôle de gestion. Cette orientation suppose une intervention des systèmes de contrôle dans la définition des factures de risque qui doivent être pris en compte aux différents niveaux (risque stratégique, risque d'exploitation, risque financier).

---

<sup>17</sup>. Henri Bouquin et Yvon Pesqueux, « vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline », paris, 1999, p : 93-105.

Tableau N° 01 : Prise en compte des différents niveaux de risque

Niveau d'analyse	Type de risque	Outil ou fonction
Niveau stratégique	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Risque de portefeuille</li> <li>- Risque de ruine</li> <li>- Risque de structure financière</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Diversification choix d'investissent</li> <li>- Détection de la défaillance</li> <li>- Risque major</li> <li>- Diagnostic financier</li> </ul>
Niveau du contrôle	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contrôle de gestion</li> <li>- Risque d'audit</li> </ul>	Risque management traditionnel et risque inhérent-contrôle interne
Niveau opérationnel	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Production (ordonnancement)</li> <li>- Stock (politique de stockage)</li> <li>- Ventes</li> <li>- Coûts</li> <li>- Bénéfices</li> <li>- Crédit client</li> <li>- Crédit fournisseur</li> <li>- Exportation, importation</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Risque commercial + risque sur les coûts = Risque d'exploitation</li> <li>- Risque d'exploitation + risque sur les décalages = Risque financier d'exploitation, Risque de couverture gestion de la trésorerie</li> </ul>

**Source :** Alain Burlaud et Robert Teller, « contrôle de gestion », édition foucher, paris 2004, p.48.

Le risque d'exploitation concerne la probabilité de couvrir les charges d'exploitation avec les recettes d'exploitation. la décision d'exploitation est généralement établie sur un ensemble de prévision relatif aux variables essentielles : coûts, prix, quantités produites et vendus.

Le risque financier consiste à soutenir les opérations de gestion de bilan, et plus couramment la maîtrise opérationnelle des risques. Il représente deux aspects distincts :

Le risque financier d'exploitation qui témoigne de l'aptitude de l'entreprise à couvrir des décaissements et encaissements d'exploitation et un risque de structure financier qui concerne la part relative des fonds propres et empruntés ainsi que la nature de la dette. Ce risque est décomposable en risque de déséquilibre financier, en risque de taux et en risque de

change ce qui peut permettre de lent dans le cas d'indicateurs favorable et catastrophique dans le cas contraire.

Le contrôle de gestion doit veiller à la cohérence interne des objectifs au regard de la stratégie poursuivie et organiser le système d'information qui permettra de déterminer si les objectifs ont été atteints, et doit être présent à tous les niveaux et dans toutes les fonctions avec deux but principaux :

- contrôler les performances
- fixation des objectifs

### **5.2. Finalités du contrôle de gestion :**

#### **5.2.1. Le contrôle de gestion doit orchestrer la décentralisation :**

La décentralisation peut être souhaitée a priori pour motiver les acteurs. En outre, elle devient nécessaire lorsque l'organisation s'avère trop complexe par sa taille, par ses activités ou par son environnement.

Le contrôle de gestion doit répondre aux besoins de coordination des organisations décentralisées. La décentralisation offre les avantages suivants :

- Elle décharge la direction générale des problèmes de gestion courants au profit de la réflexion stratégique ;
- Elle rapproche les décideurs des clients, ce qui permet une meilleure adéquation de l'offre de l'entreprise à la demande du marché.
- Elle améliore la rapidité de rédaction de l'organisation en réduisant le circuit décisionnel.
- Elle accroît la motivation des acteurs en leur accordant une plus grande autonomie de décision.
- Elle contribue également à l'amélioration de la qualification des gestionnaires en élargissant le champ de leurs compétences.
- La décentralisation présente cependant des inconvénients :
- Elle peut conduit à des prises de décision locale non optimale au niveau général.
- Elle augmente la consommation des ressources à cause de la redondance de certaines activités.

- Elle augmente le besoin de coordination.

### **5.2.2. Le contrôle de gestion est un mode de coordination d'une organisation décentralisée :**

La décentralisation repose sur une délégation de l'autorité qu'il convient d'organiser pratiquement :

- En fixant des objectifs clairs à atteindre par les opérationnels.
- En informant la direction générale de l'efficacité du processus.
- En définissant le niveau de délégation.

### **5.2.2. Le contrôle de gestion doit fournir des informations :**

Dans une organisation décentralisée, l'information doit circuler dans le sens vertical comme dans le sens horizontal. La fonction du contrôle de gestion est de concevoir, de formaliser et de traiter des flux d'information dans le but d'améliorer la performance de l'organisation.

### **5.2.3. Le contrôle de gestion fournit des instruments de pilotage :**

Dans un environnement décentralisé, il existe deux niveaux de pilotage.

➤ Le premier niveau est centralisé afin d'assurer la cohérence de l'ensemble des actions. ce pilotage organise puis vérifie l'utilisation de la délégation d'autorité. il fixe des objectifs à atteindre et s'assure de leur réalisation. la planification et le reporting sont les principaux instruments de pilotage centralisé. Cependant, depuis quelques années aux Etats- Unis, la direction générale ne se contente plus de constater les résultats, elle cherche à comprendre de manière détaillée les causes de la performance obtenue, elle a recours à de nouveaux outils non exclusivement financiers tels que le Balances Scorecard.

➤ le deuxième niveau de pilotage est local. Il permet un autocontrôle des unités décentralisées qui sont soumises à une obligation de résultats (par opposition à une obligation de moyens). Le contrôle de gestion donne également aux entités les moyens de comprendre les conséquences de leurs actions afin que les responsables corrigent les éventuelles écarts. Les outils proposés peuvent être conçus avec les responsables des unités

décentralisation dans le but d'accroître leur pertinence et leurs acceptation. Il s'agit, par exemple des tableaux de bord de gestion et de la comptabilité de gestion.<sup>18</sup>

### 6. Taches du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise :

Les contrôleurs de gestion sont les premières auxiliaires (on pourrait dire les premiers outils) de la fonction contrôle de gestion.<sup>19</sup>

#### 6.1. Définition :

« le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat »,<sup>20</sup>

#### 6.2. Les type de contrôleurs de gestions :

SATHE distingue à cet égard quatre types de contrôleurs de gestion :

- ✓ Le contrôleur de gestion totalement impliqué dans son entité opérationnelle, qui doit alors faire preuve d'initiative et de créativité.
- ✓ Le contrôleur de gestion indépendant, plutôt tourné vers les tâches liées au reporting et peu impliqué dans la satisfaction des besoins internes de pilotage de son entité de rattachement, ce qui peut entraîner des réactions de rejet par les membres de l'entité en question.
- ✓ Les contrôleurs de gestion segmentés, où deux contrôleurs de gestion recherchent séparément à répondre l'un aux besoins du siège, l'autre à ceux de leur entité de rattachement, ce qui ne peut aboutir qu'à une déperdition d'énergie et à des conflits.
- ✓ Le contrôleur de gestion fort, qui arrive à résoudre seul et simultanément, et non plus de manière segmentée, les contradictions possibles entre l'implication auprès de son responsable opérationnel et sa loyauté vis-à-vis du siège.

---

<sup>18</sup> Carole Bonnier et autres, « contrôle de gestion », édition Berti. Paris, 2006. P : 18.

<sup>19</sup> Marie-Noëlle, Op.cit, p : 08

<sup>20</sup> Jacques De Guerny et Jean-Claude Guiriec, « contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, paris, 1998, p: 197.

Il semble que les types 1 et 4 soient actuellement les plus fréquents, sans que l'on puisse déterminer la solution la meilleure. Le type 4 est le plus difficile à exercer du fait des antagonismes possibles entre les besoins du siège et ceux de l'entité opérationnelle de rattachement. Cette typologie est descriptive et ne propose pas de jugement de valeur.

### **6.3. Métier et profil du contrôleur de gestion :**

#### **6.3.1. Métier du contrôleur de gestion :**

Le métier du contrôleur de gestion consiste à définir et analyser les données quantitatives et qualitatives relative à la gestion de l'entreprise. C'est pourquoi il doit être doté d'une qualité spécifique nécessaire pour exercer son métier.

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Ce métier concerne les entreprises de tout secteur d'activité. Dans une grande entreprise, les contrôleurs de gestion peuvent être spécialisés (Contrôleur de gestion industriel, commercial, budgétaire) et rattachés fonctionnellement à une cellule centrale de gestion. En PME, le contrôleur de gestion peut assurer en même temps d'autres fonctions (comptables, financières, administratives)<sup>21</sup>.

D'une manière générale, le contrôleur de gestion doit:

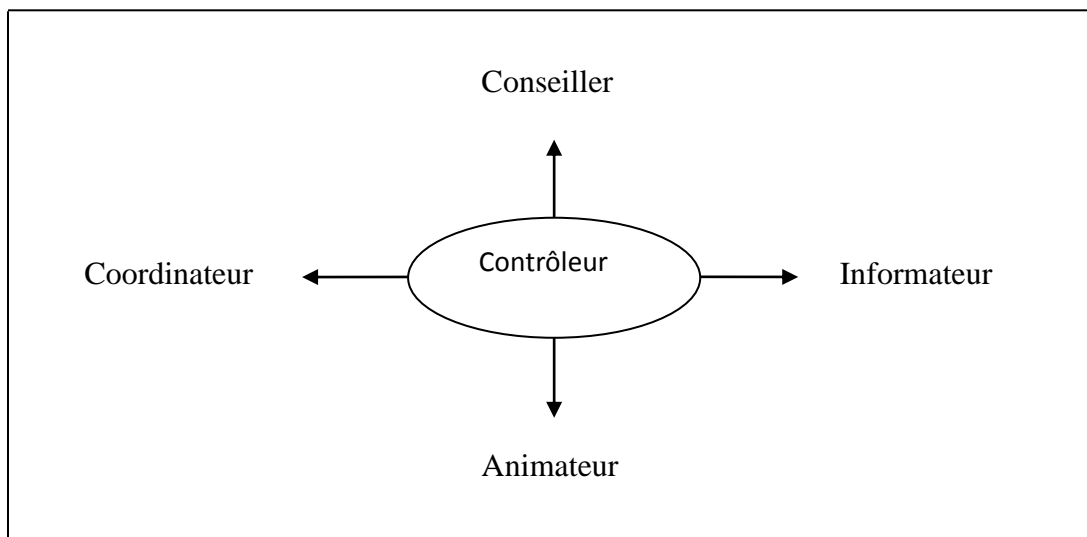
- Garantir en partie la rationalité de la démarche suivie pour prendre les décisions, à défaut de pouvoir maîtriser absolument la rationalité des choix effectués.
- Concilier l'idéal et le possible, s'il importe de disposer d'un système d'information suffisamment précis, il convient cependant de ne pas multiplier à l' infini le nombre de variables à prendre en compte, trop d'informations tue l'information.
- Constituer un système d'information et de communication animé, qui est destiné aux responsables opérationnels et fonctionnels et qui doit être présenté à tous les niveaux et dans toutes les fonctions pour plusieurs buts tels que de :
  - Permettre à chaque responsable de piloter son unité de gestion, c'est-à-dire prévenir, programmer par étapes et mettre les moyens, contrôler les performances et réagir au bon moment.
  - Permettre à chaque dirigeant de rendre compte, c'est-à-dire les résultats qu'il a obtenus, les décisions qu'il a prises, et l'objectif vers lequel il se dirige.
  - Permettre de vérifier la conformité aux ordres et aux principes.

---

<sup>21</sup>Pierre-Laurent Bescos et autres, Lerville ANGER, « contrôle de gestion et management », 4<sup>ème</sup> édition, paris, 1997, p : 94-95.

- Evaluer les écarts de réalisation par rapport aux objectifs.
- Choisir des indicateurs de performance, analyser les écarts et prendre des actions correctives.

**Figure n° 02 : les compétences de contrôleur de gestion**



Source : Claude Alazard et Sabine Sépari, DCG11, « contrôle de gestion », édition Dunod, paris, 2010, p.30.

### 6.3.2. Le profil du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion est un professionnel de la comptabilité et de la gestion. Dans les petites structures, le contrôleur de gestion peut également être amené à gérer le service administratif, comptable ainsi que le personnel.

Le contrôleur de gestion maîtrise les outils informatiques propres à la gestion comptable des entreprises. Outre sa rigueur, le contrôleur de gestion possède :

- ✓ le sens de l'observation
- ✓ le goût des chiffres et de l'analyse financière
- ✓ le sens de l'organisation
- ✓ un esprit de synthèse et d'analyse
- ✓ le sens de la communication et du contact

Pour devenir contrôleur de gestion, il faut détenir un diplôme de niveau bac +3 à bac +5 issu de formations telles que :

- ✓ Maîtrise des sciences et techniques comptables et financières
- ✓ Maîtrise en sciences de gestion mention contrôle de gestion

- ✓ IUP (institut universitaire professionnel) banque et finance
- ✓ Master 2 sciences juridiques et financières

Au cours de sa carrière, le contrôleur de gestion peut accéder au poste de directeur financier ou comptable.

Le contrôle de gestion effectue un ensemble des tâches qui aident les responsables à la prise de décision. Il s'agit donc d'un travail de conseil et d'assurance du contrôleur de gestion pour concevoir, développer et faire fonctionner certains dispositifs d'information que d'autres personnes utiliseront pour effectuer le contrôle économique des activités placées sous leur responsabilité.

#### **6.4. Le rôle et mission du contrôleur de gestion :**

##### **6.4.1. Le rôle du contrôleur de gestion :**

Les contrôleurs de gestion « apportent aux dirigeants de l'entreprise les différents moyens d'accomplir ses tâches, en animant et coordonnant l'ensemble des systèmes de contrôle mets en œuvre ». <sup>22</sup>

Eve Chiapello propose huit(08) rôles principaux aux contrôleurs de gestion : <sup>23</sup>

- Conseil et aide à la décision auprès de la direction générale.
- Conseil et aide à la décision auprès des opérationnelles.
- Incitation des opérationnelles à penser au futur.
- Aide à l'évaluation des performances individuelles.
- Supervision technique du fonctionnement des outils.
- Amélioration de la fiabilité des données.
- Analyser des coûts, des résultats.
- Diagnostique des besoins, création d'outils.

---

<sup>22</sup>Hélène Löning, Op.cit, p : 12.

<sup>23</sup> Idem

**6.4.2. Mission du contrôleur de gestion :**

Le contrôle de gestion 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 contrôleur de gestion apparaît une extension et une diversification des missions. Il doit :

- Mettre en place les procédures de contrôle opérationnel nécessaires.
- Former et motiver les exécutants pour les responsabiliser.
- Informer et conseiller les décideurs.

Et aussi il a pour mission de :

- Il participer à l'élaboration des objectifs de l'entreprise.
- Aider à définir les budgets annuels et moyens nécessaires.
- Mettre en évidence les écarts significatifs entre les prévisions et réalisations, et il les analyser par la suite.

Ces missions nombreuses portant sur les procédures de travail des individus élargissent beaucoup le rôle initial du contrôleur de telle manière que l'on peut s'interroger sur le profil nécessaire.

## Section 02 : Contrôle de gestion dans l'organisation

Le contrôle de gestion occupe un poste considérable dans l'entreprise, Il joue un rôle clé dans le pilotage d'organisations et aide dans la mise en œuvre de la stratégie et du suivi de son efficacité.

Dans cette section nous allons intéresser à la présentation d'implantation du contrôle de gestion puis nous entamerons le processus et champs d'application de ce dernier ainsi que nous allons développer quelques-uns de ces outils.

### 1. L'implantation du contrôle de gestion :

La fonction contrôle de gestion est sujette à de grandes variations suivant la taille, la complexité, la pression concurrentielle, la structure financière et la maturité managériale des entreprises.

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises, quelque soit leur secteur ou leur taille : aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation, pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible. Mais la mise en place des outils et des procédures varie selon les entreprises.

#### 1.1. Le contrôle de gestion dans les différentes entreprises :

La place que doit occuper le contrôle de gestion dans l'organigramme de l'entité dépend de la taille de cette dernière, de son degré de décentralisation, de la place des autres fonctions et en particulier de la fonction financière, la taille étant un facteur décisif.

#### 1.2. La place de contrôle de gestion dans l'organigramme des grandes entreprises :

Le contrôle de gestion doit aider les responsables fonctionnels « aide à la prise de décision » ; et opérationnels « contrôle de l'action ». Le système d'information du contrôle de gestion utilise la structure de l'entreprise. De ce fait, sa place et celle du contrôleur varient selon les structures adoptées par les organisations.

Dans la plupart des grandes entreprises, le choix de la position du contrôle de gestion se fait entre deux possibilités :

- Une position fonctionnelle : soit le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière, soit il est indépendant si l'entreprise est très grande. Il est donc une fonction comme une autre, au-dessous de la direction générale.
- Une position de conseil : directement rattachée à la direction générale, le service contrôle de gestion décentralisé travaille à tous les niveaux de la structure, puis globalise les informations.

### **1.3. Le contrôle de gestion dans les groupes internationaux :**

Sous l'impulsion de la globalisation des marchés, de nombreuses entreprises choisissent de localiser des activités à l'étranger. La période récente est marquée par l'internalisation des activités de production et de recherche et développement (R&D), et l'accroissement des investissements dans les pays émergents. Le phénomène touche les grands groupes mais aussi les entreprises de plus petite taille qui cherchent également à saisir des opportunités de croissance sur le marché mondial.

### **1.4. La place du contrôle de gestion dans l'organigramme des PME :**

Le rôle de contrôle de gestion dans une PME est identique et tout aussi important que dans une entreprise plus grande. Les outils et les procédures du contrôle de gestion lui sont applicables en respectant ces spécificités, mais la pratique montre que le contrôle de gestion est peu formalisé, et consiste seulement à agir lorsque des difficultés spécifiques apparaissent.

C'est une gestion par exception des opérations courantes.

La position dans l'organigramme sera fonction du nombre de personnes et des services mis en place :

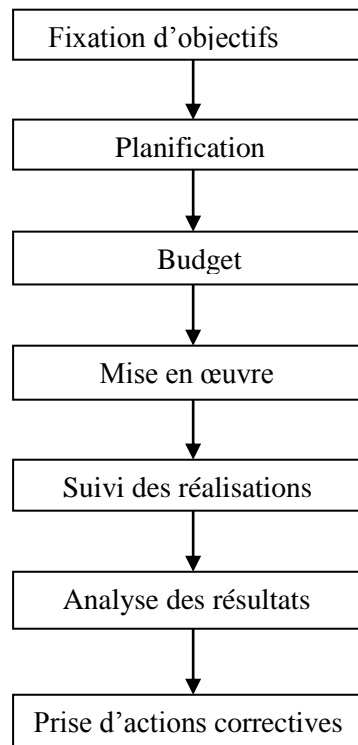
- C'est peut-être le comptable chargé de la comptabilité générale et analytique qui élabore les budgets et utilise les techniques du contrôle.
- Ça pourrait être le dirigeant si l'entité est petite, ou s'il souhaite coordonner et suivre lui-même les activités.

La réalité des entreprises est loin de correspondre aux démarches théoriques proposées pour le contrôle de gestion. Si la comptabilité générale existe dans les entreprises, la comptabilité analytique apparaît peu fréquemment, et le contrôle de gestion encore moins.

## 2. Le processus de contrôle de gestion :

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

**Figure n° 02 :** Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage



**Source :** Hélène Löning et autre, avec la participation de Andreu Solé, « Contrôle de gestion », Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles, 4<sup>ème</sup> édition, éditeur : DUNOD, 2013, P : 03.

Cette visualisation est en fait très proche d'autres travaux reposant sur des approches cybernétiques. Elle s'inspire en particulier du travail d'un qualificateur reconnu, N.E. Deming, qui nous a présenté un « cycle ».

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

Selon ARDOIN MICHEL et SCHMIDT « ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise. En effet selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore ».<sup>24</sup>

### 3. Le champ d'application du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion nécessite, en sus des outils traditionnels de la comptabilité analytique et budgétaire, la connaissance minimum des techniques de base propres aux différentes fonctions : production, approvisionnement, ressources humaines, etc.

On peut retenir que les disciplines évoquées constituent généralement des domaines à part entière. Le contrôleur n'a pas forcément vocation à intervenir dans toutes ces spécialités. Toutefois, il est utile de comprendre comment et pourquoi les autres disciplines s'articulent avec le contrôle de gestion.

#### 3.1. Contrôle de gestion et stratégie :

La stratégie consiste en la détermination des buts et des objectifs d'une entreprise, en l'adoption de moyens d'action et d'allocation des ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs.<sup>25</sup>

La stratégie est déterminée par la direction générale. La formulation d'une stratégie est un préalable indispensable à la mise en place d'un contrôle de gestion. L'internationalisation, la spécialisation et la croissance interne sont des exemples de stratégie adoptées par de nombreux groupes industriels et commerciaux.<sup>26</sup>

Le contrôle de gestion dans la stratégie intervient à deux niveaux :<sup>27</sup>

En amont, pour éclairer les choix stratégiques. Il intervient au moment de diagnostic stratégique dans le recensement des forces et faiblesses de l'entreprise, notamment sur le plan de son système d'information, par exemple que les services du contrôle de gestion soient

---

<sup>24</sup> Michel Ardoin et Schmidt, « contrôle de gestion », édition publi-union, paris, 1986, p 34.

<sup>25</sup> Pascal Fabre, et autres. DSCG 3, « Management et contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris. 2014, P : 27.

<sup>26</sup> Alain Burland et autres, « DCG11 Contrôle de gestion », édition FOUCHIER. P: 18.

<sup>27</sup> Idem

sollicités dans le cadre d'achat d'une entreprise pour analyser le plan d'affaire de l'entreprise cible.

En aval, pour s'assurer que la stratégie est bien mise en œuvre à l'échelle de l'entreprise. Le contrôle de gestion organise alors le suivi au moyen d'indicateurs propre à chaque stratégie. Dans le cas de croissance externe par exemple il est très important de suivre la progression de l'intégration des systèmes d'information et du personnel.

### **3.2. Le contrôle de gestion et le marketing :**

Le marketing planifie et met en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion et la distribution d'une idée, d'un produit ou d'un service en vue d'un échange satisfaisant pour le consommateur. Le marketing détermine sa politique de prix par référence au prix moyen observé sur le marché ou par référence au coût estimé par les services de contrôle de gestion. Le prix quel que soit son mode de détermination, a un impact sur les volumes demandés par les consommateurs. Le contrôle de gestion permet de mesurer l'efficacité des actions de marketing en fournissant régulièrement des informations sur les ventes exprimées en volume et en valeur et sur les marges par produits ou par circuit de distribution. Outre le suivi de ces indicateurs de marketing, le contrôle de gestion aide les responsables de la fonction marketing à améliorer leur performance en les assistant dans l'élaboration de leur budget et leurs plans d'action.<sup>28</sup>

### **3.3. Contrôle de gestion et la finance :**

Il est difficile d'évaluer une entreprise sans prendre en considération son aspect financier. La fonction finance permet d'assurer aux décideurs qu'ils auront bien les fonds nécessaires à l'instant T pour financer telle ou telle activité. Les financiers cherchent des financements à moindre coûts et des investissements créateurs de valeur pour les actionnaires. Les exigences des actionnaires en matière de performance influencent le système de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion et la finance sont deux disciplines non seulement tournées vers le passé mais également vers l'avenir. En particulier l'étude de la rentabilité des investissements de toute nature est menée conjointement par le contrôle de gestion. La première fonction sélectionne, conçoit le modèle et les critères de choix à appliquer (valeur

---

<sup>28</sup>Alain Burland, Op.cit, P: 21, 22.

actuelle ; taux interne de rentabilité...) tandis que la seconde fonction assiste les opérationnels pour la prévision et la sélection des données pertinentes. Enfin, l'ensemble de la démarche prévisionnelle (plans stratégique et opérationnel, budget) réalisée par le contrôle de gestion a un impact non négligeable en matière de communication financière de l'entreprise.<sup>29</sup>

### **3.4. Le contrôle de gestion et GRH :**

Le contrôle de gestion interfère avec la fonction des ressources humaines, principalement quant à l'organisation de l'entreprise et à la rémunération du personnel. En effet le contrôle de gestion intervient dans le découpage de l'entreprise en entités plus ou moins autonomes. Il mesure la performance des activités de l'entreprise et aussi celle des responsables de ces activités. L'évaluation de la performance des responsables doit être ; en théorie, associée à la réalisation d'un objectif préalablement assigné et négocié. Toutefois, en pratique, le respect du budget est souvent utilisé pour apprécier cette performance.

Le contrôle de gestion fournit également des indicateurs pour le pilotage des ressources humaines (taux de rotation, pourcentage de personnel intérimaire) et de l'évolution de la masse salariale.<sup>30</sup>

### **4. Les outils du contrôle de gestion :**

Dans le cadre de son fonctionnement, un système de contrôle de gestion à recours à différents outils. Nous allons développer quelques-uns de ces outils à savoir la Comptabilité Générale, Comptabilité Analytique, la Gestion Budgétaire, le Reporting Financier, le Tableau de Bord et le Système d'Information.

#### **4.1. La Comptabilité Générale ou comptabilité financière :**

La comptabilité générale se présente comme un système d'information historique à caractère obligatoire – d'un point de vue juridique – destiné tout autant aux partenaires de l'entreprise qu'à ses actionnaires et dirigeants.<sup>31</sup>

D'autre part, La comptabilité générale est une représentation de la situation de l'entreprise et de sa situation à un moment donné. Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Comptes de Résultats) et la situation du patrimoine en fin de période

---

<sup>29</sup>Ibid, P 19.

<sup>30</sup>Alain Burland, Op.cit, P: 22.

<sup>31</sup>Pierre Paucher, « Mesure de la performance financière de l'entreprise, l'économie en plus office des publications universitaires », paris, 1991, p : 59.

(Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère.<sup>32</sup>

Cependant, la comptabilité générale a essentiellement pour l'objet, l'enregistrement des flux entre l'entreprise tels que les fournisseurs, les prêteurs, les actionnaires. Mais elle destinée aussi à ceux, plus largement, qui ont besoin d'évaluer la situation de l'entreprise tels que les clients, elle est la première source d'information de l'entreprise. Elle permet aussi :

- De constater les produits et les charges que l'entreprise génère au cours d'un exercice et déterminer le résultat qui en découle.
- De dresser à la fin de chaque exercice, un état de sa situation patrimoniale, le bilan que l'on peut définir comme description en valeur de la situation patrimoniale d'une entreprise à un moment donné, et éventuellement d'en étudier l'évaluation (tableau de financement).

En outre, la comptabilité générale aide les dirigeants de déceler les points faibles de leur entreprise, d'identifier les causes de leur malaises et de prendre les mesures correctives à fin de rétablir la situation. Donc elle sert d'aider les administrations de mieux contrôler.

La connaissance du résultat général de l'exercice telle que le permet de comptabilité générale, est insuffisante parce que l'entreprise ne fabrique pas un seul produit et en plus elle exerce plusieurs activités. Il est utile, dès lors mieux cerner l'origine de résultat en mesurant la contribution qui apporte chaque produit et chaque activité.

Pour cela il convient d'analyser les coûts des biens produits dans les différentes étapes de leur production, c'est l'objet de la comptabilité analytique, les consommations, ainsi que leur destination.

#### **4.2. La comptabilité analytique ou comptabilité de gestion :**

La comptabilité analytique est une méthode de calcul des coûts des produits d'une organisation. Elle est souvent présentée comme un outil d'aide aux décisions stratégiques de l'entreprise, est un outil indispensable au contrôleur de gestion, et aussi un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à

---

<sup>32</sup>Michel Gervais, « Contrôle de gestion », Economica, 6e édition, Paris, 1999, p : 27.

éclairer les prises de décisions .le réseau d'analyse à mettre en place, le collecte et le traitement des informations qu'il suppose ,dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs.

Selon Henri Bouquin « la comptabilité analytique est un système d'information comptable qui vise à aider les managers et à influencer les comportements en modélisation les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités poursuivies... ».<sup>33</sup>

La comptabilité analytique, comme la comptabilité générale, publie ses comptes très tardivement.<sup>34</sup>

La comptabilité analytique permet d'analyse les charges et les produits recensés par la comptabilité générale, elle détermine :<sup>35</sup>

- Le cout de revient par produit ou par marchandise.
- La valeur des stocks à tout moment grâce à la tenue des comptes d'inventaire permanent.
- Le résultat analytique par produit ou par marchandise des prévisions dans le cadre de la technique budgétaire.

Elle permet aussi :

- Clarifier la répartition des coûts des différences entre activités de l'organisation (par produit, activité, commande...).
- Réaliser, calculer, analyser des coûts qui sont nécessaires à la mesure et au contrôle des résultats ; en comparant les coûts et les prix de vente.
- Amener aux dirigeants des informations essentielles précieuses à leurs décisions.
- Déterminer les bases de calcul de certains éléments de bilan (amortissement sortie de stock...).
- Dégager des écarts éventuels et les expliquer et de les corriger.
- Etablir des prévisions des coûts et produits courants (coût préétabli, taux prévisionnels).
- Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents biens produits.

---

<sup>33</sup> Nicolas Berland, « la mesure de la performance », éditions : e-book, Paris, 2009, P: 18.

<sup>34</sup> Michel Gervais, Op.cit, p: 47.

<sup>35</sup> Patrick Piget, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 2008, p: 08.

## Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion

- Améliorer la performance de l'organisation.
- Donner une base au contrôle de gestion.

Eclairer les prises de décisions de gestion : la comptabilité analytique fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise.

**Tableau N°02 : Deux instruments très différents**

Comptabilité financière	Comptabilité analytique
1. Produit des données à l'attention d'utilisateurs externes.	1. Produit des données à l'attention d'utilisateurs internes.
2. Est requise par la loi.	2. n'est pas requise par la loi.
3. Est normalisée (c'est-à-dire qu'elle est soumise à des règles précises d'élaboration et de présentation).	3. Est très peu normalisée. Elle est adaptable et contingente dans ses techniques.
4. Doit générer des données précises et actuelles.	4. Met l'accent sur la pertinence et la fiabilité des données.
5. Met l'accent sur le passé.	5. Est essentiellement tournée vers le futur.
6. Considère l'entreprise dans sa globalité sur le plan de la gestion.	6. Se focalise sur des parties de l'entreprise.
7. A l'origine, s'est édifiée par elle-même (sur des bases économiques et juridiques).	7. En dehors des techniques de calculs de coûts fondées sur l'analyse et la pratique des entreprises, elle est essentiellement issue d'autres disciplines comme la statistique ou la recherche opérationnelle.
8. Est un outil de preuve et de contrôle des dirigeants.	8. N'est pas une fin en soi, mais un moyen.

Source : Patrick Boisselier et autres, « Contrôle de Gestion », paris, 2013, P:159.

### 4.3. Le contrôle budgétaire

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsable »<sup>36</sup>. Elle est un outil très utilisés aux niveaux de l'entreprise.

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle sui se traduit par :

- La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire.
- Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organisation de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelle et opérationnelles).

<sup>36</sup> Brigitte Doriath, « le contrôle de gestion en 20 fiches », édition : DUNOD, Paris, 2008, P: 01.

## Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion

---

- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée.
- Le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

De manière générale, la gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise est pour comparer aux résultats effectivement constatés.<sup>37</sup>

En outre, elle permet de :<sup>38</sup>

- Etablir des objectifs et obtenir un accord sur les plans d'action.
- Communication de la stratégie.
- Délégation d'autorité pour prise de décision.
- Allocation de ressources et approbation des investissements.
- Coordination inter services.
- Gestion des coûts et des services centraux.
- Prévision des résultats.
- Mesure et contrôle des performances.
- Incitations, évaluation et sanction des performances.

La gestion budgétaire permet aussi de préparer l'avenir de l'entreprise par :<sup>39</sup>

- Une meilleure connaissance de ses potentiels et de son environnement.
- Une volonté des déterminer la place qu'elle occupera dans les années futures en définissant ses objectifs et les différents moyen 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.

---

<sup>37</sup> Jack Forget, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition : Organisation, Paris, France, 2005, P: 09.

<sup>38</sup> Pierre Grande, Cours : « Processus d'élaboration des budgets », ESCP EUROPE : contrôle de gestion, paris, 2014, P: 13.

<sup>39</sup> Hervé Hutin, « toute la finance d'entreprise », édition : Organisation, Paris, France, 2002, P : 387.

#### 4.4. Le reporting financier ou reporting de gestion :

Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité. Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels<sup>40</sup>. Fondamentalement, constitué d'indicateur comptable et financière. Il contient des mesures du chiffre d'affaire, du résultat, des éléments du bilan, ainsi que des ratios financier clés, selon une périodicité généralement mensuelle.

Un des avantages du reporting est que les formations financière qui remontent à la direction générale offrent une synthèse de la performance des activités ce qui évite une surcharge d'information inutiles à la prise de décision, de plus il facilite la comparaison des performances entre filiale d'une même organisation.

Cependant, les principaux inconvénients de cet outil sont sans doute le biais à court terme et la pauvreté du diagnostic. En fin le reporting est insuffisant dans la perspective d'un pilotage décentralisé, notamment parce qu'il est focalisé sue les seuls indicateurs financier de résultat.

#### 4.5. Tableau de bord :

Le tableau de bord peut se définir comme un tableau de synthèse reprenant périodiquement une série d'indicateurs clés pour le suivi de la gestion globale d'une organisation ou de la gestion locale d'un centre de responsabilité.<sup>41</sup>

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. Il a pour objectif d'aider le responsable dans la recherche de la maîtrise de la performance du centre de responsabilité qu'il pilote et aide a la prise de décision en lui apportant une information sur le degré de réalisation des objectifs de l'unité et sur leurs conditions de réalisation. Il permet aussi de :

- Apprécier les résultats d'actions correctives.
  
- Identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décisions.

<sup>40</sup> Brigitte Doriath, « le contrôle de gestion en 20 fiches », édition : DUNOD, Paris, 2008, P: 143

<sup>41</sup> Yves De Ronge rt Karine Cerrada, « contrôle de gestion, 3<sup>ème</sup> édition, paris, 2012, p : 252.

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

En matière de Contrôle de Gestion, l'organisation des tableaux de bord se situe à deux niveaux :

- ✓ Le tableau de bord de Gestion.
- ✓ Le tableau de bord Prospectif.

Le tableau de bord de Gestion il peut être défini comme un système d'information alertant le responsable dans sa gestion et qui sert à mieux situer l'action des responsables dans les contextes interne et externe grâce à un langage commun, cohérent avec les plans stratégique de la banque.

Les Tableaux de Bord Prospectifs (TBP) il s'agit de systèmes d'indicateurs directement reliés à la stratégie développée par l'entreprise et offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance globale.

Le tableau de bord prospectif (équilibré), permet de traduire la mission, les objectifs et les stratégies liées à ceux-ci, en un ensemble d'indicateurs de performance.

Le tableau de bord et donc est considéré comme étant un outil de gestion qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par processus, sous forme d'indicateurs qui permettant de contrôler la réalisation des objectifs fixés et prendre des décisions nécessaires, selon une périodicité appropriée et dans un délai limité.

#### **4.6. Système d'information :**

Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et à ce titre une composante fondamentale du système du contrôle de gestion. Il contribue à fournir une description précise d'une évolution passée et de permettre un diagnostic grâce à des informations pertinentes.<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Claude Alazard, Sabine Separi, Op.cit, p 86.

## Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion

---

Système d'information a émergé après la 2<sup>ème</sup> guerre mondiale en réponse aux besoins en gestion de l'information des organisations. L'apparition des moyens informatiques permettant l'automatisation de la gestion de l'information a accéléré la réflexion sur la nature et la structure de « système nerveux », de l'organisation que constituent les circuits d'information de grandes quantités d'informations. Les techniques informatiques ont apporté les premières solutions à sa gestion. En même temps, elles ont largement influencé la réflexion sur l'information jusqu'à créer parfois la confusion entre le système informatique et le système d'information.<sup>43</sup>

Avant la prise de décision, il est important pour l'entreprise de collecter les informations relevant de ses différents domaines. Ceci conduit à expliquer les différents types d'information dans l'entreprise.

Les informations comptables : Ce type de l'information synthétise l'activité de l'entreprise, il permet d'apprécier la sincérité des comptes de l'entreprise et sa capacité de dégager un profit. Cette information constituée un élément réducteur d'incertitude pour toute décision.

Les informations techniques : Ces informations permettant à l'entreprise de définir l'objectif de production en tenant compte des contraintes associées. Ces contraintes, limitent les capacités de production dans l'entreprise. Toutefois, la collecte et la maîtrise de cette information sont indispensables pour définir le processus de production de l'entreprise. L'utilisation des nouvelles technologies de production de l'information permet de modifier le processus de fabrication au mieux pour maximiser le profit.

Les informations commerciales : Ce type d'information provenant du service commercial dans l'entreprise, permet de mesurer le niveau d'adéquation entre l'offre et la demande, et d'évaluer l'impact d'une politique de prix sur le marché. Toutefois, l'usage stratégique de ces informations dans l'entreprise est capital, toute la structure de l'entreprise est liée à ce type d'information.

Le système d'information a un rôle central dans le fonctionnement de l'entreprise. En pratique, il permet d'améliorer l'efficacité du fonctionnement interne de l'entreprise. Grâce au système d'information, les informations circulent simplement au sein de l'entreprise.

---

<sup>43</sup> Hélène Löning, Op.cit, P : 205.

**Conclusion**

Le contrôle de gestion désigne également un processus qui vise à garantir que les décisions stratégiques des dirigeants sont appliquées avec cohérence à tous les niveaux de l'entreprise par les personnels et responsables. Ainsi l'organisation de l'entreprise, les flux d'information participent à la mission de coordination du contrôle de gestion.

La fonction contrôle de gestion a pour objectifs d'organiser la structure financière et comptable de l'entreprise, permettre de préparer les décisions, planifier le dispositif de mise en œuvre, mettre en place les indicateurs de suivi à jour, évaluer les résultats intermédiaires et finaux.

Le contrôle de gestion est donc une réponse à un certain nombre de problèmes de l'entreprise pour lesquels la recherche des solutions s'impose comme le cas de l'augmentation des coûts de la désorganisation des services au sein de l'entreprise.

*Chapitre II :*  
*Le pilotage de la performance d'une entreprise*

**Introduction**

Le contrôle de gestion est un instrument de pilotage qui permet d'évaluer et d'analyser les résultats et la performance de l'entreprise.

De nos jours, l'évaluation et le suivi de la performance sont devenus indispensables dans le mécanisme de contrôle et de gouvernance de l'entreprise. En effet, ceux-ci permettent aux dirigeants de mesurer entre autres, le taux d'atteinte des objectifs et d'améliorer les résultats de l'entreprise de manière durable et assurer sa pérennité. La performance est donc un outil essentiel pour vérifier la bonne gestion et évaluer la qualité des décisions prises.

La performance fait le plus souvent référence à la notion d'évaluation. Il s'agit de mettre en place des critères déterminés par rapport à des indicateurs, qui peuvent s'exprimer quantitativement sous la forme d'indicateurs quantitatifs.

Pour cerner la notion de contrôle de gestion et son rôle dans le pilotage de la performance d'une entreprise, il est primordial de comprendre les deux concepts : la performance et le contrôle.

En fin pour piloter et mesurer la performance de l'entreprise, les manager ont besoin des indicateurs synthétiques qui sont regroupés sous forme de tableau de bord.

Ce chapitre est composé de deux sections principales : la première section est consacrée à la notion de la performance de l'entreprise, sa définition, et le principal critère ses différents typologie et dimensions. La deuxième section est consacrée pour L'approche théorique du pilotage.

**Section 01 : La notion de la performance dans l'entreprise**

Le concept de la performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et conditions de réalisation, la mesure de la performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise de décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

**1. Définition de la performance :**

La performance en termes de gestion peut être définie comme la réalisation des objectifs de l'entreprise. Cette définition implique l'existence d'un référent : le but poursuivi .de cette définition nous mettons en exergue deux caractéristiques de la performance .l'actionnaire ou le client ont peu de raison en pratique de poursuivre le même but, la performance est donc multidimensionnelle dès lors que les objectifs sont multiples .d 'autre part, la performance est subjective puisqu'elle consiste à quantifier et comparer le résultat, en l'occurrence la réalité par rapport à un souhait.

La performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation).<sup>44</sup>

Plusieurs auteurs ont défini la performance. De ces derniers, nous retenons les suivantes :

Selon LORINO la performance est définie comme étant « l'ensemble des éléments qui contribue à la création de la valeur de l'entreprise. En plus exactement, à l'amélioration de la valeur nette de cette dernière par la contribution de chaque individu ou groupe d'individu»<sup>45</sup>.

Selon Annick BOURGUIGNON : « la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelques soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat ». <sup>46</sup>

---

<sup>44</sup> Olivier Meier, « DICO du manager », Edition Dunod, Paris, 2009, P : 155.

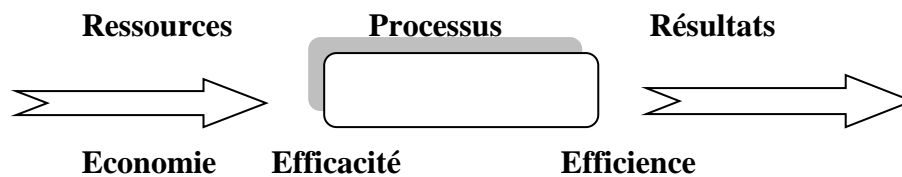
<sup>45</sup> Philippe Lorino, « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Edition d'organisation, paris, 1998, p : 18.

<sup>46</sup> Annick Bourguignon, « Peut-on définir la performance ? », revue française de la comptabilité, Paris, 1998, p : 269.

Ainsi, pour Machesnay (1991) : « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché<sup>47</sup> ».

Pour résumé, la performance est une notion multidimensionnelle qui intègre la prise en compte de différents indicateurs de performance. Elle dépend en partie de la perception de la performance des acteurs qui la mesure. Elle va alors dépendre notamment de la stratégie de l'entreprise, de ses objectifs et les ressources qu'elle déploie.

**Figure N°04 : Les mesures de la performance**



Source : Henri Bouquin, « le contrôle de gestion », 2004, p. 48

**2. Les critères de la performance :**

Une entreprise performante doit être à la fois efficace, efficiente et pertinente et économie d'où la nécessité des critères de la performance.

**2.1 Critère d'efficacité :**

C'est l'articulation entre objectif et résultat, elle consiste à mener une action déterminée à son terme pour obtenir un certain résultat conformément à un objectif fixé. Si l'efficacité du système n'est pas satisfaisante après être évalué par différents indicateurs, les dirigeants peuvent prendre des mesures correctives pour redresser les paramètres défectueux et relancer l'activité de l'entreprise.

L'efficacité mesure la capacité de l'organisation à atteindre ses buts. On considère qu'une activité est efficace si les résultats obtenus sont identiques ou supérieurs aux objectifs définis. « L'efficacité est le fait d'atteindre les résultats attendus (prévus) »<sup>48</sup>.

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{résultats atteints}}{\text{objectifs visés}}$$

<sup>47</sup> Michel Machesnay, « Economie d'entreprise », Eyrolles, Paris, 1991, p : 38.

<sup>48</sup> Olivier Meier, Op.cit, P : 240.

**2.2 Critère d'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.

Ainsi, l'efficience « maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressources ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production donnée »<sup>49</sup>.

Dans une opération basée sur l'efficience, pour 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.

$$\text{Efficience} = \frac{\text{les résultats donnés}}{\text{moyens mis en œuvre}}$$

**2.3 Critère de pertinence :**

C'est l'articulation entre objectif et moyen. Elle consiste à mettre en œuvre des moyens de production conformément aux objectifs fixés. Une performance pertinence se détermine principalement dans la phase de Conception du système de production car il s'agit d'une part, de garantir la faisabilité du projet en se donnant les moyens de le réaliser, d'autre part éviter la surdimensionnement coûteux.

**2.4 Critères d'économie :**

Par 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.

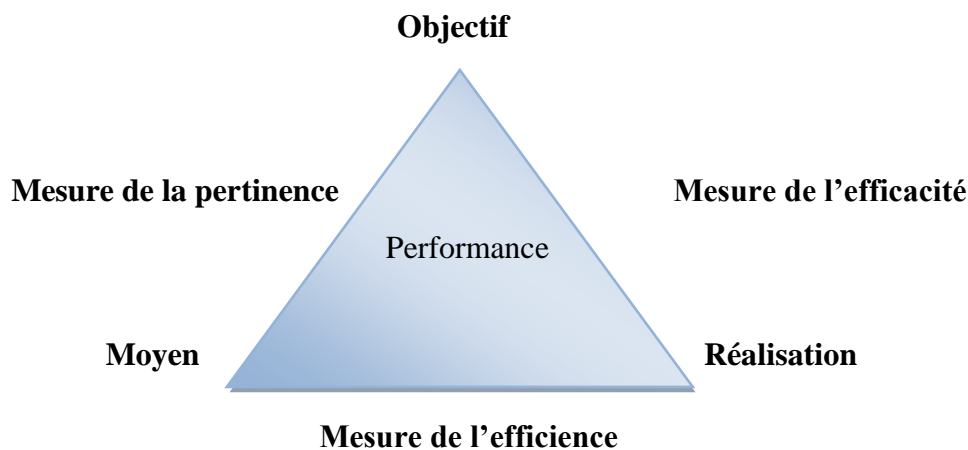
On peut ajouter que la performance oblige à une vision globale interdépendante de tous les paramètres internes et externes, quantitatifs et qualitatifs, techniques et humains, physiques et financiers de la gestion. Le gestionnaire doit donc rechercher la performance globale, qui intègre plusieurs niveaux d'évaluation. Il s'agit de ce fait des niveaux suivants :

---

<sup>49</sup> Jean- Louise Malo et Jean- Charle Mathe, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'Organisation, paris 2000, p : 106.

- **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 ou la différence valeur-coût.
- **Pour la finance**, c'est la rentabilité, et qui peut être définie de plusieurs manières.

Figure N°05 : Critères de la performance



**Source** : Malika AHMED ZAID, «Contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises publique algérienne», Article, Algérie, 21.22 Octobre 2011.

Les sommets objectifs et résultats sont liés par **l'efficacité**, qui permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs fixés.

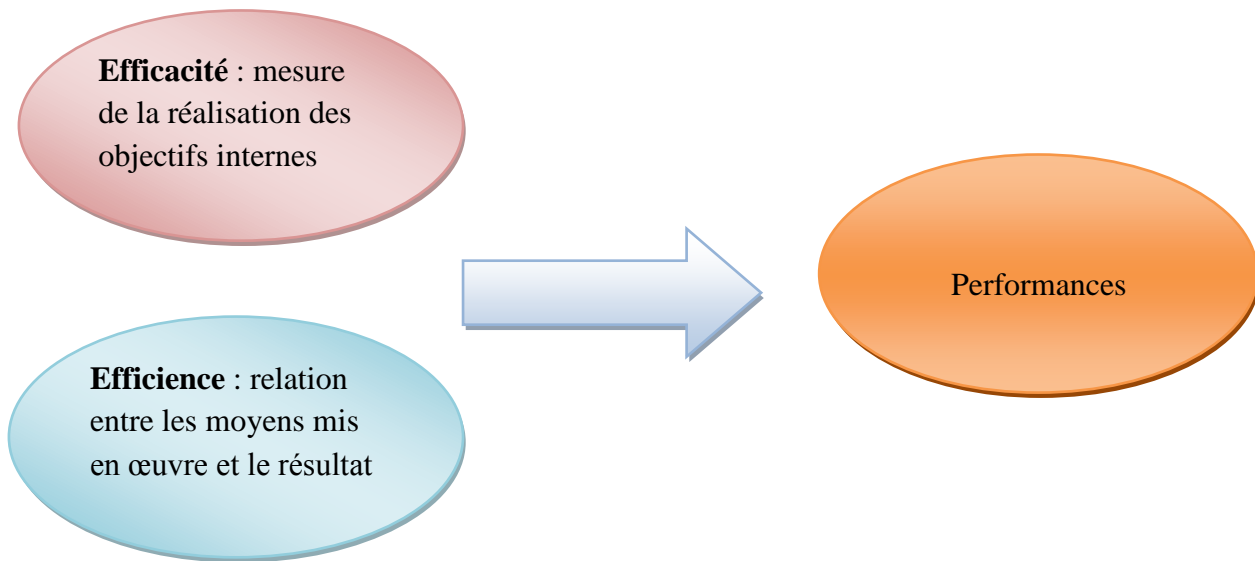
Les sommets résultats et moyens sont liés par **l'efficience**, qui permet de savoir si l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs en minimisant les moyens employés.

Enfin, la relation entre les moyens et les objectifs est conditionnée par la **pertinence**, qui permet de savoir si l'entreprise a la capacité de réaliser ses objectifs tout en minimisant les coûts et moyens employés, **l'efficacité** et **l'efficience** sont alors deux concepts indissociables.

Ce système est dit en « boucle courte » et permet une représentation simplifiée des critères de la performance.

L'efficacité peut être définie comme la mesure virtuelle de la distance entre les résultats obtenus et les objectifs visés. A elle seule cette mesure ne suffit pas, encore faut-il disposer des moyens nécessaires pour accéder aux dits objectifs (la pertinence). La mesure de l'économie des moyens pour atteindre les résultats se définit en termes d'efficience.

**Figure N°06** : La relation entre l'efficacité, d'efficience et la performance.



**Source** : Pierre-Laurent BESCOS «Contrôle de gestion et management », MONTCHRESTIEN, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997, P42

### 3. Typologie 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 distingue qu'il existe quatre types de la performance lesquels :

#### 3.1. Performance organisationnelle :

Selon les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre.

La performance organisationnelle est définie par Michel Kalika (1988) comme « Les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières

manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique ». <sup>50</sup>

L'auteur Michel Kalika avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle : le non-respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- Les relations entre les services : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.
- La qualité de la circulation de l'information : l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant l'obtention d'informations fiables et exhaustives, indispensables au bon fonctionnement de l'organisation.
- La flexibilité de la structure : l'aptitude de celle-ci à changer est un facteur déterminant d'adaptation aux contraintes de l'environnement.

### **3.2. La performance stratégique :**

La performance stratégique peut être définie comme le maintien d'une « distance » avec les concurrents, entretenue par une forte motivation (système d'incitation et de récompense) de tous les membres de l'organisation et une forte focalisation sur le développement durable.

Selon Christian Marmuse, Jacques Barette et Jean Bérard, Les facteurs nécessaires à la réalisation de cette performance sont entre autres : <sup>51</sup>

- La capacité à remettre en cause les avantages stratégiques acquis.
- La définition d'un système de volontés visant le long terme.
- La capacité de l'entreprise à développer un avantage compétitif durable.
- La capacité de l'entreprise à trouver des sources de valeur créatrices de marge.
- L'excellence à tous les niveaux de l'entreprise

Afin d'atteindre la performance à long terme ou la performance stratégique et s'assurer sa pérennité, l'organisation doit se démarquer de ses concurrents et doit

---

<sup>50</sup> Michel Kalika, « Structures d'entreprises, Réalités, déterminants et performances », Editions Economisa, Paris, 1988, Page : 212

<sup>51</sup> Sylvie- Onge Saint et Victor Haines, Gestion des performances au travail : Bilan de connaissance. Revue. Edition : Boeck supérieur, Paris 2007, P : 15-52

communiquer ses objectifs stratégiques au personnel et d'assurer leur transformation en objectifs opérationnels.

### **3.3. La performance concurrentielle :**

La nature du système concurrentielle détermine la manière dont la performance peut être obtenue, compte tenu des modes de compétition qui sont de règle. 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.

Cette performance est liée au milieu concurrentiel de l'organisation .Elle 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 concurrentielles par anticipation /construction des règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir.

### **3.4. La performance humaine :**

La question de la performance humaine est une préoccupation fondamentale de tous les acteurs de l'entreprise aujourd'hui. Elle est perçue, aussi bien du côté des dirigeants d'entreprises que du côté des salariés, comme le facteur essentiel contribuant à la performance économique de l'entreprise.

Pour Michel Lebas(1998), « La clé de la performance humaine se trouve non seulement dans les résultats passés, mais plus en amont, dans les capacités d'action des salariés, c'est à dire, dans leur capacité à mettre en œuvre leur sens de l'initiative pour faire face aux aléas du travail »<sup>52</sup>.

La performance humaine est alors définie comme une question de potentiel de réalisation. Par conséquent, la performance est un concept qui traite au futur et non au passé.

## **4. La mesure de la performance :**

La mesure est une évaluation d'une grandeur par comparaison avec une grandeur constante de même espèce prise comme référence (unité, étalon). La mesure de la performance est alors l'évaluation du réalisé par rapport à un référentiel préalablement fixé.

---

<sup>52</sup> Michel Lebas, « Performance : Mesure et management. Faire face à un paradoxe », Edition d'organisation, Paris, 1998, P : 45.

Elle « permet avant tout d'objectiver la nature de la performance recherchée, ce qui favorise une représentation commune de cette performance au sein de l'entreprise, point de départ incontournable pour assurer la convergence des efforts engagés et des actions entreprises »<sup>53</sup>.

En effet, la mesure de la performance peut être :

#### **4.1. La performance comme un couple valeur-coût :**

Est fondée sur le couple valeur/cout, dont les deux, termes sont indissociables mais fondamentalement distincts d'où le :

- **Le coût** est la mesure monétaire d'une consommation de ressources qui intervient généralement dans le cadre d'un processus destiné à fournir un résultat bien défini.

- **La valeur** est jugement porté par la société (notamment le marché et les clients potentiels) des prestations offertes par l'entreprise comme réponses à des besoins sur l'utilité des prestations offertes par l'entreprise comme réponses à des besoins. Ce jugement se concrétise par le prix de vente, des quantités vendues, des parts de marché, des revenus, image de qualité, une réputation.<sup>54</sup>

#### **4.2. La mesure Financière :**

Elle est exprimée en unités monétaires ou reliée à un aspect financier (ex : profit, croissance des ventes).

#### **4.3. La mesure non financière :**

Elle est exprimée en unités autres que financière et ne provenant pas de transformations ayant comme origine des unités monétaires (ex : nombre de réclamation, taux de satisfaction des clients, taux d'absentéisme).

La performance peut également se mesurer :

#### **4.4. La mesure posteriori :**

Il s'agit de mesurer la performance passée qui porte le plus souvent sur des éléments financiers (ventes, profit, part de marché, etc.).

---

<sup>53</sup> Françoise Giraud, Op.cit, p : 21.

<sup>54</sup> Philippe Lorino, Op.cit, p : 496-507.

**4.5. La mesure à priori :**

Ce sont des mesures qui sont le plus souvent non financières (qualité de service, nombres d'écritures comptable erronées, délai de traitement d'une opération, etc.), ou des actions visant à atteindre les objectifs de performance (amélioration de la qualité de service, satisfaction des clients, réduction des coûts, etc.), et qui reflètent en temps réel l'impact des actions entreprises aujourd'hui sur la performance future (tendance des parts de marché gagnée, le niveau de réponse des produits proposés aux attentes et aux besoins de la clientèle, le montant des créances douteuses, la qualification du personnel, etc.).

En réalité, le choix d'une mesure n'est pas aussi simple, car les différentes mesures n'appréhendent toujours la performance que d'une façon incomplète.

Cette difficulté concerne aussi bien les mesures non financières que les mesures financières de la performance, sauf que le degré de la difficulté pour ces dernières est moindre.

Par exemple, la satisfaction des clients, qui est une mesure non financière, est une notion difficile à cerner par une mesure unique telle qu'un niveau de fidélité, le nombre de réclamations, les réponses apportées à une enquête de satisfaction, qui ne donnent qu'une vision plus ou moins fidèle de cette satisfaction.

De même, la notion de profil, qui est une mesure financière, apparaît intuitivement claire mais elle est difficile à représenter dès lors que plusieurs mesures peuvent lui être associées (bénéfice comptable, la valeur actualisée des cash-flow, la valeur ajoutée, etc.) et que chacune de ces mesures représente des avantages spécifiques, mais aucune n'est exempte de défauts.

En outre, la mesure de la performance peut être délicate, car la performance finale s'inscrit dans la durée et on ne peut apprécier que des résultats intermédiaires, ponctuels, ne s'exprimant pas nécessairement dans mêmes termes que la performance finale.

**5. Les dimensions de la performance :**

La performance des entreprises comprend plusieurs dimensions, celles-ci sont étroitement liées. Ces dimensions trouvent leurs origines dans les différentes attentes des parties prenantes. On trouve<sup>55</sup> :

---

<sup>55</sup> Chandler Alfred Dupont, « Organisation et performance des entreprises », Edition d'organisation, Paris 1992, P : 59.

**5.1. La performance économique :**

Qui correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion (EBE, VA, la marge, Résultat net, Résultat exceptionnel, etc.). Ce type de performance est mesuré selon des composantes à court et à long terme.

**5.2. La performance financière :**

La performance financière est étroitement liée à la performance économique, elle est mesurée à partir des résultats d'une part et de la richesse produite d'autre part.

**5.3. La performance managériale :**

La performance managériale est définie comme la capacité du manager et de l'équipe dirigeante à atteindre les objectifs fixés. Un certain nombre de critères peuvent être utilisés pour évaluer la performance managériale à savoir :

- L'entrepreneurship : efficacité, efficience, pro activité, utilisation diagnostic des concepts.
- Le leadership : confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation.
- Gestion des ressources humaines : utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes.
- Direction des subordonnés : développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité.
- Autre compétences : contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation.

**5.4. La performance organisationnelle :**

La performance organisationnelle est définie par Kalika comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique<sup>56</sup> ».

---

<sup>56</sup> Michel Kalika, Op.cit, P : 340.

**5.5. La performance sociale :**

La performance sociale est définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation. Ou encore l'intensité avec laquelle chaque individu adhère et collabore aux propos et aux moyens de l'organisation.<sup>57</sup>

**5.6. La performance commerciale :**

Est définie comme la capacité de l'entreprise à satisfaire sa clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des consommateurs.

Les entreprises visant la performance commerciale doivent se soucier des besoins de leurs clients et prendre en compte les stratégies de leurs concurrents afin de conserver voire de développer leurs parts de marché. Plusieurs indicateurs permettent de mesurer la performance commerciale parmi lesquels on cite :

- La part de marché.
- La fidélisation des clients.
- L'attrait de nouveaux clients.
- La satisfaction de la clientèle.
- La rentabilité par segment, par client, par produit et par marché.

---

<sup>57</sup> Tezenas du Moncel par Mohamed BAYED, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, P : 381.

**Tableau N° 03 : les principales dimensions de mesure de la performance**

<b>Dimensions</b>	<b>Critères</b>
<b>Performance commerciale</b>	Réussir à satisfaire des clients (sur la qualité et la disponibilité des produits)
	Bénéficier de la croissance des ventes
	Etre toujours sur le marché
	Etre capable à innover
	Elargissement de la clientèle
	Etre le meilleur dans sa catégorie en termes de qualité des produits
	Parvenir à une grande notoriété dans le domaine par le « bouche à oreille »
	Assurer la disponibilité permanente de produit
	Recevoir peu de plaintes des clients
<b>Performance stratégique</b>	Atteindre ses objectifs sans gaspillage de ressources
	Atteindre ses objectifs et être capable d'en poursuivre d'autres pour accroître ses activités
<b>Performance financière</b>	Croissance des bénéfices d'année en année
	Parvenir à réaliser des investissements non liés à l'activité
	Parvenir à satisfaire les besoins de la famille

**Source :** Bertrand Sogbossi Bocco, «perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprise en Afrique », la revue des sciences de gestion, n° :241, 2010, P : 12

**Section 2 : L'approche théorique du pilotage**

Le pilotage d'une entreprise consiste à contrôler, et à améliorer ses performances à l'aide de différents outils, le pilotage consiste donc à recueillir des informations pertinentes afin de les analyser, en vue de prendre les décisions les plus adoptées.

Dans cette section nous allons nous intéresser à la présentation de pilotage puis les objectifs et indicateurs de pilotage de la performance, les comités et les outils pilotage de ce dernier ainsi que nous allons voir les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance de l'entreprise.

**1. Définition de pilotage :**

Piloter : maîtriser les actions permettant à l'entité d'atteindre un objectif donné, en évitant les écueils (entraves) par anticipation.

On appellera pilotage l'ensemble des décisions afin de faire en sorte que les performances effectives de l'entreprise se rapprochent le plus possible des performances recherchées telles qu'elles ont été chiffrées dans les objectifs stratégiques de l'entreprise. On comprend bien alors qu'il n'y a pas de pilotage sans mesure des performances, mais que la mesure des performances ne constitue pas à elle seule un véritable pilotage. Il n'y a véritablement de pilotage de l'entreprise que si, à tout moment, le suivi de performances effectives donne lieu à un réajustement des moyens employés<sup>58</sup>.

D'après Philippe Lorino : « Piloter c'est accomplir de manière continue deux fonctions complémentaires : déployer la stratégie en règle d'action opérationnelle et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs ». <sup>59</sup>

La figure qui suit met l'accent sur les points suivants :

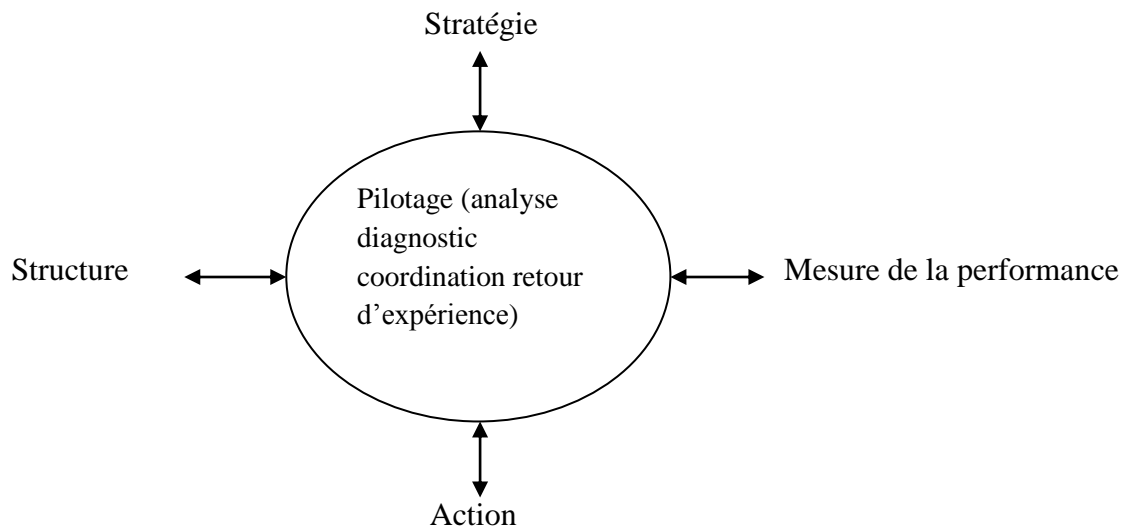
- Le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle
- Il se place pour cela dans le cadre d'une structure d'organisation donnée au départ ;
- Il s'appuie sur un ensemble de systèmes (objectifs, plans, budgets, tableaux de bord et indicateurs, comptabilités de gestion ...etc.) et de pratique.

---

<sup>58</sup> Vincent Plauchu, « mesure et amélioration des performances industrielles » Edition, Paris, P : 18

<sup>59</sup> Philippe Lorino, Op.cit, p : 11.

Figure N°07 : Le pilotage de la performance



Source : René Demeester, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS. « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 3<sup>ème</sup> édition, Paris, P10.

La démarche de pilotage est donc au cœur d'un ensemble de relations :

- **Entre stratégie et action d'une part** : la stratégie oriente l'action, en particulier dans le cadre de la planification, de l'établissement de plan d'action coordonnés, aux différents niveaux de la structure d'organisation ; l'action participe à, alimenter la stratégie à l'aide de diverses propositions, aussi à l'aide du retour d'expérience de l'action en général et de la mise en œuvre de la stratégie en particulier ;

- **Entre stratégie et mesure de la performance** : le système de mesure de la performance dépend des orientations stratégiques retenues. Il est construit en grande partie en fonction de celles-ci, afin de suivre leur mise en œuvre, mais, il peut également contribuer aux nécessaires diagnostics préalables à l'élaboration de la stratégie et à l'aider à tirer des engagements de l'action, pouvant conduire à la remise en cause des stratégies précédentes ;

- **Entre action et mesure de la performance** : le système de mesure de performances, décliné selon les différentes dimensions du pilotage (l'entreprise, ses centres de responsabilité, ses projets et processus, ses produits...etc.), contribue au pilotage de l'action des priorités retenues dans les différents plans d'action.

**2. Objectif de pilotage :**

Le pilotage est l'ensemble des décisions prises afin de faire en sorte que les performances effectives de l'entreprise se rapprochent le plus possible des performances recherchées (telles qu'elles ont été chiffrées dans les objectifs stratégiques de l'entreprise), et cela malgré les écarts, retards et perturbations.

On comprend bien alors qu'il n'y a pas de pilotage sans mesure des performances, mais que la mesure des performances ne constitue pas à elle seule un véritable pilotage. Il n'y a véritablement de pilotage de l'entreprise que si, à tout moment, le suivi des performances effectives donne lieu à un réajustement des moyens employés et à une rectification de la trajectoire suivi pour atteindre le but recherché.<sup>60</sup>

**3. Les indicateurs de pilotage :****3.1. Définition d'un indicateur :**

Est une information ou un regroupement d'information contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Il n'est jamais mis et entraîne toujours à la manière d'un schéma stimulus / réponse une action ou réaction du décideur. Cette action ou cette réaction peut être de ne rien faire. Mais, il s'agit là d'une démarche active et non passive, l'indicateur portant une signification conduisant à l'action zéro. L'indicateur ne se limite pas au constat et permet une gestion dynamique en temps réel<sup>61</sup>.

Un indicateur est élément de mesure qui identifie de façon qualitative ou quantitative une amélioration ou une dégradation du comportement soumis à l'examen. Un indicateur est :

- Un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative.
- Un indice représentatif.
- Une statistique ciblée et contextualité selon une préoccupation de mesure.
- Résultat de la collecte donnée sur un état sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation.

---

<sup>60</sup> Denis Molho et Fernandez-Poisson Dominique, « Tableaux de bord outils de performance », Edition d'organisation, 2009, France, P : 92,100.

<sup>61</sup> Alain Fernandez, « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Eyrolles, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2007, P : 260.

**3.2. Rôles d'un indicateur :****3.2.1. Informer :**

Le premier rôle à tout indicateur est un rôle d'information. Cette information permet à l'entreprise de mesurer le résultat de la politique qu'elle a mise en œuvre.

**3.2.2. Diagnostiquer :**

Le deuxième rôle des indicateurs est de permettre un diagnostic, c'est à dire de faire ressortir l'écart qu'il y a entre la mesure de l'indicateur et la valeur considérée comme normale.

Ce constat met d'une part en valeur un phénomène pressenti ou non qu'est la corrélation entre deux variables, et il donne d'autre part naissance à la prévision.

**3.2.3. Prévoir :**

Le troisième rôle est de prévoir. Les indicateurs d'alerte permettent de détecter les éléments susceptibles de provoquer des dysfonctionnements, de préciser les moyens nécessaires pour mener les actions correctrices et de suivre l'évolution positive des actions engagées.

Autrement dit :

- Déterminer l'état de l'entreprise, suivre son évolution dans un temps ainsi que son développement (en le comparant par exemple à des objectifs prédéfinis).
- Mesurer les forces et les faiblesses de l'entreprise.
- Evaluer le degré d'inégalité dans les prestations de services. Informer les décideurs du fonctionnement et de l'efficacité de l'entreprise mais également rendre compte de son état à l'ensemble des membres de l'entreprise.

**3.3. Typologies des indicateurs :****3.3.1. Indicateurs de performance :**

La performance peut s'apprécier selon 3 axes :

- ✓ Le résultat final : c'est la comparaison de la situation avec les objectifs fixés en

la matière, qui permet d'apprécier le résultat final. Il ne suffit pas de travailler beaucoup il faut travailler utilement.

- ✓ La qualité du service rendu : la qualité doit être un objectif en soi. La qualité se mesure sous l'angle de la satisfaction exprimé par les usages et dans l'optique du respect des procédures préalablement déterminées.
- ✓ L'efficience : ces indicateurs traduisent le souci de la bonne utilisation des moyens engagés au regard des réalisations obtenues.

### **3.3.2. Indicateur de qualité :**

L'indicateur de qualité est quantificateur d'un écart entre le résultat obtenu et l'objectif préalablement défini en matière de qualité. Il sert de vecteur de communication et de concertation. Cet instrument d'évaluation, de mesure, doit contribuer à l'amélioration contenu du système de management de la qualité. Il peut être appliqué à l'ensemble de l'organisme, à une activité ou un processus, et doit participer à la gestion des problèmes et faciliter la régulation, l'organisation dans l'organisme. Une représentation visuelle de l'indicateur, si elle est lisible, claire, accessible, et si elle illustre l'objectif, par exemple sous forme de tableau de bord qualité, favorise l'action.

### **3.3.3. Indicateur d'environnement :**

Ce sont des indicateurs qui visent à décrire le contexte dans lequel opèrent les services. Ils sont également appelés indicateurs de situation. A titre d'exemple on peut citer les caractéristiques géographiques de territoire, le nombre de commun sou d'habitants sont également considérés comme des indicateurs d'environnement, les indicateurs de préférence qui traduisent les attentes de l'utilisateur d'un service.

### **3.3.4. Indicateur de moyens :**

Ils visent à décrire le volume ou le coût des moyens utilisé dans le processus de production du service (agent-vacations, volume horaire) Indicateurs d'activité ou de production :

Il sont destinés à mesurer le résultat direct du processus productif du service ce que l'on nomme résultat intermédiaire par rapport au résultat final.

**4. Les comités et les outils pilotage :****4.1. Les comités de pilotage :****4.1.1. Raison du comité de pilotage :**

La démarche entamée par l'entreprise est un projet permanent qui présente des enjeux forts, des interdépendances et contributions de toutes les entités composantes de l'entreprise. C'est la raison pour laquelle, il est nécessaire de mettre en place un comité de pilotage.

Le comité de pilotage ainsi mis en place a pour rôle principale de décider sur tout ce qui relève du système de management mise en place.

Le groupe de pilotage joue un rôle important en terme de responsabilité. Il assure de la bonne exécution du projet et contrôle l'avancement en fonction des délais et des budgets impartis. Il vérifie en permanence l'adéquation entre des orientations prises et les enjeux du projet pour l'entreprise.<sup>62</sup>

Il effectuera un arbitrage dans les conflits internes et il préparera les recettes provisoires et définitives.

Le comité de pilotage sera crédité par la direction générale pour disposer d'un large pouvoir de décision.

Pour mieux maîtriser ses facteurs de succès, il pourra définir une batterie d'outils et d'indicateurs et contrôler la direction prise par le projet, l'efficacité des groupes de travail et la communication interne. Il contrôlera notamment la communication autour du projet dans l'entreprise.<sup>63</sup>

**4.1.2. Membre du comité de pilotage :**

Le comité de pilotage est avant équipe. Les membres du comité de pilotage doivent donc être des décideurs, des responsables, de processus concernés par le système de management, ayant un pouvoir direct ou indirect sur les moyens affectés à la démarche.

---

<sup>62</sup> Abdelghfour Kaanit, « Elaboration d'un tableau de bord prospectif, pour le pilotage d'un système de production » université Hadj LAKHDAR, BATNA, 2005.P : 45.

<sup>63</sup> Idem

**4.1.3. Composition du comité de pilotage :**

Selon la taille et l'organisation de l'entreprise, il sera composé de plusieurs acteurs, à déterminer en fonction des besoins de l'action.

Pour une vision paritaire, la direction et les salariés ou leurs instances représentatives sont incontournables. Le médecin du travail est également à intégrer au sein du comité de pilotage.

En l'absence d'instances représentatives du personnel (IRP), il est nécessaire de trouver une modalité pour intégrer des salariés au comité de pilotage. En effet, une démarche concertée est plus propice à l'implication des divers acteurs de l'entreprise.

**4.1.4. Missions du comité de pilotage :**

Chaque comité de pilotage a pour mission :

- définir le contour du projet : méthode, cadre et limites de l'action (entreprise, secteurs), choix des outils.
- Désigner un piloteur.
- Accompagner la démarche et diffuser l'information dans l'entreprise.
- Mobiliser d'autres ressources selon les besoins.
- Proposer des orientations à chaque étape, particulièrement pour le plan d'action.
- Créer des groupes de travail opérationnels et désigner leurs animateurs pour mener le plan d'action.
- Identifier les inputs et outputs de son processus.
- Définir les objectifs spécifiques de son processus.
- Déterminer l'impact de son processus sur le client.
- Identifier les indicateurs de suivi de son processus.

**4.1.5. Vigilance du comité de pilotage :**

- Avoir une composition stable, participer aux réunions du comité et désigner un piloteur du projet sont des gages de réussite.
- Choisir les participants en respectant des critères : le volontariat, le paritarisme, l'engagement sur le projet.
- Prévoir une fonction d'animation des réunions et rédiger des comptes-rendus

- Prendre des décisions réalistes et applicables
- Etre en mesure d'ajuster la planification de la démarche
- Associer tous les niveaux de décisions, si l'action porte sur un établissement au sein d'un groupe, la présence de représentants du groupe permettra un suivi, l'articulation entre solution locale et nationales et la duplication de la démarche sur d'autres sites.

### **4.2. Les outils de pilotage :**

Le système de pilotage de l'entreprise est composé de différents supports d'informations, nous distinguons en pratique trois catégories d'outils de pilotage :

#### **4.2.1 .Les outils de prévisionnels :**

Ils permettent d'étudier le futur et s'y intéresser en fonction des opportunités et de son savoir-faire.

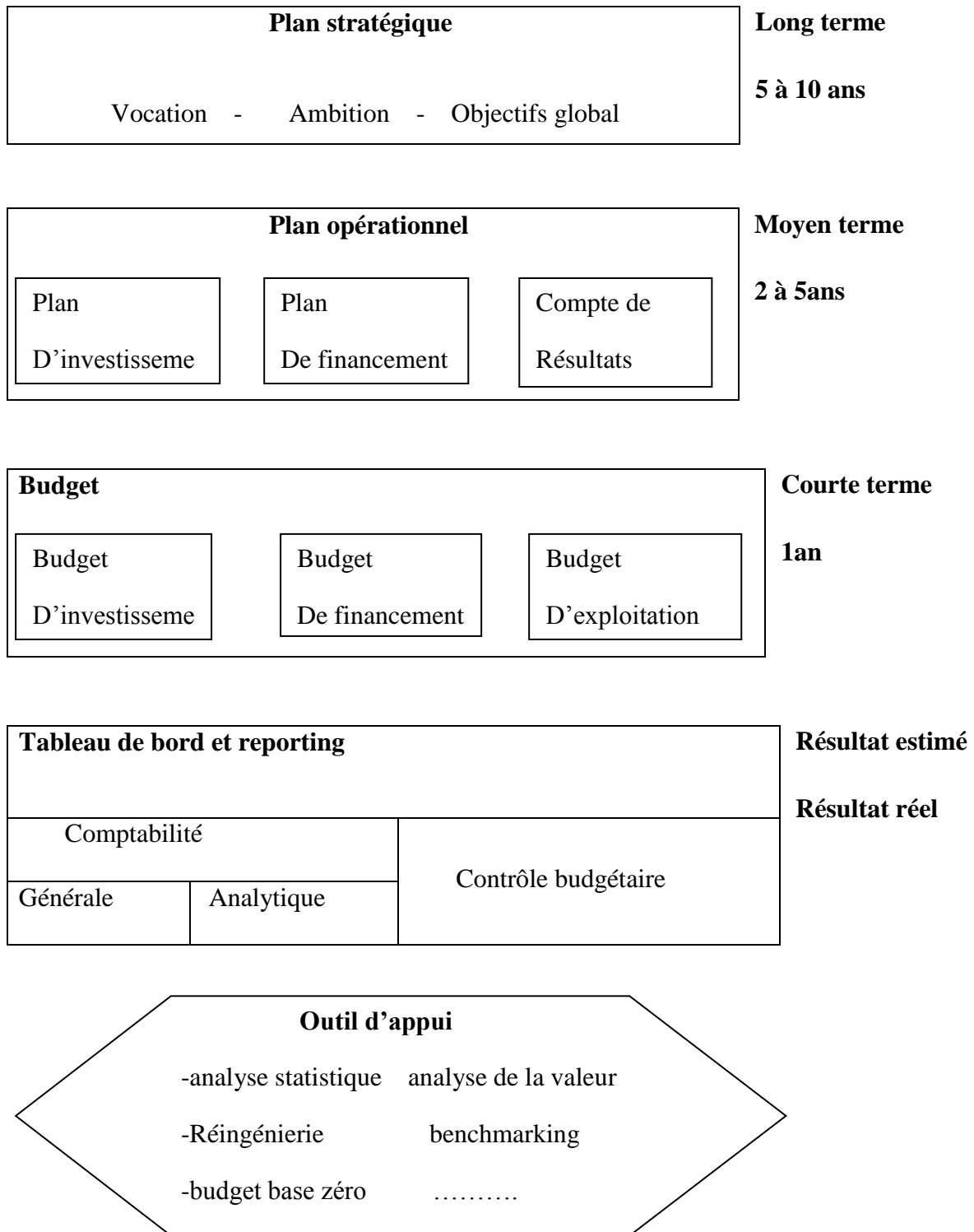
#### **4.2.2. Les outils qui comparent les résultats aux objectifs :**

Ils permettent d'interpréter les écarts et prendre les décisions correctives.

#### **4.2.3. Les outils de performance :**

Ils constatent les performances et tendent à fournir des explications.

**Figure N° 08 : les outils de pilotage**



**Source :** Michel Lcroy, « le tableau de bord au service de l'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 1998, P:20

- **Les systèmes prévisionnels :**

Il existe trois grandes catégories de systèmes prévisionnels :

- **plan stratégique :** représente la suite logique d'un plan d'affaire. le processus formel et systémique qui est la planification stratégique. Cette dernière, se concrétise souvent par la préparation d'un plan stratégique .ce processus requiert que les stratégies et les buts soient explicites et communiqués aux responsables. Donc, il sert à définir les finalités, les missions et à formaliser la vocation de l'entreprise et ses objectifs généraux à moyen et à long terme.<sup>64</sup>

Ils a pour objectif de définir à long terme (5 à 10 ans) de façons concise et confidentielle, objectif global de l'entreprise, ses métiers, les stratégies qu'elle a adoptées vis-à-vis des concurrents (acquisition, fusion, partenariat, ...).

- **Plan opérationnel :** c'est la traduction des choix stratégique en action. Il quantifie les objectifs retenus, donne une traduction financière des moyens nécessaires à leur réalisation, définir et les actions à mener, mesure leur rentabilité et présente les principaux indicateurs d'activité et de performance poursuite l'exécution des plans d'actions.
- **Budget :** constitue la liste des objectifs, à court terme, retenus pour l'exercice suivant au travers des investissements et de l'exploitation.

- **Les outils de suivi de réalisation :**

Afin de constater et d'analyser à posteriori les performances de l'organisation, il existe différents moyens :

- **La comptabilité générale :** elle rend compte de résultat et de la situation du patrimoine en fin de période par l'intermédiaire du bilan. D'un point de vu du pilotage, on peut reprocher à cet outil qu'il est lourd et souvent peu compréhensible pour les opérationnels.
- **La comptabilité analytique :** chaque responsable suit ainsi ses coûts de revient, ses charges, son chiffre d'affaires, sa marge, sa rentabilité.
- **Le contrôle budgétaire :** il permet, pour une unité de gestion de suivre ses

---

<sup>64</sup> Cleaud Alazar et sabine Separi, « contrôle de gestion, manuel et application », Edition DUNOD, paris 2007 ; p : 19.

frais de fonctionnement (salaires, frais de déplacement, invitation ...) afin de les comparer au budget et d'analyser les écarts.

- **Reporting** : c'est un système de diagnostic qui doit fournir des images exhaustives et stables dans le temps afin de pouvoir faire des analyses comparables d'une période à l'autre<sup>65</sup>.
- **Le tableau de bord** : c'est un système dédié à l'action en orientant les comportements collectifs et individuels<sup>66</sup>.
  - **Les outils d'appui** :
    - **Benchmarking** : ceci consiste à comparer les résultats de son unité de gestion à ceux qui sont obtenues par d'autres responsables à l'intérieur de la même entreprise ou dans d'autres sociétés.
    - **Le reengineering** : il permet au manager de reconfigurer une fonction ou des processus afin d'améliorer la qualité du service rendu au client

## 5. Les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance de l'entreprise :

Face aux turbulences de l'environnement qui peuvent mettre la performance de l'entreprise en danger, le contrôle de gestion constitue une réponse jugée essentielle à un moment donné pour piloter l'organisation.

### 5.1. La mise en place d'un système de pilotage :

Le contrôle de gestion est défini depuis quelques années comme « une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise », Cette définition indique la nature de l'objectif visé par le contrôle de gestion qui est le pilotage de l'organisation. En fait, piloter c'est à la fois, fixer des objectifs, mettre en œuvre des moyens et prévoir des régulations assurant l'adéquation objectifs-moyens.

Les systèmes de pilotage sont alimentés par un système d'information et s'appuient sur des outils comme la planification stratégique, la planification opérationnelle, la gestion budgétaire ou le contrôle des risques qui s'articule autour du contrôle interne. Il est alors indispensable de maintenir la cohérence entre sa stratégie, ses objectifs et les différentes

<sup>65</sup> Philippe Lorino, « le contrôle de gestion stratégique—la gestion par les activités», éditions Dunod, 1991, P : 102.

<sup>66</sup> Ibid, P: 17.

décisions que les opérationnels sont amenés à prendre continuellement. Ce rôle est assigné au contrôle de gestion de par la nature de ses outils, qu'il convient d'ailleurs de présenter.<sup>67</sup>

### **5.2. Les réponses utilisables dans tous les contextes :**

Le pilotage de la performance est atteint à partir des calculs des coûts et des budgets de l'organisation en se limitant aux variables d'action classiques : quantité, prix, productivité, pour mieux piloter l'efficacité et l'efficience les managers s'efforcent d'intégrer d'autres variables qualitatives et non financières.

Le contrôle de gestion a instauré une nouvelle technique en proposant des tableaux de bords pour aider à la gestion et l'amélioration des processus, ces tableaux de bord sont souples et modulables et permettent de s'adapter à tous les problèmes de gestion pour le niveau opérationnel comme pour le niveau stratégique<sup>68</sup>.

Les indicateurs peuvent être changés à n'importe quel moment car ils sont construits en fonction des besoins des contraintes du contexte.

En plus de la méthode de calculs des coûts et des budgets qui se base sur une analyse quantitative et financière, le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage des processus de la qualité, de l'amélioration du management de l'ensemble de l'organisation.

Les tableaux de bord compris comme un reporting financier existent depuis longtemps dans les différentes entreprises mondiales. En revanche et quel que soit le contexte, ils sont construits et utilisés comme un diagnostic permanent rassemblant plusieurs variables diversifiées. Le « allanced scorecard » proposé par Kaplan et Norton en est une illustration.

### **5.3. Les réponses face aux tendances récentes :**

On peut piloter la performance à travers la création des outils de gestion qui vont gérer des variables stratégiques et organisationnelles en intégrant la valeur, le temps et les acteurs de l'organisation.

---

<sup>67</sup> Claude ALAZAR, sabine SEPARI, Op.cit, p: 135, 136.

<sup>68</sup> Ibid p: 137.

**5.3.1. Pour mieux piloter la valeur :**

Pour piloter la valeur il est nécessaire de prendre en considération certain parties prenants (clients, concurrents, actionnaires et société civil).

**A. Piloter la valeur pour les différentes parties prenantes :**

Les indicateurs de gestion doivent être développés afin de piloter les ressources humaines. Il faut donner des informations aux clients sur les produits et services, aux actionnaires sur les résultats financiers et à la société civile sur la responsabilité sociale de l'entreprise. Ce développement des indicateurs peut aider les responsables à gérer de manière efficace et efficiente les activités de l'entreprise, par exemple le développement des tableaux sociaux entraîne une naissance du contrôle de gestion sociale, ce qui permet d'une meilleure gestion des effectifs et des rémunérations dans un contexte instable et incertain.

Au-delà des indicateurs « classiques » de l'activité économique et financière de l'entreprise, il est nécessaire de mettre en œuvre des baromètres qualitatifs fluctuants en fonction de l'instabilité interne et/ou externe pour s'adapter aux variables à piloter

**B. Piloter la valeur perçue par le client :**

La gestion de qualité devient plus difficile avec l'importance des alliances, de la logistique, de la gestion des flux dans et hors l'organisation car l'instabilité des frontières et des réseaux crée de l'incertitude. Donc il est préférable de piloter et internaliser la qualité (délai, service, disponibilité). Pour que tous les acteurs de la chaîne soient gagnants il est nécessaire de calculer et de suivre plusieurs paramètres de manière transversale à plusieurs organisations.

**C. Piloter la valeur en se différenciant des concurrents :**

Les responsables doivent chercher en permanence à gérer les caractéristiques, les forces de la structure et des capacités organisationnelles pour appuyer des stratégies. Il faut alors améliorer les processus organisationnels pour se différencier des concurrents, dans ce cas les méthodes "ABM" (Management par activité) et du "target costing" peuvent constituer une aide pour ce pilotage.

Dans un contexte instable, il s'agit de prévoir les risques qui peuvent influencer la structure et prévoir les changements organisationnels. Dans ce sens, le contrôle de gestion

peut proposer des indicateurs d'efficience de la structure et de capacité de changement organisationnel.

### **5.3.2. Pour mieux piloter l'organisation : le temps et les acteurs**

Il est nécessaire de prendre en considération le temps et les acteurs pour mieux piloter l'organisation :

#### **A. Prendre en compte l'accélération du temps en actualisant des indicateurs :**

Pour l'analyse de la procédure de fonctionnement et donner des solutions au dysfonctionnement, la plupart des entreprises utilisent l'audit organisationnel et le contrôle interne, il apparaît que l'instabilité de contexte rend obsolète les paramètres de pilotage, alors il s'agit de réactualiser plus souvent les indicateurs, de réfléchir à leur sens et d'améliorer la collecte des informations pour les renseigner.

Il s'agit de piloter en temps réel et d'utiliser des simulations qui permettent de modifier les paramètres par rapport à l'évolution interne ou externe pour aider à la prise de décision.

#### **B. Piloter le comportement des acteurs interne :**

A cause de l'évolution de l'environnement et les attitudes des acteurs au sein de l'organisation. Il est nécessaire de piloter les ressources humaines dans leur motivation, leur confiance, leur participation aux activités de l'entreprise. Donc il faut développer des indicateurs personnels et collectifs pour gérer l'effectif, la masse salariale, le système de rémunération dans son ensemble.

Au-delà de la responsabilité liée à l'outil budgétaire, il semble nécessaire aujourd'hui de développer d'autres outils du contrôle de gestion pour « canaliser » le comportement des acteurs.

**Conclusion**

La performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels de manière efficace et efficiente. On peut ajouter également que la performance de l'entreprise résulte de l'agrégation de plusieurs typologies : organisationnelle, stratégique, concurrentielle et humaine.

La mesure de performance fournit aux managers un langage qui a l'avantage d'être explicite et qui rend comparables différents états. Ces managers ont besoin de données qui font sens pour la prise de décisions et qui aient une signification et une valeur commune : c'est-à-dire, pour piloter la performance, ils ont besoin qu'elle soit mesurée, ce qui leur rend possible de conduire des analyses, des décisions et des plans d'action.

Le pilotage de la performance est atteint à partir de calcul des coûts et des budgets de l'entreprise. Dans ce contexte le contrôle de gestion constitue une réponse à la performance en proposant un ensemble d'outils qui seront l'objet d'analyse du chapitre suivant : la comptabilité générale et analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

*Chapitre III :*  
*« Cas pratique » : Analyse des outils essentiels  
du pilotage de la performance de l'entreprise  
de distribution de l'électricité et du gaz  
de Tizi-Ouzou (DD T.O)*

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **Introduction**

Pour pouvoir concrétiser ce que nous avons présenté dans le volet théorique qui consiste au traitement de contrôle de gestion au service de pilotage de la performance de l'entreprise. Nous allons procéder à une description pratique du thème étudié afin d'analyser les outils essentiels du pilotage de la performance de l'entreprise par la Direction Distribution de Tizi-Ouzou.

Dans la première section, nous allons présenter la SDC de Tizi-Ouzou dans son ensemble et en particulier le service qui nous a accueillis dans le cadre de notre stage. Cette présentation permettra de donner un bref aperçu sur l'historique, Organisation, structure, l'activité et la mission de la DD TO.

La deuxième section portera sur la description des pratiques de contrôle de gestion au sein de la DD TO.

Enfin dans la troisième section, nous procéderons de la gestion budgétaire et l'élaboration du tableau de bord commerciale de la DD TO.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **Section 01 : Présentation de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Tizi-Ouzou (DDTO)**

SONALGAZ est une société algérienne de l'Electricité et du Gaz, elle est un maillon incontournable dans l'économie nationale, sa mission est de fournir des énergies électriques et gazières aux usagers dans les meilleures conditions de qualité, de coût et de délais.

### **1. Présentation de la SONELGAZ :**

SONELGAZ est l'opérateur historique dans le domaine de la fourniture des énergies électrique et gazière en Algérie. Ses missions principales sont la production, le transport et la distribution de l'électricité et de gaz par canalisations.

« Le statut de SONELGAZ a été révisé et approuvé par le conseil des ministres le 02 Mai 2011. Désormais, SONELGAZ spa est organisé en société Holding composé de filiales et sociétés en participation formant un ensemble dénommé « Groupe SONELGAZ ».

La SONELGAZ conserve le rôle de détenteur du portefeuille d'actions constituant la capitale sociale de ses filiales, les conseils d'administration des filiales représentent les relais incontournables permettant à la société holding de suivre et d'orienter l'opération de pilotage des filiales.

La SONELGAZ s'est organisée de telle sorte à ce qu'elle puisse répondre mieux aux exigences et aux besoins de sa clientèle. Pour cela, elle a mobilisé quatre filiales de distribution et de commercialisation de l'électricité et du gaz à savoir : la Société de Distribution d'Alger (SDA), la Société de Distribution Est (SDE), la Société de Distribution de l'Ouest (SDO) et la Société de Distribution du Centre (SDC), qui sont elles même réparties en Direction de Distribution »<sup>1</sup>, comme suit :

---

<sup>1</sup>Document interne de la SDC, « Présentation de la SONELGAZ », 2012, p : 10.

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Tableau N° 04 : Répartition des directions de distributions par société de distribution :**

Alger	Centre	Est	Ouest
BELOUEZDAD	BLIDA	ANNABA 1, ANNABA 2	ADRAR
BIRKHADEM	BISKRA	BATNA	AIN DEFLA
BOULOUGHINE	BOUIRA	BEDJAIA	AIN TIMOUCHENT
EL-HARRACHE	DJELFA	BORJ BOU ARRARIDJ	BECHAR 1,
	EL-OUED	CONSTANTINE 1	BECHAR 2
	GHERDAIA	CONDANTINE 2	CHLEF 1, CHLEF 2
	ILLIZI	GUELMA	EL BAYEDH
	LAGHOUAT	JIJEL	ES SENIA
	OUARGLA 1	KHENCHELA	MASCARA
	OUARGLA 2	MILA	MOSTAGHANEM
	TAMENRASSET	M'SILA	NAAMA
	<b>TIZI-OUZOU</b>	OUM EL BOUAGUI	SIDI BELABBES
	BOUMERDES	SETIF 1	ORAN
	TIPAZA	SETIF 2	RELIZANE
		SKIKDA	TINDOUF
		SOUK AHRAS	TLEMEN
		TAREF, TEBESSA	TISSEMSILT
			SAIDA, TIARET

**Source :** document interne de la DDTTO.

Notre stage est effectué au sein de l'une des 14 directions de distribution de la SDC qui est la direction de distribution de Tizi-Ouzou, sous la nomination de SDC TO. Pour mieux présenter cette Société, nous exposerons ci-après les points relatifs à son organisation ses activités et ses missions.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## 2. Historique de SONELGAZ :

### 2.1. Son évolution :

Apparu le 5 juin 1947 sous l'occupation coloniale Française avec le nom de l'EGA (Electricité et Gaz d'Algérie). Il regroupait les anciennes entreprises de productions et de distributions de l'électricité et du gaz.

Il a pris le nom de SONELGAZ (Société National de l'Electricité et du Gaz) en 1969, dans le cadre de la nationalisation des entreprises algériennes suivant l'ordonnance N°69/59 datée du 28/07/1969.

Après son indépendance en 1958, l'Algérie a eu pour intention de développer l'entreprise elle-même, sans aucune aide étrangère donc son défi a été réussi car elle est devenue une entreprise de taille importante qui était déjà composé de 6000 agents, en plus d'être devenue un acteur économique important en Algérie.

En 1985, il y a eu la restructuration de l'entreprise, en se dotant 6 nouvelles filiales autonomes afin de répondre aux besoins du pays. Ces filiales qui se sont spécialisées dans un domaine d'activité précis, à savoir :

- Les Travaux d'électrifications – KAHRIF
- Le montage des infrastructures et installations électriques - KAHRAKIB
- le montage industriel- ETTERKIB
- La fabrication des compteurs et des appareils de mesures et de contrôles- INERGA
- les travaux génie civil -INERGA
- La réalisation des canalisations de transport et distribution de gaz.
- La réalisation des réseaux électriques avec KANAGAZ.

En 1991, la SONELGAZ s'est transformée en EPIC (Un établissement Public à caractère Industriel et Commercial) par le décret N°91-475 du 14/12/1991, sous le contrôle d'un organe appelé le conseil d'orientation et de surveillance (C.O.S).

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

Cette entreprise ayant la personnalité morale et une autonomie financière, est passée de l'EPIC à une société par action (S.P.A) en 2002, elle était pour la première fois dotée d'un Président Directeur Général, un conseil d'Administration et d'une assemblée général.

En plus de son nouveau statut, elle devait posséder un portefeuille d'actions et d'autres valeurs mobilières.

En 2004, elle devient une "HOLDING" ou un groupe d'entreprise :

- La SPE (Société Algérienne de production d'électricité)
- La GRTE (Société Algérienne de gestion de réseaux de transport de l'électricité).
- La GRTG (Société Algérienne de gestion de réseaux de transport du gaz).

En 2006, quatre autres filiales viennent s'ajouter au groupe :

- SDA (Société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz a Alger).
- SDC (société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz du centre).
- SDE (société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz de l'Est).
- SDO (société de distribution de l'Ouest).

Aujourd'hui, cette entreprise occupe une place très importante en matière de production, de transport et de distribution d'énergie électrique et gazière. On peut le constater dans l'importance de son chiffre d'affaire, nombre de sa clientèle, longueur de son réseau... etc.

## **2.2. Ses caractéristiques :**

Le groupe SONELGAZ est une entreprise devenue leader dans la production, le transport et la distribution de l'énergie que ce soit à l'étranger ou en Algérie avec ses 11 097 679 clients en Algérie soit 7 428 843 pour l'électricité et 3 668 836 concernant le gaz.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## 2.3. Ses objectifs :

De par son décret N°026195 du 01/06/2002, elle a pour objectif :

- ✓ La production et la commercialisation de l'électricité et du gaz à l'étranger et en Algérie.
- ✓ Le transport du gaz pour le marché national et international.
- ✓ La distribution et la commercialisation du gaz par canalisation en Algérie.
- ✓ L'étude ainsi que le développement des énergies nouvelles.
- ✓ De devenir une société actionnaire (portefeuille d'action).
- ✓ De devenir leader dans la prestation et dans l'équipement en matière énergétique.

## 3. Organisation et structure de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre de Tizi-Ouzou (SDC TO) :

La Société de Distribution de l'électricité et du gaz du Centre de Tizi-Ouzou, est l'une des direction de distribution de la Société de Distribution du Centre de Blida (siège social), c'est une entreprise publique économique, sous la forme juridique de SPA (société par action), elle est doté d'un capital social de 15 milliards de Dinars Algériens, et est entièrement détenue par l'Etat. Ayant pour mission principale, la distribution des deux énergies électrique et gazière, et la satisfaction des besoins de ses clientes aux conditions requises de qualité de service et de sécurité.

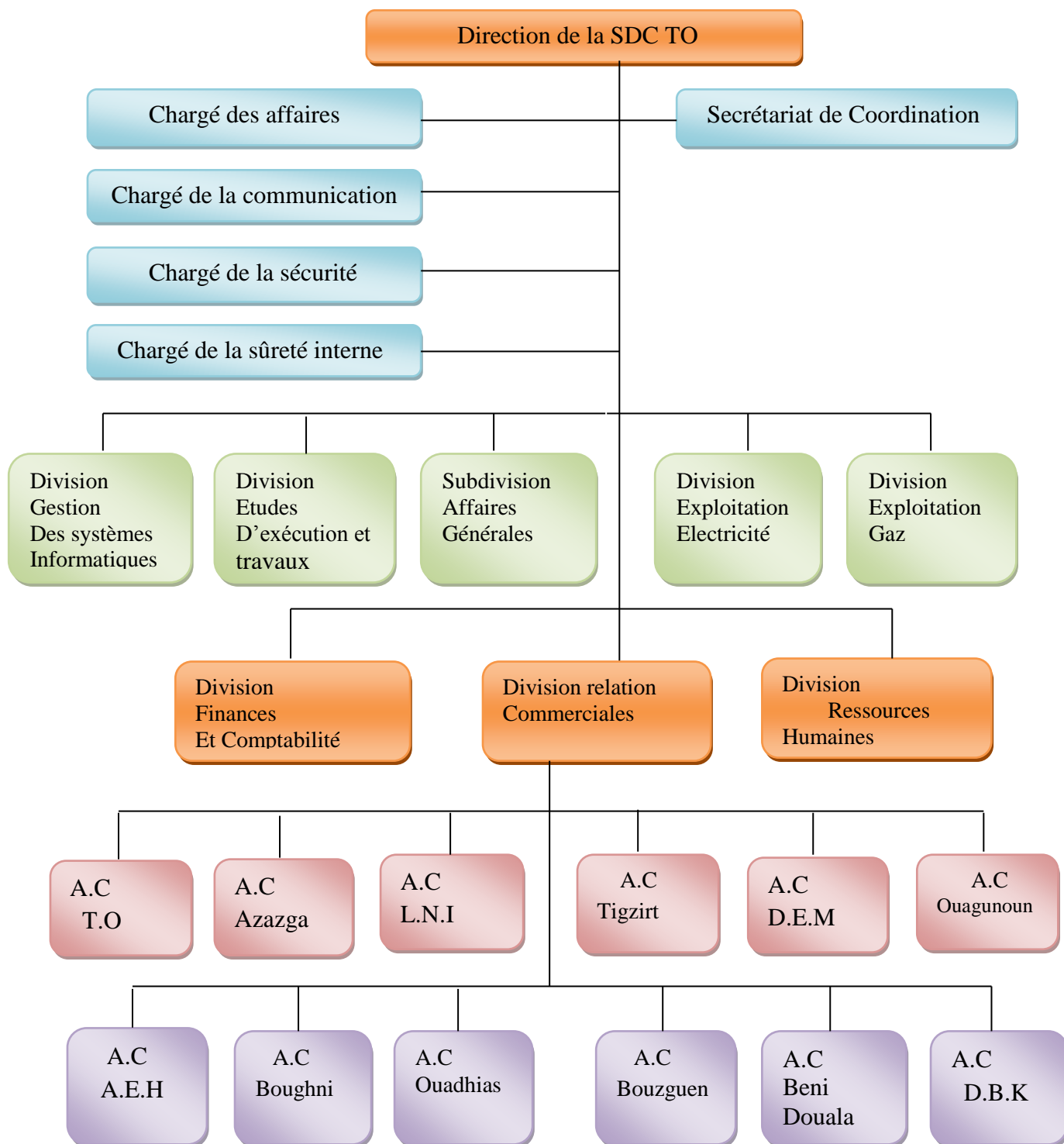
La SDC de TO est située au 1, Boulevard Colonel Ali Mellah, Tizi-Ouzou.

Elle est composée de 12 agences commerciales :

- ✚ Tizi-Ouzou, Draa-Ben-Khadaa, Beni-Douala, Draa-El-Mizan, Boghni, Ouadhias, Larbaa-Nath-Irathen, Ain-El-Hammam, Ouaguenoun, Tizirt, Azazga, Bouzeguene.
- ✚ 07 point caisse : Iferhounene, Mekla, Azeffouen, Maathkas, Tizirached, Tizirt, Azazga.
- ✚ 05 point technique : Draa-El-Mizan, Tizirt, Larbaa-Nath-Irathen, Tizi-Ouzou, Azazga.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N° 09: Organigramme de la Société de Distribution du Centre (SDC) T.O**



Source : Document interne de la SDC de TO.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## 4. Présentation de l'organigramme de la SDC TO :

D'après l'organigramme présenté dans la page précédente, l'organisation de la SDC de TO est sous la forme d'une structure hiérarchico-fonctionnelle. A la tête de l'unité on trouve la Direction de la SDC TO. Cette dernière est constituée d'un secrétariat de coordination, huit (08) divisions plus un staff, elle a pour mission :

- l'exploitation et la maintenance du réseau de distribution de l'électricité et du gaz.
- développement des réseaux électricité et du gaz dans des meilleures conditions de sécurité.
- commercialisation de l'électricité et du gaz dans des meilleures conditions de sécurité.
- assurer la sécurité des personnes et des biens en rapport avec l'activité de la distribution.

### 4.1. Secrétariat de coordination :

A pour mission l'envoi et la réception du courrier et son enregistrement ainsi que le classement des documents et la saisie.

### 4.2. Staff de la SDC TO : constitué d'un

- ✚ **Chargé des affaires juridique**, qui prend en charge les affaires d'ordre juridique des structures de la direction régionale et les mesures permettant d'assurer le recouvrement des créances de toutes natures et participe à la rédaction des cahiers de charges et des contrats à la commission des marchés.
- ✚ **Chargé de la communication**, qui a pour mission de concevoir et d'organiser l'information destinée au public et à la clientèle en utilisant les supports appropriés (dépliant, affiches, presse, radios locales, brochures,...) en s'appuyant sur la politique arrêtée par l'entreprise, et participer avec la direction de la SDC Aux manifestations commerciales.
- ✚ **Chargé de la sécurité**, qui prépare les réunions pour le compte de la SDCTO, ainsi, que les simulations d'incident gaz et l'électricité avec les services techniques (districts) et met au point le programme annuel d'action.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

- ✚ **Chargé de la sûreté interne**, qui suit de manière permanente tous les aspects de la sûreté interne de la direction régionale, les services techniques d'électricité et gaz, ainsi que les services commerciaux (subdivisions commerciales).

Etablit aussi les comptes rendu en temps réel en cas d'événement affectant laSIE(sûreté interne de l'entité) et le plan de sûreté interne (PSI) de la direction régionale en collaboration avec le chargé de l'hygiène et sécurité locales

(Wilayas...).

## 4.3. Les Divisions de la SDC de TO :

- **Division relations commerciales (DRC)**

Qui a pour mission :

- ✓ Appliquer la politique commercial de la direction de distribution.
- ✓ Mettre en œuvre les règles et les procédures de gestion des clients ainsi que les règles commerciales relatives aux clients.
- ✓ Assurer la représentativité commerciale de la distribution au niveau local.

- **Division technique électricité**

Constitué des services de :

- ✓ Contrôle exploitation réseaux (élaborer les programmes d'entretien des ouvrages et contrôler l'application).
- ✓ Développement réseaux électricité (étudier les schémas de restrictions et de développement des réseaux MT des agglomérations).
- ✓ La subdivision travaux sous-tension (réaliser les travaux de raccordement des nouveaux clients).
- ✓ Maintenance électricité (procéder à la recherche et à la localisation des défauts de câbles).
- ✓ Télé-conduite (installer, suivre et assurer la maintenance des automates de réseaux).

- **Division technique gaz**

Constitué des services de :

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

- ✓ Contrôle exploitation réseaux ;
- ✓ Service développement réseaux Gaz ;
- ✓ Service maintenance gaz.
- **Division gestion des systèmes informatique**

Chargée de gérer le centre de traitement informatique et la promotion des systèmes au niveau de la direction de distribution.

- **Division Etudes d'Exécution et Travaux électricité et gaz (DEET)** composée des services :
  - ✓ D'étude et des travaux électricité gaz (la mise en place des programmes de réalisation d'ouvrage RNC...).
  - ✓ La subdivision de gestion des investissements (élaborer les programmes d'investissements à moyen et court terme suivant les orientations du niveau central).
  - ✓ La subdivision des marchés (réceptionner et procéder à l'ordonnancement de toutes les factures des entreprises de réalisation).
- **Division ressources humaines (GRH)**

Qui a pour mission de :

- ✓ Préparer, orienter et contrôler l'établissement de divers plans de personnel (recrutement, formation et promotion) ;
- ✓ Assurer, coordonner et contrôler les activités d'administrations et gestion du personnel.
- **Division affaires générales (DAG)**

Dont les missions sont :

- ✓ Assurer la gestion des moyens matériel et infrastructure de la SDC de TO ; le suivi et la gestion du gardiennage des locaux et leur nettoyage, la gestion de l'entretien de la SDC de TO.
- ✓ Assister les structures opérationnelles pour les achats groupés et procéder aux achats des fournitures classiques et spécifiques.
- ✓ Assurer les prestations diverses avec les partenaires et celle relevant des activités parc automobile, et la gestion des carburants, des assurances, des vignettes, etc.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

- ✓ Purger et classer les archives, organiser et gérer la bibliothèque de la SDC et assurer l'approvisionnement de la bibliothèque en documents, revues, etc.

- **Division finance et comptabilité (DFC)**

Est une structure qui regroupe trois (03) services :

- ✓ **Service finance** : assure les règlements décentralisés, le suivi des comptes de trésorerie et contrôle des comptes bancaires.
  - élabore les prévisions de trésorerie à court terme et procède aux rapprochements des comptes bancaires.
- ✓ **Service exploitation comptabilité et liaison synthèse** : Chargé de :
  - Assurer la vérification, le contrôle et la comptabilisation des opérations.
  - Produire les résultats comptables de la DR.
  - Superviser (par moyen propre ou par moyen externe) les différents inventaires (stocks, investissement, clientèle...).
- ✓ **Service budget et contrôle de gestion** : Chargé de la gestion des budgets et des investissements comme suit :
  - **La gestion des budgets à travers**
    - La participation à la définition des règles, procédures et méthodes d'élaboration des budgets annuels et pluriannuels pour tous les niveaux.
    - L'animation et l'élaboration des budgets ;
    - L'élaboration avec les structures concernées, des instruments de pilotage en vue de prendre en charge des actions correctives (tableaux de bord, synthèses...).
    - La Consolidation des plans moyens et longs termes de la SDC.
  - **La gestion des investissements qui assure**
    - La consolidation et le suivi des budgets d'investissements.
    - La participation à l'établissement et au suivi des réalisations des budgets de trésorerie pour la partie investissements.
    - Le suivi des ouvertures et la clôture des AP (Autorisation de programme) pour le compte de la SDC.
    - La participation à la définition et le maintien des procédures de gestion des investissements.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

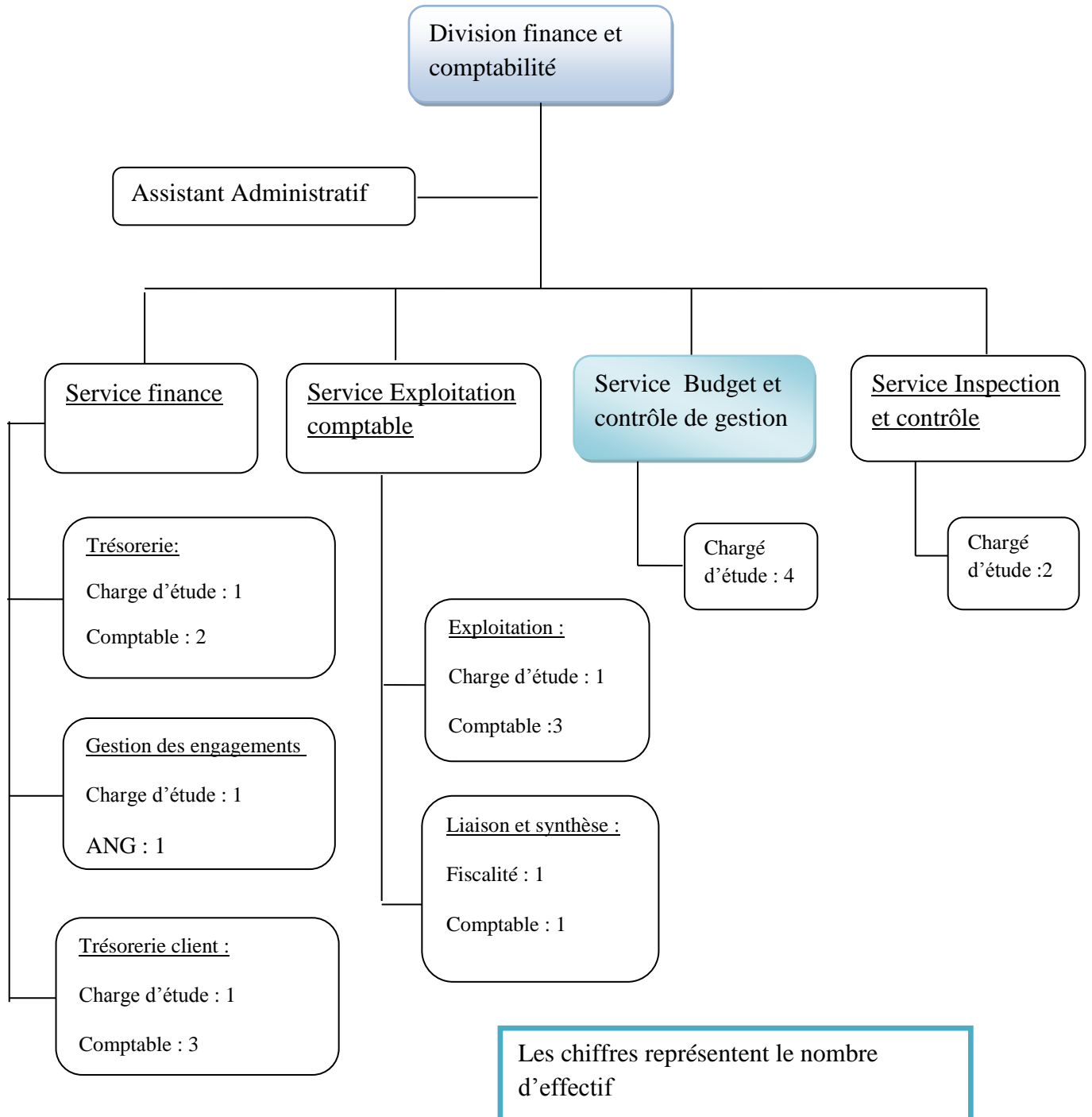
---

- L'élaboration des études et prospectives.

La division est chapotée par un chef de division (DFC), chargé de coordonner et de contrôler l'activité de cette dernière.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**FigureN° 10** : Organigramme de la division finance et comptabilité (DFC)



**Source** : Document interne (organigramme Division Finance Comptabilité).

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **5. Les missions et les attributions de la SDC :**

Parmi les missions et les attributions de la SDC on trouve :

### **5.1. Les missions :**

La SDC de TO est chargé, dans les limites de ses attributions, de la distribution de l'énergie électrique et gazière et de la satisfaction des besoins de ses clients au niveau de la Wilaya de Tizi-Ouzou, la gestion des milliers d'abonnées en gaz et électricité, et la maintenance du réseau de distribution de l'électricité et du gaz.

Aussi de promouvoir de l'emploi à la jeunesse émergente et participer aux mieux au processus de développement économique et industriel.

### **5.2. Les attributions :**

- ✓ Participer à l'élaboration de la politique de la direction générale en matière de Prestations rendues aux clients, développement des ventes, recouvrement des Créances.
- ✓ Mettre en œuvre la politique commerciale de l'entreprise et le contrôle de l'application.
- ✓ Satisfaire aux meilleures conditions par rapport aux coûts et délais de la demande de raccordement des clients MT/BT et MP/BP et des installations annexes.
- ✓ Élaborer et mettre en œuvre le développement de la construction et la maintenance et l'exploitation des ouvrages.
- ✓ Établir les programmes des travaux qui se rapportent à ses missions tout en assurant la maîtrise d'œuvre.
- ✓ Assurer la représentation de SONELGAZ au niveau local.

## **6. Les activités de la SDC :**

Les activités principales de la SDC sont la distribution et la commercialisation d'électricité et du gaz.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## 6.1. L'activité de distribution :

Elle concerne la distribution de l'électricité et du gaz sur toute la wilaya de Tizi-Ouzou.

- **Distribution Electricité :**

La distribution se fait par lignes de moyenne et base tensions. Elle consiste à alimenter l'ensemble des clients industriels (petite entreprise) et les abonnés domestiques.

- **Distribution Gaz :**

La distribution du Gaz assure la satisfaction des trois grandes catégories de clients :

- les clients industriels (grande entreprise) sont alimentés par les réseaux hauts pression.
- les clients industriels de moyenne importance sont alimentés par les réseaux moyens pression.
- les ménages et artisans sont alimentés par les réseaux basse pression.

## 6.2. L'activité de commercialisation :

Qui est chargé de :

- La fourniture et du développement de toutes prestations en matière de service énergétique (Electricité et Gaz).
- La satisfaction des besoins de la clientèle aux conditions requises de coûts, de qualité de service et de sécurité.
- La vente de l'électricité (HT, MT, BT).
- La vente de gaz (HP, MP, BP)

## 7. Analyse et diagnostic de la SDC :

Pour la réalisation de ce diagnostic, nous avons opté pour l'utilisation de la matrice S.W.O.T, suivant ses quatre axes à savoir : les forces et faiblesses, opportunités et menaces.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

La matrice SWOT combine les dimensions internes et externes, ainsi, que les aspects positifs et négatifs de l'entreprise, c'est l'outil qui va nous permettre de procéder à l'analyse stratégique de la SDC TO.

## 7.1. Les forces et les faiblesses :

L'analyse stratégique en terme de marchés, de ressources et de compétences de la filiale SDC, à montrer que malgré certains points faibles, cette entreprise possède des forces considérables en raison de sa notoriété, le fait de détenir le monopole (filiale de la SONELGAZ) et sa grande expérience dans le domaine de distribution d'énergies (gaz et électricité).

Les principales caractéristiques de ce diagnostic, en termes de forces et de faiblesses, sont résumées dans le tableau suivant :

**TableauN° 05** : Présentation des forces et des faiblesses de la SDC

Les forces	Les faiblesses
- La gestion et la maintenance du réseau de distribution de Gaz et de l'électricité, dans les meilleurs conditions de sécurité, de qualité de service au moindre coût.	-Retard dans la réalisation des ouvrages Electrique et l'extension des réseaux, en raison d'appel d'offre infructueux et la non détention des cahiers de charge des fournisseurs et société de réalisation.
-Capital expérience appréciable	-Perte technique de 10% l'hors des installations dans des nouvelles zones
- Capital humains compétent et performant.	-Prédominance de la bureaucratie organisationnelle
-Existence de réels gisements de productivité	

**Source** : établis par nous même à partir des documents internes de la SDC.

## 7.2. Les opportunités et les menaces :

Concernant l'analyse des opportunités et des menaces, l'étude confirme que la SDC est menacé par le climat social, écologique et technologique. Cependant, la même étude

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

illustre les grandes opportunités qui se présente à elle, notamment, par la détention du monopole et le partenariat avec plusieurs entreprises présentant des avantages pour l'entreprise que sa soit sur le territoire national ou international.

Le tableau suivant synthétise les opportunités et les menaces les plus importantes.

**Tableau N° 06:** Présentation des opportunités et des menaces de la SDC

Les opportunités	Les menaces
- Détient le monopole de la gestion et la maintenance du réseau de distribution de gaz et d'électricité. (filiale de la SONELGAZ).	-ressources limités et non renouvelables (gaz et électricité).
-production d'électricité d'origine renouvelable (développement durable).	- les conditions climatiques, les fraudes et les agressions des ouvrages qui affectent fortement la qualité et la continuité de service.
-Relancer l'industrie nationale en contre partie des importations.	-Apparition de nouvelles technologies plus performantes et de moyens d'information et de communications.
- prise en charge des relations techniques et commerciales avec les clients HT (haute tension B) et HP (haute pression). -Démarche de modernisation des systèmes de gestion de la clientèle et de l'exploitation (projet SCADA, AMC, ELIT) <sup>2</sup>	-Le climat social instable de la région et la menace des conflits sociaux.
-l'existence d'une forte demande concernant l'énergie gazière et l'électricité, de plus des opportunités d'exportations peuvent être concrétisés à travers des formules de partenariat avantageuses.	

**Source :** établis par nous même à partir des documents internes.

<sup>2</sup>Document interne de la SDC, Op.cit, p : 35.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **Section 02 : Description des pratiques de contrôle de gestion au sein de DD TO.**

### **1. Procédures de décisions :**

Les procédures de décision au sein de SONELGAZ sont centralisées ainsi, le conseil d'Administration de SONELGAZ Spa, décide de la politique de la prise de décision et charge le Président Directeur Générale de la gestion, en donnant le pouvoir à ce dernier de fixer les montants des projets et des programmes à réaliser.

Elles sont formalisées dans le cadre des organes suivants :

#### **1.1. Assemblée générale :**

L'assemblée générale est composée des représentants de l'Etat, à savoir :

- Le Ministre chargé de l'énergie et des mines,
- Le Ministre chargé des finances,
- Le Ministre chargé des participations et l'Etat,
- Le Représentant de la Présidence de la République,
- Le Responsable de l'institution chargé de la planification,

Elle est présidée par le Ministre chargé de l'énergie et des mines, le Président Directeur Générale de « SONELGAZ .Spa » assiste aux travaux de l'Assemblée Générale. Le secrétariat de l'Assemblée Générale est assuré par « SONELGAZ Spa ».

#### **L'Assemblée Générale statue sur les matières suivantes :**

- Les programmes généraux d'activités ;
- Les rapports des commissaires aux comptes ;
- Le bilan social et les comptes de résultats ;
- L'affectation des résultats.
- L'ouverture, l'augmentation et la réduction du capital social.
- La création de société et prises de participation tant en Algérie qu'à l'étranger.
- La désignation des commissaires aux comptes.
- les propositions de modification des statuts.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

- le transfert du siège social de « SONELGAZ. Spa ».

L'Assemblée Générale se réunit au moins une fois par an en session ordinaire et, en tant que de besoin, en session extraordinaire sur convocation de son président.

Elle peut être réunie en session extraordinaire à l'initiative de son président ou à la demande d'au moins deux de ses membres, du ou des commissaires aux comptes ou du Président Directeur Général.

SONELGAZ spa ne se limite pas à exercer un contrôle tatillon des tâches quotidiennes, mais de leur déléguer l'autorité de gestion nécessaire sous la forme d'objectifs précis. Cette délégation d'autorité organise l'entreprise en centres de responsabilité.

Toutefois, concernant notre structure d'accueil qui est la DAM, aucune décision n'y est prise. Les procédures de prise de décision sont centralisées au niveau de la SDC Blida puis il y a exécution de la part du personnel de la DAM de Tizi-Ouzou.

## **1.2. Système d'information :**

Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et une composante fondamentale du contrôle de gestion. Il doit fournir une description précise d'une évolution passée, faire apparaître les écarts et permettre d'en expliquer les causes afin d'éclairer la prise de décision. Il assure la facilité de compréhension et de mise en œuvre des différentes applications entre les postes de travail et les fonctions.

Le système d'information de gestion répond à différents besoins dans l'entreprise. Il produit des informations de gestion et des indicateurs pour assurer le pilotage et le management des activités de l'entreprise. Il automatise et facilite le déroulement des processus administratifs et de conduite des activités. Le système d'information de gestion s'adresse donc à l'ensemble des utilisateurs de l'entreprise : les acteurs opérationnels, les gestionnaires et les dirigeants.

D'ailleurs la SDC de Tizi-Ouzou a mis en place une coordination horizontale qui assure la coopération entre les différentes unités, et l'adéquation entre les ressources et les moyens, la circulation de l'information s'en trouve d'ailleurs facilitée.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

Pour ce qui est de la transmission des information entre la SDC de Tizi-Ouzou et la DG de Blida , il faudrait attirer l'attention sur le fait qu'elle soit aisée notamment à travers la mise en place de logiciels chargé du recueil et du transfert des données . L'automatisation suggère une plus grande fluidité.

Il est à noter que l'entreprise fait appel à un système d'information et de gestion des ressources humaines développé par les moyens propres de l'entreprise et mis à la disposition de tous les composants du groupe . NOVA compte 260 fonctionnalités réparties sur 5 modules relatives à la gestion administrative, la gestion de la paye, les carrières, la gestion du temps et des activités ainsi que les emplois et les compétences.

ATTAD est, quant à lui, un logiciel permettant la centralisation des informations pour une meilleurs gestion des stocks (élaboré par un groupe d'experts des filiale AMEG et ELIT).Il permet, en autres, de suivre les mouvements et les inventaires des stocks, de mettre à jour les fichiers stocks et d'opérer des calculs automatiquement des couts d'acquisition et de sortie des stocks pondérés (CMPU). A ce titre, il offre une interface standard avec le système comptable et en intégrant des approches de gestion des stocks, de gestion des approvisionnements et de gestion de la facturation.

Par ailleurs, le système HISSAB (doté des modules de comptabilité générale, de comptabilité analytique de gestion des investissements et de gestion des immobilisations) est opérationnel au niveau de différentes structures. Il reste toutefois peu maitrisé par le personnel malgré les cycles de formation.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **Section 03 : La gestion budgétaire et Elaboration du tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou**

La gestion budgétaire sert à contrôler les dépenses, construire les prévisions, allouer les ressources, fixer les objectifs aux différents niveaux hiérarchiques, planifier les actions, mesurer les résultats, anticiper les dérapages, motiver et récompenser les managers méritants.

Le tableau de bord occupe une place importante à l'intérieur de l'entreprise, il nécessite a informer, mesurer, comprendre, apprécier des situations, évaluer les écarts, localiser les problèmes, décider et agir en apportant les corrections nécessaires de façon progressive et dynamique.

### **1. La gestion budgétaire :**

Le contrôleur de gestion à en charge l'élaboration du projet de budget, le suivi de son exécution, l'élaboration et l'analyse des statistiques budgétaires. En fin d'année, il procède à la clôture budgétaire au niveau de la direction générale de Blida.

#### **1.1 Elaboration et exécution du budget :**

Après la validation des programmes par SONELGAZ et l'Etat (DEM) direction de l'énergie et des mines de la willaya de Tizi-Ouzou, ces programmes et seront transfère à la direction de la SDC.

Financement de ces projets est séparé comme suit :

- 75% du budget destiné à ses programmes et financer par l'Etat.
- 25% qui-veulent dire le reste il est financé par la SONELGAZ.

#### **1.2. Analyse des soldes intermédiaires de gestion :**

Le tableau suivant représente les soldes intermédiaires de gestion :

**Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution  
De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou  
(DD TO)**

**Tableau N° 07 : Tableau des soldes intermédiaire de gestion**

Désignation	2019	2020	2021
Ventes et produits annexes	8 709 030 604,11	8 172 957 260,68	8 529 082 876,23
Prestations fournies production énergie et matériel	-43 923 996,45	1 121 041,11	189 540 235,35
Production immobilisée	12 116 247,28	0,00	0,00
Subvention d'exploitation	0	0,00	0,00
Prestations reçues production énergie et matériel	-4 873 138 759,81	- 4 542 189 297,63	- 5 000 105 425,48
<b>I - Production de l'exercice</b>	<b>3 804 084 095,13</b>	<b>3 631 889 004,16</b>	<b>3 718 517 686,10</b>
Achats consommés	-99 898 027,45	- 71 522 464,05	- 158 034 913,82
Services extérieures et autres consommations	-672 193 978,42	- 557 824 938,39	- 598 988 325,93
Prestations fournies services	0	0,00	- 18 364 586,00
Prestations reçues services	-1 566 936 198,42	- 1 551 924 334,37	- 1 621 119 750,84
<b>II - Consommation de l'exercice</b>	<b>-2 339 028 204,29</b>	<b>- 2 181 271 736,81</b>	<b>- 2 396 507 576,59</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>1 465 055 890,84</b>	<b>1 450 617 267,35</b>	<b>1 322 010 109,51</b>
Charges de personnel	-1 565 037 777,55	- 1 680 899 606,68	- 2 060 303 889,32
Impôts, taxes et versements assimilés	-168 619 281,01	- 171 961 754,29	- 178 750 587,49
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>-268 601 167,72</b>	<b>- 402 244 093,62</b>	<b>- 917 044 367,30</b>
Autres produits opérationnels	212 626 681,19	216 754 313,89	276 936 325,82
Autres charges opérationnelles	-7 388 242,61	- 20 451 805,09	- 31 803 835,21
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	-1 631 226 645,57	- 3 274 750 390,45	- 3 208 776 278,95
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	0,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions	58 255 276,64	243 154 006,74	6 876 102,13
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies	0	0,00	0,00
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>-1 636 324 098,07</b>	<b>- 3 237 537 968,53</b>	<b>- 3 873 812 053,51</b>
Charges financières	-15,28	- 18,44	- 21 866,46
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-15,28</b>	<b>- 18,44</b>	<b>- 21 866,46</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>	<b>-1 636 324 113,35</b>	<b>- 3 237 537 986,97</b>	<b>- 3 873 833 919,97</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>8 948 114 812,77</b>	<b>8 633 986 622,42</b>	<b>8 984 070 953,53</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>-10 584 438 926,12</b>	<b>- 11 871 524 609,39</b>	<b>- 12 857 904 873,50</b>

**Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution  
De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou  
(DD TO)**

<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	-1 636 324 113,35	- 3 237 537 986,97	- 3 873 833 919,97
Eléments extraordinaire (produits)			0,00
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	0,00
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			0,00
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	-1 636 324 113,35	- 3 237 537 986,97	- 3 873 833 919,97

Source : établi par nous même d'après les documents interne de la DD TO.

## **2.1. Interprétations des soldes intermédiaires de gestion :**

### **2.1.1. Le chiffre d'affaire :**

Le chiffre d'affaire constitue l'ensemble des ventes d'une entreprise, On constate que le chiffre d'affaire a connu une diminution de 536 073 343,43 en 2020 par rapport à 2019 cette diminution est due au de confinement les projets de l'entreprise se sont mis en arrêt, les ventes ont baissé ainsi que les clients n'ont pas pu payer leurs factures.

En 2021, nous remarquons une augmentation de 356 125 615.55, cette augmentation peut s'expliquer par une amélioration des ventes de ses produits sur le marché.

### **2.1.2. Production de l'exercice :**

La direction de distribution a connu durant l'année 2020 par rapport à l'année 2019 une variation négative de la production, cette dernière a baissé de 172 195 090,97. Ceci peut être expliqué par la diminution du CA.

En 2021 on remarque une augmentation de 86 628 681,94 Ceci s'explique par l'augmentation des ventes et produits annexes, et le raccordement de nouvelle clientèle.

### **2.1.3. Consommation de l'exercice :**

Durant l'année 2020, nous constatons une augmentation de 157 756 467,48 dans la consommation s'explique une baisse des achats consommés et d'autres consommations. Par contre, en 2021 on remarque une diminution de 215 235 839,478.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## **2.1.4. Valeur ajoutée :**

C'est la création de la richesse ou l'accroissement de la valeur que l'entreprise apporte aux biens et aux services en provenance de tiers (approvisionnement), Elle détermine la richesse créée et constituée par le travail du personnel et par l'entreprise elle-même. Elle mesure le poids économique de l'entreprise. L'analyse dans le temps permet de mesurer la croissance ou la régression de l'entreprise.

Nous remarquons une diminution de - 0.98 % entre 2019 et 2020. Cette diminution est définie par la baisse de la production, elle reste insuffisante pour couvrir les charges d'où un EBE négatif.

## **2.1.5. Excédent brut d'exploitation :**

L'excédent brut d'exploitation est un indicateur de la performance industrielle et commerciale ou de la rentabilité économique de l'entreprise .Il permet de calculer : Le taux de rentabilité économique, le poids de l'endettement de l'entreprise, la part de l'excédent brut d'exploitation, et le taux de marge brute d'exploitation.

Nous obtenons pour les trois exercices 2019/2020/2021 un EBE négatif ceci peut être expliqué par l'incapacité du CA à couvrir les charges liées au personnel en plus des impôts et taxes.

La baisse de l'EBE en 2021 peut s'expliquer par une incohérence entre les charges du personnel et la production de l'entreprise, car la proportion des charges a augmenté contrairement aux ventes.

## **2.1.6. Résultat opérationnel :**

Le résultat opérationnel désigne la différence entre les produits et les charges d'exploitation d'une entreprise. Il correspond au résultat réalisé par le biais de l'exploitation habituelle des facteurs de production de l'entreprise, il s'agit du résultat courant.

Il est passé de -1 636 324 098,07 à - 3 237 537 968,53 durant 2019 et 2020 et En effet, les montants sont importants, et cela est dû au nombre d'investissement réalisé annuellement par la DD. En 2021 le résultat opérationnel est passé de - 3 237 537 968,53 à - 3

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

873 812 053,51 cette régression est non négligeable, cela est dû évidemment à l'augmentation des charges opérationnelles.

### **2.1.7. Résultat financier :**

La DD a enregistré un résultat financier négatif durant les trois années. Cela est dû principalement aux prestations reçues frais financiers.

### **2.1.8. Résultat ordinaire avant impôt :**

Le résultat courant avant impôt exprime l'enrichissement de l'entreprise après prise en compte du coût de ses financements extérieurs. La DD a réalisé un résultat négatif sur les trois exercices qui est dû à l'importance des charges d'activités.

Particulièrement en 2021 où la baisse a été très importante en raison du ralentissement des réalisations et des activités de l'entreprise.

### **2.1.9. Résultat net de l'exercice :**

Le résultat net se calcule par la différence entre le total des produits et des charges de l'entreprise. Il apparaît dans le compte de résultat et dans le bilan qui sont établis lors de la clôture de chaque exercice comptable.

Les soldes des trois années représentent respectivement des pertes de -1 636 324 113,35 - 3 237 537 986,97 et - 3 873 833 919,97 en 2019 / 2020 / 2021.

En conclusion, le résultat de la société est déficitaire sur les trois années. Ce qui veut dire qu'elle n'est pas performante.

## **2. Elaboration du tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou :**

Le tableau de bord commercial est élaboré par les cadres technico-commercial et permet de suivre l'activité de la direction et son amélioration afin d'atteindre les objectifs tracés par la direction générale.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

Le tableau de bord qui est structuré sous forme de tableau est établi généralement chaque fin du mois ou pour des cas exceptionnels à la demande du directeur de la distribution.

Le tableau de bord élaboré sera transmis chaque fin du mois au service contrôle de gestion pour la consolidation de tous les tableaux de bord des autres structures et pour l'analyse des réalisations des paramètres par rapport aux objectifs arrêtés au contrat de gestion.

Pour élaborer un tableau de bord, la DD TO passe par différentes étapes qui sont : fixation des objectifs, identification et choix d'indicateurs et mise en œuvre pratique du tableau de bord.

## **2.1. Étape 01 : fixation des objectifs**

Parmi les principales tâches de la division commerciale, on trouve :

- Acheter de l'énergie : Électricité et Gaz et satisfaire la demande de sa clientèle ;
- Vendre de l'énergie – augmenter son chiffre d'affaires et satisfaire les besoins de la clientèle ;
- Maîtrise de la qualité de service et du produit ;
- Recouvrement des créances.

Les indicateurs de performance qui apparaissent sur le tableau de bord de gestion sont ceux qui sont fixés sur le contrat de gestion, qui est un document élaboré par la région centre (RDE) dans lequel sont fixés les objectifs à atteindre par la direction en fonction des réalisations antérieures et des prévisions budgétaires élaborées. Ce document sera transmis par chaque direction représentant l'engagement du directeur envers leur hiérarchie (PDG) pour atteindre les objectifs fixés.

les objectifs liés à l'activité commerciale qui figurant sur le contrat de gestion sont les suivants : délai de raccordement de la clientèle, information des clients sur les coupures (radio, affichage), dépannage et suivi des réclamations, délai crédit client, suivi de l'activité commerciale Electricité, le suivi de l'activité commerciale Gaz.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## 2.2. Étape 2 : Identification et choix d'indicateurs

Le directeur de la distribution a pour but la réalisation des différents objectifs fixés dans le contrat de gestion par l'analyse des tableaux de bord préparés chaque mois par les responsables de différentes divisions.

Chaque activité contient plusieurs indicateurs dont les indicateurs de l'activité commerciale qui est le but de notre thème.

## 3.3. Etape 03 : Mise en œuvre pratique du tableau de bord

Le tableau de bord est l'instrument essentiel qui nous permet d'analyser les réalisations mensuelles de la direction par rapport aux objectifs fixés sur le contrat de gestion.

Le tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou est affiché sous forme de tableau dont il expose les réalisations du mois comparé à celle du même mois de l'année précédente (le calcul du taux d'évolution) et les réalisations cumulées comparées aux objectifs fixés (calcul du taux de réalisation) ainsi une comparaison pour la même période de l'année précédente (calcul du taux d'évolution)

### 3.1. Tableau de bord Electricité :

#### 3.1.1. Apport abonnés électricité :

Le tableau suivant représente l'apport abonné électricité :

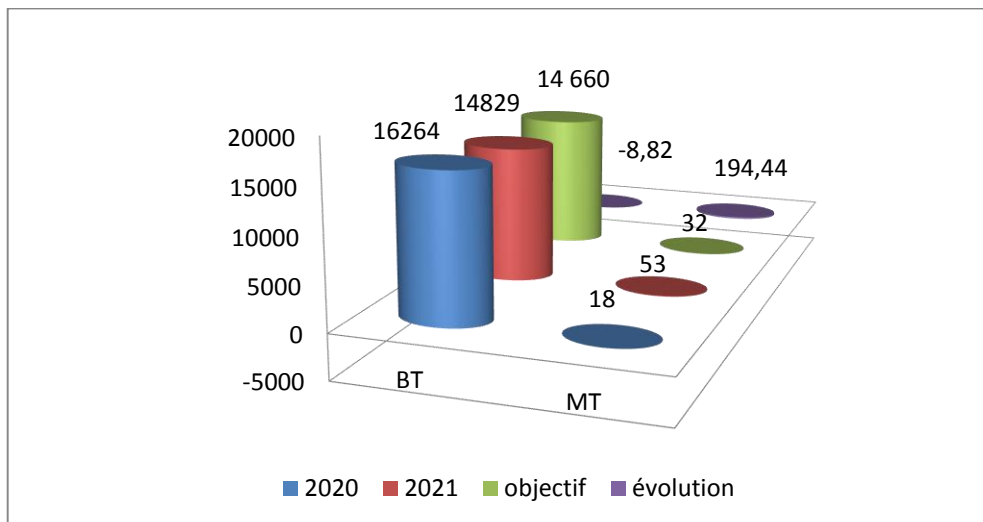
**Tableau N°08:** Apport abonné électricité

	Années		Objectif	Evolution(%)	Réalisation(%)
	2021	2022			
<b>Total</b>	16282	14882	14 692	-8,6	101,29
<b>BT</b>	16264	14829	14 660	-8,82	101,15
<b>MT</b>	18	53	32	194,44	165,63

Source : document interne de la DD TO.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N°11 : apport abonnés électricité**



**Source :** établi par nous-même d'après les documents interne de la DDTTO.

D'après le graph et le tableau ci-dessus nous remarquons que la DD de TIZI-OUZOU a atteint l'objectif en apport client pour tout type confondu, d'où ressort un nombre important d'abonnés et aussi l'Etat qui a contribué en fournissant un nombre important de compteur.

### 3.1.2. Nombre abonnés électricité :

Le tableau suivant représente le nombre d'abonnés électricité :

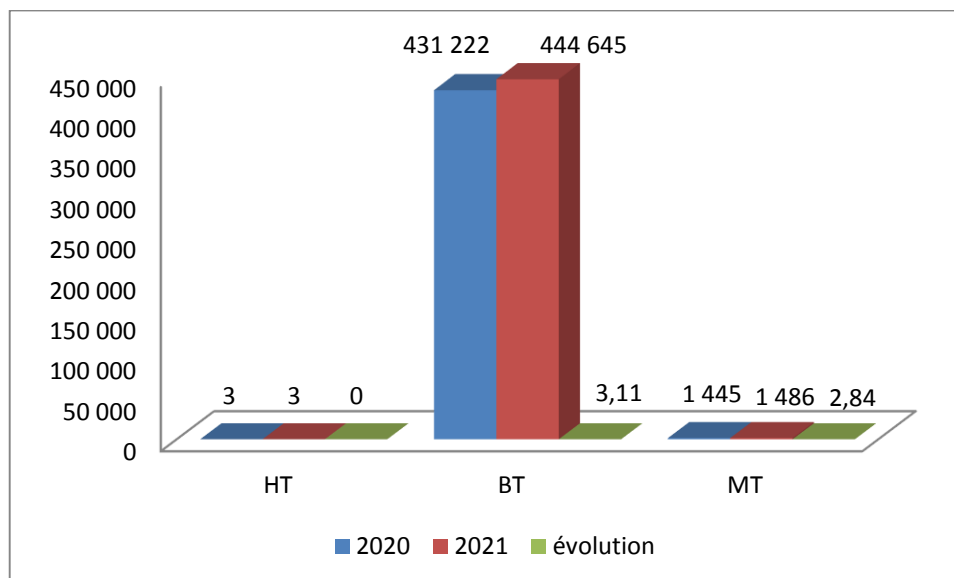
**Tableau N°09 : Nombre abonnés électricité**

	2020	2021	Evolution (%)
<b>Total</b>	<b>432 670</b>	<b>446 134</b>	<b>3,11</b>
<b>HT</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>0</b>
<b>BT</b>	<b>431 222</b>	<b>444 645</b>	<b>3,11</b>
<b>AO</b>	<b>420 523</b>	<b>433 602</b>	<b>3,11</b>
<b>FSM</b>	<b>10 699</b>	<b>11 043</b>	<b>3,22</b>
<b>MT</b>	<b>1 445</b>	<b>1 486</b>	<b>2,84</b>

**Source :** document interne de la DD TO.

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N°12** : présentation graphique du nombre abonnés électricité



Source : établi par nous même d'après les documents interne de la DD TO.

A partir du tableau N°9 et la représentation graphique N°12 nous remarquons que la DD TO a enregistré une évolution en nombre de client soit 3.11% par rapport a l'année précédente et un taux de réalisation de 100% par rapport à l'objectif fixé.

### 3.1.3. Nombre de client par agence (commune) :

Le tableau suivant représente le nombre de clients dans chaque agence :

**Tableau N°10:** nombre de client par agence

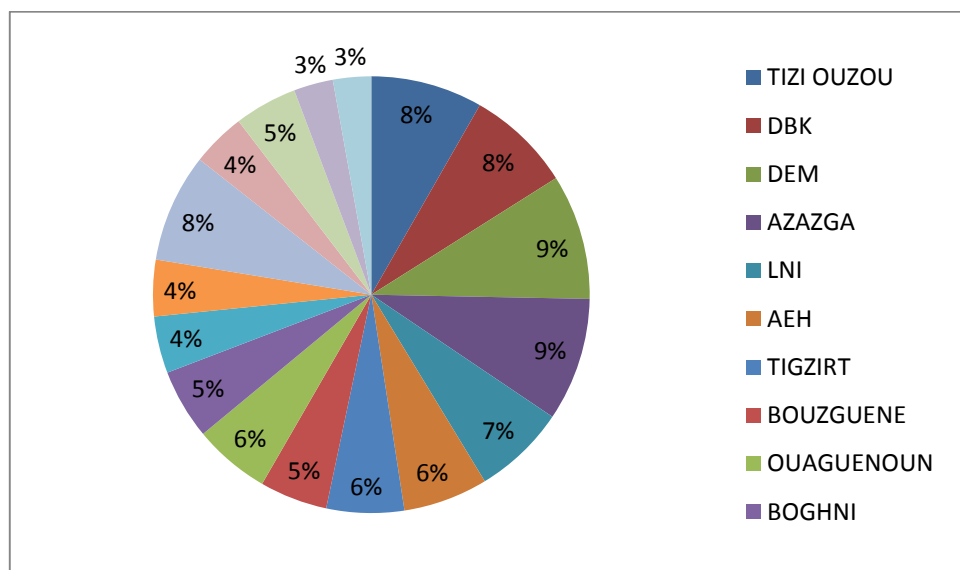
Année	Électricité				
	AO	FSM	BT	MT	BT+MT
<b>2021</b>					
<b>TIZI OUZOU</b>	35 953	851	<b>36 804</b>	197	<b>37 001</b>
<b>DBK</b>	33 698	809	<b>34 507</b>	179	<b>34 686</b>
<b>DEM</b>	40 140	1 075	<b>41 215</b>	118	<b>41 333</b>
<b>AZAZGA</b>	39 618	1 002	<b>40 620</b>	171	<b>40 791</b>
<b>LNI</b>	29 644	854	<b>30 498</b>	94	<b>30 592</b>
<b>AEH</b>	27 017	867	<b>27 884</b>	64	<b>27 948</b>
<b>TIGZIRT</b>	24 861	681	<b>25 542</b>	69	<b>25 611</b>
<b>BOUZGUENE</b>	21 729	577	<b>22 306</b>	40	<b>22 346</b>

### Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

<b>OUAGUENOUN</b>	24 621	574	<b>25 195</b>	46	<b>25 241</b>
<b>BOGHNI</b>	22 596	486	<b>23 082</b>	72	<b>23 154</b>
<b>OUADHIAS</b>	18 295	427	<b>18 722</b>	37	<b>18 759</b>
<b>BENI-DOUALA</b>	18 146	420	<b>18 566</b>	28	<b>18 594</b>
<b>KRIM BELKACEM</b>	35 238	496	<b>35 734</b>	211	<b>35 945</b>
<b>MEKLA</b>	17 284	466	<b>17 750</b>	56	<b>17 806</b>
<b>AZEFFOUN</b>	20 062	643	<b>20 705</b>	66	<b>20 771</b>
<b>MAATKAS</b>	12 650	292	<b>12 942</b>	18	<b>12 960</b>
<b>IFERHOUNENE</b>	12 050	523	<b>12 573</b>	20	<b>12 593</b>
<b>Total</b>	<b>433602</b>	<b>11043</b>	<b>444645</b>	<b>1486</b>	<b>446131</b>

Source : document interne de la DD TO.

**Figure N°13** : représentation graphique du nombre de client par agence (commune) électricité



Source : établi par nous même d'après les documents interne de la DD TO.

Nous constatant que les deux agences DEM et AZAZGA elles ont un poids important en nombre d'abonnés et cela s'explique par la concentration géographique, la promotion immobilière et la construction du nouveau pôle urbain.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

## 3.1.4. Achats, ventes et taux de perte Electricité :

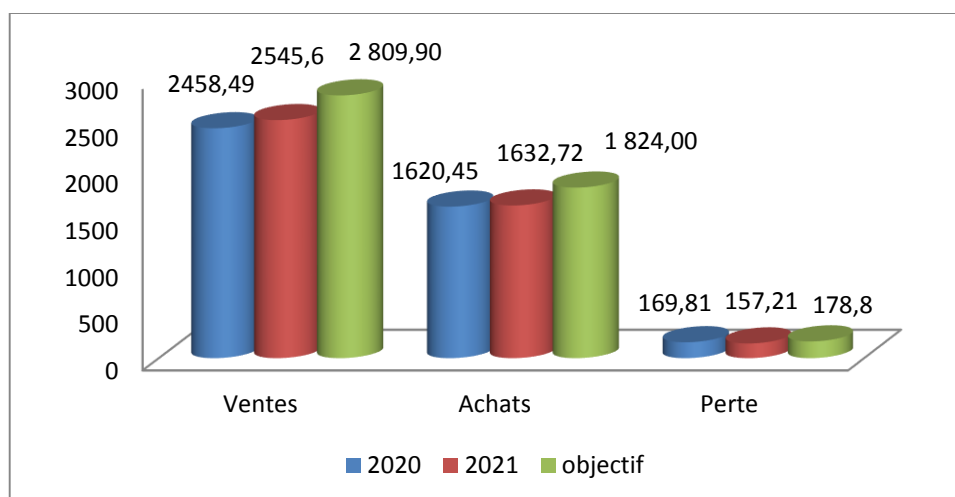
Le tableau suivant représente achat, ventes et taux de perte électricité :

**Tableau N°11** : Achats, ventes et taux de perte Electricité

	Année		Evolution	Objectif	Réalisation
	2020	2021			
<b>Total (GWH)</b>	1450,65	1475,52	1,17	1 645,20	89,7
<b>BT</b>	1007,84	1070,09	6,18	1 164,70	91,9
<b>AO</b>	900,58	960,58	6,66	1 048,20	91,6
<b>FSM</b>	107,26	109,5	2,1	116,5	94
<b>MT</b>	442,81	405,43	-8,44	480,5	84,4
<b>Ventes</b>	2458,49	2545,6	6,5	2 809,90	361,9
<b>Achats</b>	1620,45	1632,72	0,75	1 824,00	89,5
<b>Perte (GWH)</b>	169,81	157,21	-7,42	178,8	87,9
<b>Perte (%)</b>	10,48	9,63	-0,85	9,8	-0,17

Source : document interne de la DDTO.

**Figure N°14** : représentation graphique des achats, ventes et taux de perte Electricité



Source : établi par nous même d'après les documents interne de la DD TO.

Nous constatons dans ce tableau une évolution des achats et ventes en 2021 par rapport à l'année 2020 avec un taux de réalisation différents de 361.9, 89.5 et 87.9, donc l'entreprise a atteint l'objectif n'est pas fixé.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

Le taux de perte est de 9.63 % pour l'année 2021 qui est inférieur à l'objectif fixé qui est de 9.8 %, au même temps nous enregistrons une amélioration dans le taux de perte par rapport à l'année 2020 qui est de 10.48 % suite à des efforts fournis par l'entreprise.

### 3.1.5. Chiffre d'affaire énergie Electricité :

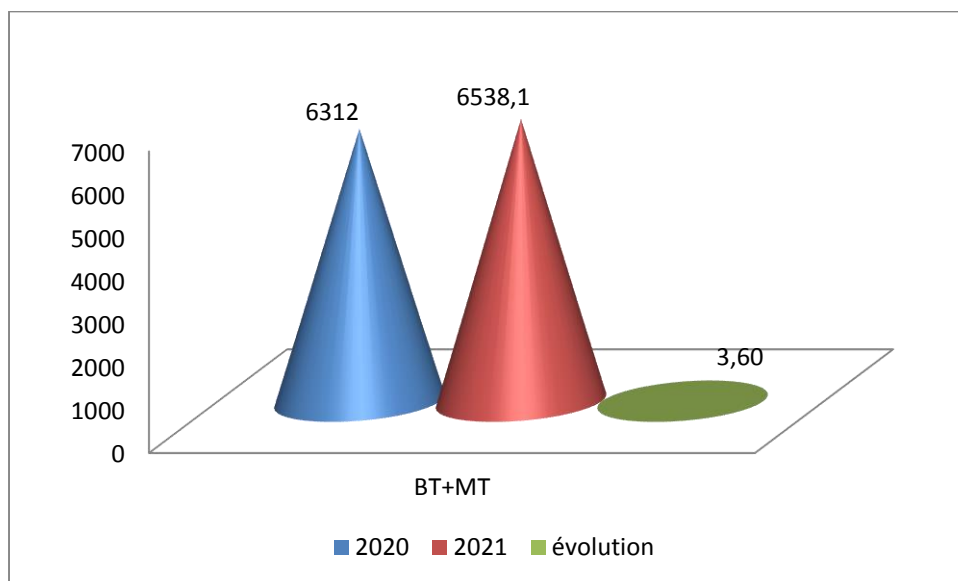
Le tableau suivant présente le chiffre d'affaire énergie Electricité :

**Tableau N°12** : le chiffre d'affaire énergie Electricité

	Année		Evolution
	2020	2021	
BT+MT	6312	6538,1	3,60

Source : document interne de la DD TO.

**Figure N°15** : Présentation graphique du chiffre d'affaire Electricité



Source : établie par nous même d'après les documents interne de laDD TO.

Nous constatons d'après le graph N°15 et le tableau N°12 que le chiffre d'affaire est en évolution pour tout types de clients et il a atteint 3.60 % pour le compte global. Cette évolution s'explique par l'intégration des nouveaux clients.

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

### 3.2. Tableau de bord Gaz :

#### 3.2.1. Apport abonnés gaz :

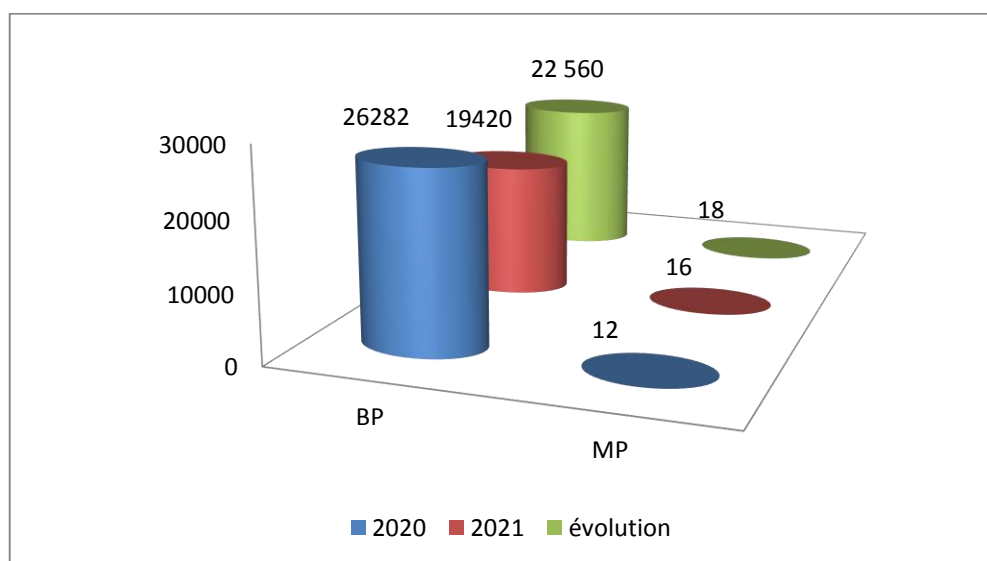
Le tableau suivant représente l'apport abonné Gaz :

**Tableau N°13:** apport abonnés GAZ

	Année		Objectif	Evolution (%)	Réalisation(%)
	2020	2021			
<b>Total</b>	<b>26294</b>	<b>19436</b>	<b>22 578</b>	<b>-26,08</b>	<b>86,08</b>
<b>BP</b>	<b>26282</b>	<b>19420</b>	<b>22 560</b>	<b>-26,11</b>	<b>86,08</b>
<b>MP</b>	<b>12</b>	<b>16</b>	<b>18</b>	<b>33,33</b>	<b>88,89</b>

Source : document interne de la DD TO.

**Figure N°16 :** Apport client GAZ



Source : établie par nous même d'après les documents internes de DD TO.

D'après le tableau N°13 et le graph N°16 nous constatons que l'apport client BP a enregistré une évolution de -26.11% par rapport à l'exercice 2020. L'amélioration de l'approvisionnement en quantité insuffisante.

Le taux de réalisation en apport client MP est de 88.89% par rapport à l'objectif fixé.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

## 3.2.2. Nombre abonnés GAZ :

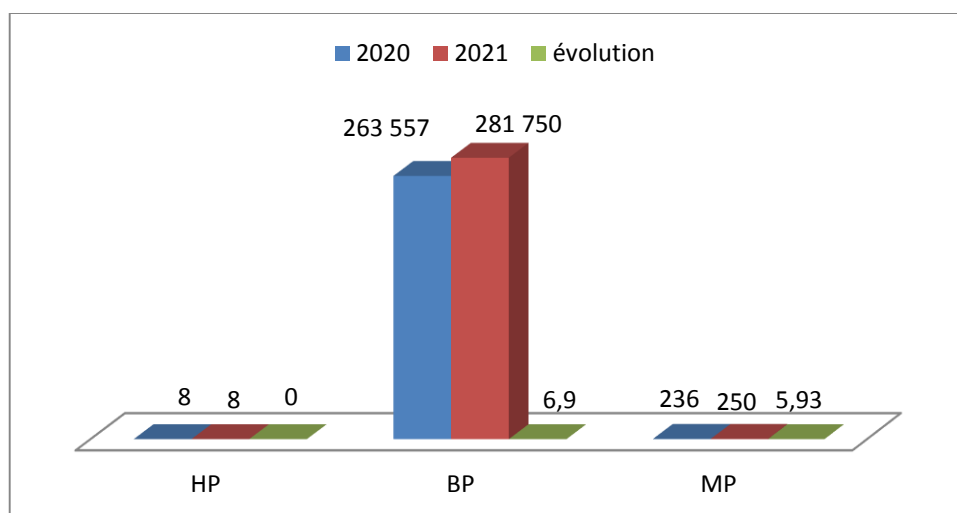
Le tableau suivant représente le nombre abonnés Gaz :

**Tableau N°14 : Nombre abonnés GAZ**

	2020	2021	Evolution(%)
<b>Total</b>	<b>263 801</b>	<b>282 008</b>	<b>6,9</b>
<b>HP</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>0</b>
<b>BP</b>	<b>263 557</b>	<b>281 750</b>	<b>6,9</b>
<b>AO</b>	<b>260 954</b>	<b>278 966</b>	<b>6,9</b>
<b>FSM</b>	<b>2 603</b>	<b>2 784</b>	<b>6,95</b>
<b>MP</b>	<b>236</b>	<b>250</b>	<b>5,93</b>

Source : établie par nous même d'après les documents internes de DD TO.

**Figure N°17 : Nombre abonnés GAZ**



Source : établie par nous même d'après les documents internes de DD TO.

Nous constatons d'après ce graph N°17 une évolution en nombre de client soit 6,9% par rapport à l'année précédente.

Cette évolution est due à plusieurs causes parmi lesquelles on peut citer : Les pouvoirs publics ont procédé au financement des projets de raccordements et de distributions publiques du Gaz, sans omettre de préciser que la direction de distribution de Tizi-Ouzou a contribué au lancement des projets en question.

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

### 3.2.3. Nombre de clients par agence (commune) GAZ :

Le tableau suivant représente nombre de client par agence (Gaz)

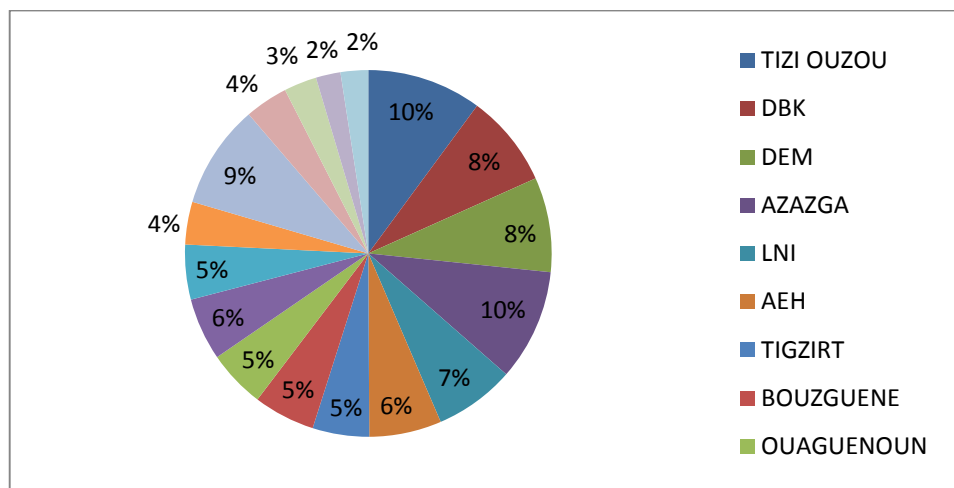
**Tableau N°15** : Nombre de clients par agence GAZ

Année	Gaz				
	AO	FSM	BP	MP	BP+MP
<b>2021</b>					
<b>TIZI OUZOU</b>	28 225	243	<b>28 468</b>	51	<b>28 519</b>
<b>DBK</b>	22 843	212	<b>23 055</b>	26	<b>23 081</b>
<b>DEM</b>	23 245	282	<b>23 527</b>	15	<b>23 542</b>
<b>AZAZGA</b>	27 347	306	<b>27 653</b>	37	<b>27 690</b>
<b>LNI</b>	19 760	214	<b>19 974</b>	11	<b>19 985</b>
<b>AEH</b>	17 770	192	<b>17 962</b>	11	<b>17 973</b>
<b>TIGZIRT</b>	13 966	109	<b>14 075</b>	9	<b>14 084</b>
<b>BOUZGUENE</b>	15 102	179	<b>15 281</b>	4	<b>15 285</b>
<b>OUAGUENOUN</b>	14 236	133	<b>14 369</b>	9	<b>14 378</b>
<b>BOGHNI</b>	15 389	134	<b>15 523</b>	15	<b>15 538</b>
<b>OUADHIAS</b>	13 481	130	<b>13 611</b>	3	<b>13 614</b>
<b>BENI-DOUALA</b>	10 510	100	<b>10 610</b>	4	<b>10 614</b>
<b>KRIM BELKACEM</b>	25 638	156	<b>25 794</b>	36	<b>25 830</b>
<b>MEKLA</b>	10 589	120	<b>10 709</b>	8	<b>10 717</b>
<b>AZEFFOUN</b>	8 075	85	<b>8 160</b>	7	<b>8 167</b>
<b>MAATKAS</b>	6 077	45	<b>6 122</b>	-	<b>6 122</b>
<b>IFERHOUNENE</b>	6 713	144	<b>6 857</b>	4	<b>6 861</b>
<b>Total</b>	<b>278966</b>	<b>2784</b>	<b>281750</b>	<b>250</b>	<b>282 000</b>

Source : document interne DD TO.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N°18** : Nombre de clients par agence GAZ



Source : établie par nous même d'après les documents internes de la DD TO.

Nous constatant une évolution de nombre de clients pour les deux agences TIZI-OUZOU et AZAZGA cette évolution est due à plusieurs causes parmi lesquelles la concentration géographique, la promotion immobilière et la construction du nouveau pôle urbain

### 3.2.4. Achat vente taux de rendement Gaz :

Le tableau suivant représente l'achat, vente et taux de rendement Gaz :

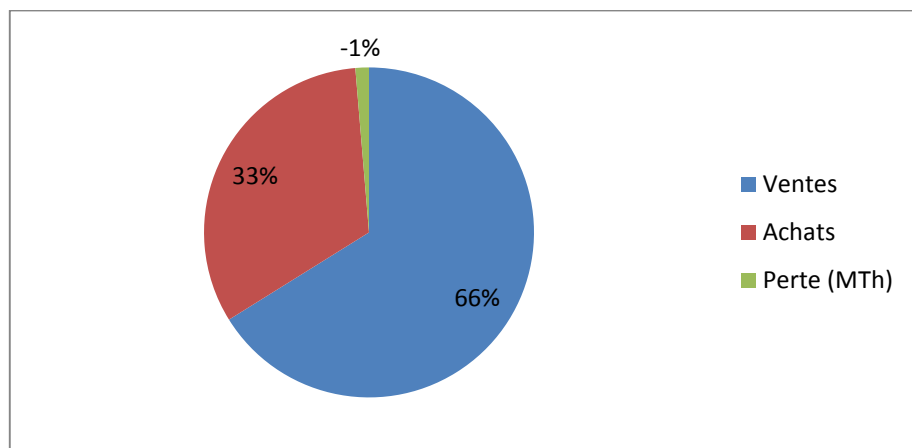
**Tableau N°16** : Achats, ventes, taux de rendement GAZ

	Cumul		Evolution (%)	Objectif	Réalisation (%)
	2020	2021			
<b>Total (MTH)</b>	4429,2	4823,1	8,89	4 508,90	107
<b>BP</b>	4221	4588	8,7	4 278,90	107,2
<b>AO</b>	4086,4	4434,8	8,5	4 121,90	107,6
<b>FSM</b>	134,52	153,14	13,8	157	97,5
<b>MP</b>	208,23	235,14	12,9	230	102,2
<b>Ventes</b>	8650,1	9411,1	43,9	8 787,80	414,5
<b>Achats</b>	4255,9	4730,6	11,2	4 620,00	102,4
<b>Perte (MTH)</b>	-173,31	-92,5	-46,6	111,1	-83,3
<b>Perte (%)</b>	<b>-4,07</b>	<b>-1,96</b>	<b>2,1</b>	<b>2,4</b>	<b>-4,4</b>

Source : document interne de la DD TO.

## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N°19** : présentation graphique achat vente taux de rendement



**Source** : établie par nous même d'après les documents internes de la DD TO.

Nous constatons que les réalisations des achats et des ventes de l'année 2021 ont dépassé l'objectif fixé, et pour les pertes nous remarquons que l'entreprise n'a pas dépassé l'objectif fixé et cette situation est favorable pour l'entreprise au moment où l'énergie achetée est vendue, ce qui nous laisse à dire que l'entreprise a atteint l'objectif durant l'année 2021.

### 3.2.5. Chiffre d'affaire Gaz :

Le tableau suivant représente le chiffre d'affaire Gaz :

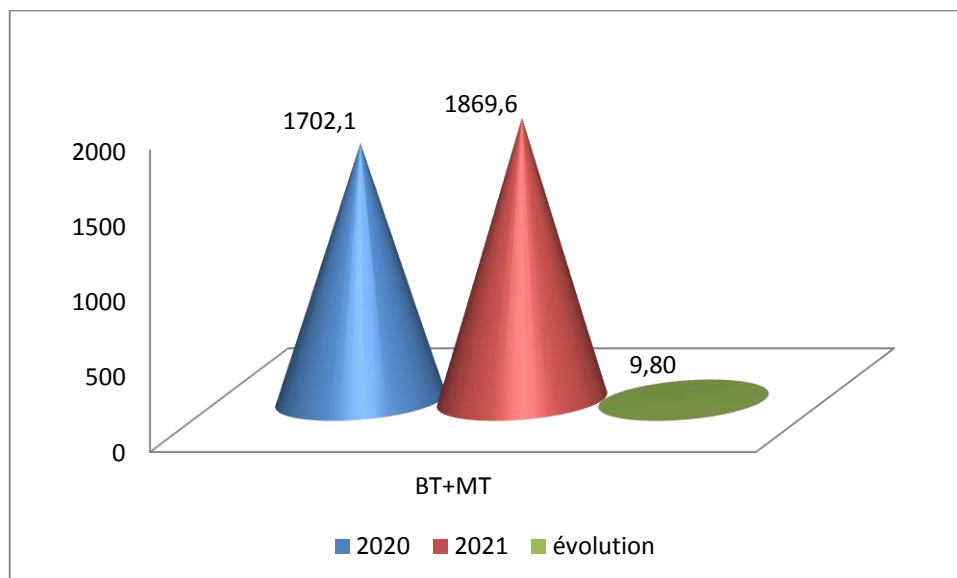
**Tableau N°17** : chiffre d'affaire GAZ

	Années		Evolution(%)
	2020	2021	
<b>BT+MT</b>	1702,1	1869,6	9,80

**Source** : document interne de la DD TO.

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Figure N°20** : présentation graphique sur le chiffre d'affaire gaz



**Source** : établie par nous même d'après les documents internes de la DD TO.

Nous constatons d'après le graph N°20 et le tableau N°17 que le chiffre d'affaire est en évolution pour tous types de clients et il a atteint 9.80 % pour le compte global.

### 3.2.6. Les créances

Le tableau suivant représente les créances

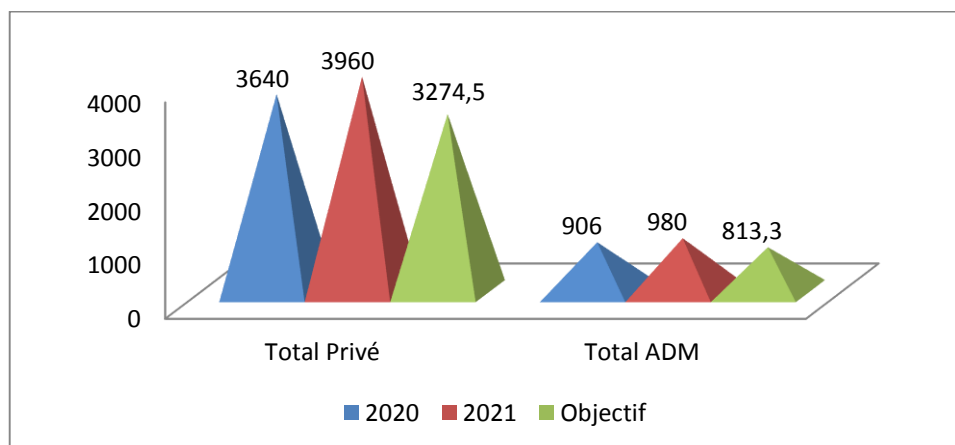
## Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

**Tableau N°18** : situation des créances (MDA)

	2020	2021	Objectif	Evolution	Poids (%)
<b>Solde global sans HT/HP</b>	4 580	4 974	4 122,10	8,59	100
<b>Total AO</b>	<b>1773</b>	<b>1506</b>	<b>1621,5</b>	<b>-15,07</b>	<b>30,27</b>
AO Agence Clé	1761	1494	1585,1	-15,17	30,04
AO PCX (47005)	11,6	11,6		0	0,23
FRM	11,9	10,4	10,7	-12,49	0,21
<b>MT/MP (ACI) sans CX</b>	1825	2414	1642,3	32,29	48,54
MT/MP (ACI sans les eaux) sans Cx	37	32	33,6	-13,94	0,65
Cx MT/MP (ACI)	6	4,7		-21,35	0,09
<b>Total Privé</b>	<b>3640</b>	<b>3960</b>	<b>3274,5</b>	<b>8,77</b>	<b>79,61</b>
FSM ADM	622	685	559,9	10,03	13,76
MT/MP ADM	282	294,5	253,4	4,57	5,92
Cx MT/MP ADM	2	1		-47,55	0,03
<b>Total ADM</b>	<b>906</b>	<b>980</b>	<b>813,3</b>	<b>8,18</b>	<b>19,71</b>
<b>Total Energie</b>	<b>4 546</b>	<b>4 940</b>	<b>4087,9</b>	<b>8,65</b>	<b>99,32</b>
Travaux ACI	0	0	0	-	0
Travaux ADM	33,7	33,7	30,3	0	0,68
Cx	0	0	0	-	0
<b>Total Travaux</b>	<b>33,7</b>	<b>33,7</b>	<b>30,3</b>	<b>0</b>	<b>0,68</b>

Source : document interne de la DD TO

**Figure N° 21**: situation des créances



Source : établie par nous même d'après les documents internes de la DD TO.

### Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

Le tableau récapitulatif montre que le solde global « énergie » de la DD de Tizi-Ouzou est constant par rapport au 2020.

Vu le poids de la créance de secteur privé par rapport aux années passés, SONELGAZ a fourni tous ses efforts de recouvrement pour ce secteur.

Le secteur administratif a connu une dégradation de 8.18 % par rapport à l'année précédente, cette dégradation est due à sa politique de recouvrement : (les agents de SONELGAZ ne peuvent pas agir à leur volonté pour le recouvrement à cause du contrôle étatique).

# Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse des outils essentiels du pilotage de l'entreprise de distribution De l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou (DD TO)

---

## Conclusion

Ce chapitre consacré aux travaux sur le terrain nous a permis dans, un premier temps, de connaître la SDC TO à travers son organisation ses missions, son activité et son objectif de distribution et de commercialisation de l'électricité et du gaz dans toute la Wilaya de Tizi-Ouzou, ainsi il nous a facilité la réalisation d'une analyse complète et approfondie qui nous a amené à comprendre que cette entreprise possède des forces considérables et une compétence incontournable ce qui a fait d'elle une entreprise monopole dotée d'une grande expérience .

Comme toute autre grande entreprise, SONELGAZ fait de la performance globale, une cible majeure à aboutir, son département contrôle de gestion y contribue, par la mise en place de certains instruments tels que, le budget et le tableau de bord, qui sont utilisés pour la mesure et le pilotage de la performance.

Dans notre cas pratique, nous avons analysé les différents indicateurs et on a élaboré un tableau de bord commercial dont il expose les réalisations cumulées comparées aux objectifs fixé (calcul du taux de réalisation) ainsi une comparaison pour la même période de l'année précédente (calcul du taux d'évolution).

En conclusion, à la cour de notre étude nous avons remarqué que pendant l'année 2021 l'entreprise a pu réaliser ses objectifs malgré les obstacles qu'elle a connus durant cette année.

# *Conclusion générale*

## Conclusion générale

---

Le contrôle de gestion apparaît comme une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure. C'est ainsi que le contrôle de gestion grâce à ces divers outils, constitue un outil d'aide à la décision et contribue à la performance de l'entreprise.

Notre travail de recherche vise à présenter les outils et la pratique du contrôle de gestion au sein de la SONELGAZ de Tizi-Ouzou. Le choix de notre sujet a été premièrement guidé par le fait que les entreprises cherchent à améliorer leur rentabilité et leur efficacité dans le but d'atteindre la performance. Notre question principale consiste à Analyser les outils essentiels du pilotage de la performance de l'entreprise de la SDC T.O pour atteindre la performance.

La société SONELGAZ qui est spécialisée dans la distribution de l'énergie Electricité et Gaz, dispose de plusieurs services parmi lesquels le service commercial et ressources humaines ces services nécessitent une évaluation permanente, de ce fait les utilisateurs utilisent les outils du contrôle de gestion tels que le budget et le tableau de bord qui sont utilisés pour la mesure et le pilotage de la performance.

Pour cela, nous avons établi une démarche qui consiste dans un premier temps à effectuer une recherche bibliographique, ce qui nous a permis de cerner les concepts clés du contrôle de gestion et traiter ces différents outils. Dans un seconde temps nous avons réalisés une étude de cas.

Pour pouvoir confirmer ou infirmer nos hypothèses, nous nous sommes servis de l'analyse et l'interprétation des données obtenus auprès de l'entreprise de notre étude, ce qui nous conduit aux preuves ci-dessous :

La gestion budgétaire permet l'organisation de l'entreprise SONELGAZ en centres de responsabilité pour le calcul de la performance du gestionnaire responsable, tout en définissant des prix de cession qui permettent le respect de l'efficacité de l'entreprise et la maîtrise et l'évaluation de l'efficience de chaque centre pour l'évaluation de la performance globale de l'entreprise. Ainsi, le tableau de bord fournit un ensemble des informations quantitatives et qualitatives nécessaires pour le

## Conclusion générale

---

pilotage de la performance de l'entreprise grâce à son rôle important comme élément de contrôle, de dialogue, de communication et d'aide à la prise de décision, c'est ce qui nous a permis de confirmer l'hypothèse 01.

Le service de contrôle de gestion occupe une place importante dans le fonctionnement de La société SONELGAZ, il est une fonction importante pour piloter l'organisation il permet de sensibiliser l'ensemble du personnel et lui permet de mieux appréhender les problèmes d'exploitation, de prendre des décisions de gestion, de redressement et de mieux mesurer la performance de l'entrepris. Cette société s'est donnée les moyens nécessaires pour jouer son rôle et pour réaliser ses objectifs, tant humains que matériels, ou infrastructurels et administratifs pour assurer une qualité de service, à la grande satisfaction de sa clientèle, ce qui nous a permis de confirmer l'hypothèse 02.

Pour la rentabilité, malheureusement la DD n'est pas rentable financièrement, économiquement et commercialement tout au long des 3 exercices, cela est dû aux résultats nets négatifs et aux pertes qu'elle a asubit, ces actifs économiques ne sont pas assez rentables et que la vente de ses produits et services n'est pas très rentable. L'entreprise a donc une rentabilité insuffisante.

En ce qui concerne le tableau de bord, on constate que sur les deux exercices que le principe d'efficacité est respecté car les objectifs fixes sont atteints, les taux de réalisations sont atteints, sauf en période de crise pandémique ou l'on a constaté la baisse des taux de réalisations.

En définitive, nous espérons que notre travail a pu apporter des éclaircissements au sujet et a pu, aussi, vous transporter les mots clés permettant de comprendre les principes de base du contrôle de gestion pour un bon pilotage de la performance.

# *Bibliographie*

## Bibliographie

- Ouvrage :

1. Abdelhamid El Gadi, « audit et contrôle de gestion », éditeur Mithaq-Almaghrib, 1996.
2. Abdellatif Khemakhem, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, 1971.
3. Alain Burland et autres, « DCG11 Contrôle de gestion », édition FOUCHIER, paris, 2009.
4. Alain Fernandez « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Eyrolles, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2007.
5. Annick Bourguignon, « peut-on définir la performance ? », revue française de la comptabilité, Paris 1998.
6. Brigitte Doriath, « le contrôle de gestion en 20 fiches », édition : DUNOD, Paris, 2008.
7. Carole Bonnier et autres, « contrôle de gestion », édition Berti. Paris, 2006.
8. Chandler, Alfred Dupont « Organisation et performance des entreprises », édition d'Organisation, Paris, 1992.
9. Christophe Legrenzi et Jacques Nau, « le contrôle de gestion du SI- Méthodes et outils pour la maîtrise des coûts informations », Dunod, paris, 2012.
10. Claude Alazar et sabine Separi, contrôle de gestion, manuel et application, Edition DUNOD, paris 2007.
11. Claude Alazard et Sabine Sépari ; « DECF Contrôle de Gestion », Dunod, 5<sup>ème</sup> édition, 2001.
12. Denis Molho et Fernandez-Poisson Dominique, « Tableaux de bord outils de performance », Edition d'organisation, France, 2009.
13. ERFI (Equipe de Recherche sur la Firme et l'industrie), Université de Montpellier 1, « Initiation à la gestion », édition Eyrolles, paris, 1991.
14. Françoise Giraud et autres, « Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance », édition Gualino, France, 2002.
15. Françoise Giraud et autres, Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance, Gualino éditeur, 2002.

16. Georges Langlois et autres, « contrôle de gestion », paris, 2011.
17. Hélène Löning et autre, avec la participation de Andreu Solé, « Contrôle de gestion », Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles, 4<sup>ème</sup> édition, éditeur : DUNOD, 2013.
18. Hélène Löning et autres, avec la participation de Andreu Solé, « le contrôle de gestion, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> éditeur : DUNOD, pris, 2008.
19. Henri Bouquin et Yvon PESQUEUX, « vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline », paris, 1999.
20. Henri Bouquin, « les fondements du contrôle de gestion », collection : « Que sais-je ? », Presse Université de France, Paris, 2011.
21. Hervé Arnaud et autres, « Le contrôle de gestion... en action », 2<sup>ème</sup> édition, Éd. Liaisons, 2001.
22. Hervé Hutin, « toute la finance d'entreprise », édition : Organisation, Paris, France, 2002.
23. Jack Forget, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition : Organisation, Paris, France, 2005.
24. Jacques De Guerny et Jean-Claude Guiriec, « contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, paris, 1998.
25. JEAN- Louise Malo et Jean- Charle Mathe, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'Organisation, paris 2000.
26. Jean-Loup Ardoin, Hugues Jordan, « le contrôleur de gestion », paris, Flammarion, 1978.
27. Kaanit Abdelghfour « Elaboration d'un tableau de bord prospectif, pour le pilotage d'un système de production » université Hadj LAKHDAR, BATNA, 2005.
28. Marie Noëlle et autres, « le grand livre du contrôle de gestion » édition Eyrolles, 2013.
29. Michel Ardoin, Schmidt, « contrôle de gestion », édition publi-union, paris, 1986.
30. Michel Gervais, « Contrôle de gestion », Economica, 6e édition, Paris, 1997.
31. Michel Gervais, « contrôle de gestion », Economica, 9<sup>e</sup> édition, paris, 2009.
32. Michel Kalika, « Structures d'entreprises, Réalités, déterminants et performances », Editions Economisa, Paris, 1988.

33. Michel Lebas, « Performance : Mesure et management. Faire face à un paradoxe », Edition d'organisation, Paris, 1998.
34. Michel Machesnay, « Economie d'entreprise », Eyrolles, Paris 1991.
35. Nicolas Berland, « la mesure de la performance », éditions : e-book, Paris, 2009.
36. Olivier Meier, « DICO du manager », édition Dunod, Paris, 2009.
37. Pascal Fabre, et autres. DSCG 3, « Management et contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris. 2014.
38. Patrick Boisselier et autres, « Contrôle de Gestion », édition Eyrolles, paris, 2013.
39. Patrick Piget, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 2008.
40. Philippe Lorino « Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage », Edition d'organisation, paris 1998.
41. Philippe Lorino, « le contrôle de gestion stratégique – la gestion par les activités », éditions Dunod 1991.
42. Pierre Grande, Cours : « Processus d'élaboration des budgets », ESCP EUROPE : contrôle de gestion, paris, 2014.
43. Pierre Paucher, « Mesure de la performance financière de l'entreprise, l'économie en plus office des publications universitaires », paris, 1991.
44. Pierre-Laurent Bescos, et autres, « contrôle de gestion et management », 4<sup>ème</sup> édition, paris, 1997.
45. Saint Sylvie- Onge et Victor Haines, « Gestion des performances au travail : Bilan de connaissance, Revue ». Edition : Boeck supérieur, Paris 2007.
46. TEZENAS du MONCEL par Mohamed Bayed, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992.
47. vincent Plauchu « mesure et amélioration des performances industrielles », Université Pierre Mendès Paris, 2005.
48. Yves De Ronge et Karine Cerrada, « contrôle de gestion, 3<sup>ème</sup> édition, paris, 2012.

- Mémoires :
  - Azouaou Siham et Hamidani Cilia, « le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise, UMMTO, 2014/2015.
  - Bachatene Céline et Bachatene Lycia, « processus budgétaire et contrôle de gestion, cas de la société de distribution de l'Electricité et de Gaz du centre (SDC) de TIZI-OUZOU », UMMTO, 2015/2016.

# *Annexes*

**Annexe N° 01 :**

SOCIETE : SONELGAZ- DISTRIBUTION

EXERCICE : 2020

CENTRE : DD TIZI-OUZOU

DATE :

**COMPTE DE RESULTAT PAR  
NATURE**

**Définitif**

Désignation	note	2020	2019
Ventes et produits annexes		8 172 957 260,68	8 709 030 604,11
Prestations fournies production énergie et matériel		1 121 041,11	- 43 923 996,45
Production immobilisée		0,00	12 116 247,28
Subvention d'exploitation		0,00	
Prestations reçues production énergie et matériel		- 4 542 189 297,63	- 4 873 138 759,81
<b>I - Production de l'exercice</b>		<b>3 631 889 004,16</b>	<b>3 804 084 095,13</b>
Achats consommés		- 71 522 464,05	- 99 898 027,45
Services extérieures et autres consommations		- 557 824 938,39	- 672 193 978,42
Prestations reçues services		- 1 551 924 334,37	- 1 566 936 198,42
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 2 181 271 736,81</b>	<b>- 2 339 028 204,29</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>1 450 617 267,35</b>	<b>1 465 055 890,84</b>
Charges de personnel		- 1 680 899 606,68	- 1 565 037 777,55
Impôts, taxes et versements assimilés		- 171 961 754,29	- 168 619 281,01
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 402 244 093,62</b>	<b>- 268 601 167,72</b>
Autres produits opérationnels		216 754 313,89	212 636 681,19
Autres charges opérationnelles		- 20 451 805,09	- 7 388 242,61
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 3 274 750 390,45	- 1 631 226 645,57
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		243 154 006,74	58 255 276,64
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 3 237 537 968,53</b>	<b>- 1 636 324 098,07</b>
Charges financières		- 18,44	- 15,28
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		<b>- 18,44</b>	<b>- 15,28</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		<b>- 3 237 537 986,97</b>	<b>- 1 636 324 113,35</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>8 633 986 622,42</b>	<b>8 948 114 812,77</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 11 871 524 609,39</b>	<b>- 10 584 438 926,12</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 3 237 537 986,97</b>	<b>- 1 636 324 113,35</b>
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 3 237 537 986,97</b>	<b>- 1 636 324 113,35</b>

**Annexe N° 02 :**

**SOCIETE** Société Algérienne de Distribution de l'électricité et gaz

**EXERCICE** 2021

**CENTRE** DD TIZI OUZOU

**DATE**

**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Provisoire

Désignation	Note	2021	2020
Ventes et produits annexes		8 529 082 876.23	8 172 957 260.68
Prestations fournies production énergie et matériel		189 540 235.35	1 121 041.11
Subvention d'exploitation		0.00	
Prestations reçues production énergie et matériel		-5 000 105 425.48	-4 542 189 297.63
<b>I - Production de l'exercice</b>		3 718 517 686.10	3 631 889 004.16
Achats consommés		-158 034 913.82	-7 1522 464.05
Services extérieures et autres consommations		-598 988 325.93	-557 824 938.39
Prestation fournies service		-18 364 586.00	0.00
Prestations reçues services		-1621 119 750.84	-1551924 334.37
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		-2 396 507576.59	-2 181 271 736.81
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		1322 010 109.51	1450 617 267.35
Charges de personnel		-2 060 303 889.32	-1680 899 606.68
Impôts, taxes et versements assimilés		-178 750 587.49	-171 961 754.29
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		-917 044 367.30	-402 244 093.62
Autres produits opérationnels		276 936 325.82	216 754 313.89
Autres charges opérationnelles		-31803 835 .21	-20 451805.09
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		-3 208 776 278.95	-3 274 750 390.45
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0.00	0.00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		6 876 102.13	243 154 006.74
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0.00	0.00
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		-3 873 812 053.51	-3 237 537 968.53
Charges financières		-21866.46	-18.44
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		-21866.46	-18.44
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		-3 873 833 919.97	-3 237 537 986.97
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0.00	0.00
Autres impôts sur les résultats		0.00	0.00
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		8984 070 953.53	8633 986 622.42
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		-12 857 904 873 .50	-11871524 609.39
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		-3 873 833 919.97	-3 237 537 986.97
Eléments extraordinaire (produits)		0.00	0.00
Charges hors exploitation reçues		0.00	0.00
Charges hors exploitation fournies		0.00	0.00
<b>X - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		0.00	0.00
<b>IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		-3 873 833 919 .97	-3 237 537 986.97

**Annexe N° 03 :**

**SOCIETE** SONELGAZ-Distribution  
**CENTRE** DD TIZI OUZOU

**EXERCICE** 2020  
**DATE**

**BILAN ACTIF**

**Définitif**

<b>ACTIF</b>	<b>Note</b>	<b>Brut 2020</b>	<b>Amort 2020</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 158 930,28		6 158 930,28	0,00
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		14 737 000,40		14 737 000,40	14 737 000,40
Agencements et aménagements de terrains		22 632 418,86	19 662 886,48	2 969 532,38	3 314 300,98
Constructions (Bâtiments et ouvrages)		684 838 857,82	149 100 563,86	535 738 293,96	537 595 889,46
Installations techniques, matériel et outillage		42 324 728 300,01	17 041 742 235,04	25 282 986 064,97	24 340 895 026,95
Autres immobilisations corporelles		4 792 104 981,35	2 068 154 043,44	2 723 950 937,91	2 655 661 082,32
<b>Immobilisations en cours</b>		4 227 278 119,57		4 227 278 119,57	4 852 399 073,32
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		52 072 478 608,29	19 278 659 728,82	32 793 818 879,47	32 404 602 373,43
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		35 002 708,05		35 002 708,05	2 287 129,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		6 469 612 880,77	1 818 734 402,84	4 650 878 477,93	4 287 025 211,05
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		84 059 880,21	5 403 355,05	78 656 525,16	32 202 692,30
Impôts		310 913 896,01		310 913 896,01	278 031 147,40
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		278 863 371,22	621 996,16	278 241 375,06	1 008 855 183,07
<b>compte transitoire</b>		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		7 178 452 736,26	1 824 759 754,05	5 353 692 982,21	5 608 401 362,82
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		59 250 931 344,55	21 103 419 482,87	38 147 511 861,68	38 013 003 736,25

**Annexe N° 04 :**

**SOCIETE** SONELGAZ-Distribution

**EXERCICE** 2020

**CENTRE** DD TIZI OUZOU

**DATE**

<b>BILAN PASSIF</b>			
<b>PASSIF</b>	note	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		497 120 897,26	497 120 897,26
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		5 748 450,63	5 748 450,63
<b>Compte de liaison</b>		27 356 663 959,33	26 969 640 323,21
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		27 859 533 307,22	27 472 509 671,10
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		159 034 519,11	154 491 057,67
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 074 470 620,19	6 040 159 589,82
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		6 233 505 139,30	6 194 650 647,49
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 284 128 266,32	2 097 499 145,82
Impôts		353 970 551,93	251 395 563,90
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 415 962 062,55	1 996 948 707,94
Trésorerie passif		412 534,36	0,00
<b>Compte transitoire**</b>		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		4 054 473 415,16	4 345 843 417,66
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		38 147 511 861,68	38 013 003 736,25

## Annexe N° 05 :

Budget d'Investissement									
Prévisions									
QUARTIER	INTITULÉ DE L'AFFAIRE	Raccordement poste en KM					Montant affaire KDA		
		MTA	MTS	BTA	BTS	S/Total	Poste	Raccorde ment	Montant total
TIZI RACHED	TRONCONNAGE HTA TR 019 DEPART 30 KV SNLB ENTRE E292 & E248,	0,530				0,530			1 393
TIZI RACHED	CREATION LIAISON ENTRE TR6 & SKID + CREATION CANIVEAU DEPARTS HTA THT 20/60/30 KV OUED AISSI DANS LE CADRE RAJOUT 3EME TRSFO 40 MVA		0,180			0,180			17 500
FREHA	CREATION LIAISON ENTRE TR3 & SKID + CREATION CANIVEAU DEPARTS HTA PS 60/30 KV FREHA DANS LE CADRE RAJOUT 3EME TRSFO 40 MVA		0,010			0,010			6 750
OUADHIAS	CREAT DEP BT+ AUG PUIS A 160 KVA P510 AFTIS			0,220		0,220			2 844
TNT	REHAB BTA POSTES 359 ET 225			0,180		0,180			1 107
BOUZGUENE	CREAT DEP BT P201 HOURA			0,21		0,210			483
MAATKAS/B- ZMENZER	CREATION BOUCLE HTA/A 30 KV ENTRE DEPARTS MAATKAS & AEP	0,633				0,633			18 366
BOUZGUENE	CREATION BOUCLAGE HTA/A ENTRE DEPART AZAZGA & BOUZGUEN	0,25				0,250			6 896
TIZI RACHED/IRDJEN	CreationNv départ HTA 30 kv <b>IRDJEN</b> à partir du THT 220/60/30 Kv Oued Aissi suite au rajout du 32eme trsfo 40 MVA	0,200	0,320			0,520			10 300
AIT MAHMOUD	CREATION BOUCLAGE HTA TANKOUT /TAKHOUKHT SED/SED + RENF HTA	0,320				0,320			12 300
AZAZGA	CREATION DEPART HTA 30 KV <b>AZAZGA 2</b> COMPLEMENT A PARTIR PS FREHA	0,500				0,500			7 300
MAATKAS	CREATION DEPART BT + RENF POSTE 1471 ZLIBOU			0,300		0,300			1 275
<b>TOTAL</b>		<b>2,433</b>	<b>0,510</b>	<b>0,910</b>	<b>0,00 0</b>	<b>3,853</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>86 514</b>
								<b>AP 43 CE 218</b>	<b>Montant total 86 514</b>

43 représente le chapitre article (nature de l'investissement)

CE code unité DD de TO

218 est un numéro de projet allant de 0 à 999

Accordé									
QUARTIER	INTITULÉ DE L'AFFAIRE	Raccordement poste en KM					Montant affaire KDA		
		MTA	MTS	BTA	BTS	S/Total	Poste	Raccordement	Montant total
TIZI RACHED	TRONCONNAGE HTA TR 019 DEPART 30 KV SNLB ENTRE E292 & E248,	0,530				0,530			1 393
TIZI RACHED	CREATION LIAISON ENTRE TR6 & SKID + CREATION CANIVEAU DEPARTS HTA THT 20/60/30 KV OUED AISSI DANS LE CADRE RAJOUT 3EME TRSFO 40 MVA		0,180			0,180			17 500
FREHA	CREATION LIAISON ENTRE TR3 & SKID + CREATION CANIVEAU DEPARTS HTA PS 60/30 KV FREHA DANS LE CADRE RAJOUT 3EME TRSFO 40 MVA		0,010			0,010			6 750
OUADHIAS	CREAT DEP BT+ AUG PUIS A 160 KVA P510 AFTIS			0,220		0,220			2 844
TNT	REHAB BTA POSTES 359 ET 225			0,180		0,180			1 107
BOUZGUENE	CREAT DEP BT P201 HOURA			0,21		0,210			483
MAATKAS/B-ZMENZER	CREATION BOUCLE HTA/A 30 KV ENTRE DEPARTS MAATKAS & AEP	0,633				0,633			18 366
<b>TOTAL</b>		<b>1,163</b>	<b>0,190</b>	<b>0,610</b>	<b>0,000</b>	<b>1,963</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>48 443</b>

Une fois le budget est validé on procède a l'ouverture de l'AP (autorisation de programme) dans un imprimé appelé X240.

Une fois l'AP ouverte, on commence l'engagement de ces affaires retenues ainsi que les dépenses par rapport au montant accordé.

# *Table des matières*

# *Table des matières*

Remerciement	
Dédicaces	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Introduction générale .....	01
Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion	
Introduction.....	04
Section 01 : Conceptualisation sur le contrôle de gestion .....	05
1. Histoire du contrôle de gestion.....	05
1.1. Naissance de la fonction.....	05
1.2. Evolution au cours des années .....	06
1.3. Restructuration du contrôle de gestion.....	07
2. Définition du contrôle de gestion .....	08
2.1. Le sens du terme Contrôle / Gestion .....	08
2.2. Le sens du concept du contrôle .....	09
3. Les concepts associés au contrôle de gestion.....	10
3.1. Le contrôle organisationnel.....	10
3.2. Le contrôle interne .....	11
3.3. Audit interne.....	11
4. Rôles et Missions du contrôle de gestion .....	12
4.1. Rôles du contrôle de gestion .....	12
4.2. Missions du contrôle de gestion .....	14
5. Objectifs et finalités du contrôle de gestion .....	16
5.1. Objectifs du contrôle de gestion.....	16
5.1.1. La performance de l'entreprise .....	17
5.1.2. L'amélioration permanente de l'organisation .....	17
5.1.3. La prise en compte des risques.....	17
5.2. Finalités du contrôle de gestion.....	19
5.2.1. Le contrôle de gestion doit orchestrer la décentralisation.....	19

5.2.2. Le contrôle de gestion est un mode de coordination d'une organisation décentralisation.....	20
5.2.3. Le contrôle de gestion doit fournir des informations .....	20
5.2.4. Le contrôle de gestion fournit des instruments de pilotage.....	20
6. Taches du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise.....	21
6.1. Définition .....	21
6.2. Les Types du contrôleur de gestion.....	21
6.3. Métier et profil du contrôleur de gestion.....	22
6.3.1. Métier du contrôleur de gestion .....	22
6.3.2. Le profil du contrôleur de gestion .....	23
6.4. Rôles et Missions du contrôleur de gestion.....	24
6.4.1. Rôles du contrôleur de gestion .....	24
6.4.2. Missions du contrôleur de gestion.....	25
Section 02 : Contrôle de gestion dans l'organisation.....	26
1. Implantation du contrôle de gestion .....	26
1.1. Le contrôle de gestion dans les différentes entreprises.....	26
1.2. La place de contrôle de gestion dans l'organigramme des grandes entreprises.....	26
1.3. Le contrôle de gestion dans les groupes internationaux.....	27
1.4. La place du contrôle de gestion dans l'organigramme des PME .....	27
2. Le processus du contrôle de gestion.....	28
3. Le champ d'application du contrôle de gestion .....	29
3.1. Contrôle de gestion et stratégie .....	29
3.2. Contrôle de gestion et le marketing.....	30
3.3. Contrôle de gestion et finance .....	30
3.4. Contrôle de gestion et GRH .....	31
4. Les outils du contrôle de gestion.....	31
4.1. La comptabilité générale ou la comptabilité financière .....	31
4.2. La comptabilité analytique ou la comptabilité de gestion.....	32
4.3. Le contrôle budgétaire.....	34
4.4. Le repoting financier ou repotingde la gestion.....	36
4.5. Tableau de bord.....	36
4.6 Système d'information .....	37
Conclusion.....	39

## Chapitre II : Le pilotage de la performance d'une entreprise

Introduction .....	40
Section 01 : La notion de la performance dans l'entreprise.....	41
1. Définition de la performance.....	41
2. Les critères de la performance .....	42
2.1. Critère d'efficacité.....	43
2.2. Critères d'efficience .....	43
2.3. Critère de pertinence .....	43
2.4. Critère d'économie.....	43
3. Typologie de la performance.....	45
3.1. La performance organisationnelle .....	45
3.2. La performance stratégique .....	46
3.3. La performance concurrentielle .....	47
3.4. La performance humaine.....	47
4. La mesure de la performance .....	47
4.1. La performance comme un couple valeur-coût.....	48
4.2. La mesure financière .....	48
4.3. La mesure non financière .....	48
4.4. La mesure posteriori.....	48
4.5. La mesure à priori .....	49
5. Les dimensions de la performance .....	49
5.1. La performance économique.....	50
5.2. La performance financière .....	50
5.3. La performance managériale.....	50
5.4. La performance organisationnelle.....	50
5.5. La performance sociale .....	51
5.6. La performance commerciale.....	51
Section 02 : L'approche théorique du pilotage .....	53
1. Définition de pilotage.....	53
2. Les objectifs de pilotage.....	55
3. Les indicateurs de pilotage .....	55
3.1. Définition d'un indicateur .....	55
3.2. Rôle d'un indicateur .....	56

3.2.1. Informer.....	56
3.2.2. Diagnostiquer .....	56
3.2.3. Prévoir .....	56
3.3. Typologies des indicateurs .....	56
3.3.1. Indicateur de performance.....	56
3.3.2. Indicateur qualité.....	57
3.3.3. Indicateur d'environnement .....	57
3.3.4. Indicateur de moyens .....	57
4. Les comités et les outils de pilotage.....	58
4.1. Les comités de pilotage .....	58
4.1.1. Raison du comité de pilotage .....	58
4.1.2. Membre du comité de pilotage.....	58
4.1.3. Composition du comité de pilotage.....	59
4.1.4. Missions du comité de pilotage .....	59
4.1.5. Vigilance du comité de pilotage.....	59
4.2. Les outils de pilotage.....	60
4.2.1. Les outils de prévisionnels .....	60
4.2.2. Les outils qui comparent les résultats aux objectifs .....	60
4.2.3. Les outils de performance .....	60
5. Les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance de l'entreprise	63
5.1. La mise en place d'un système de pilotage .....	63
5.2. Les réponses utilisables dans tous les contextes .....	64
5.3. Les réponses face aux tendances récentes .....	64
5.3.1. Pour mieux piloter la valeur .....	65
5.3.2. Pour mieux piloter l'organisation : le temps et les acteurs .....	66
Conclusion.....	67
Chapitre III : « Cas pratique » : Analyse les outils essentiels du pilotage de la performance de l'entreprise de distribution de l'électricité et du gaz centre Tizi-Ouzou (SDC T.O)	
Introduction .....	68
Section 01 : Présentation de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du de Tizi-Ouzou (SDC).....	69
1. Présentation de la SONELGAZ .....	69
2. Historique de SONELGAZ .....	71
2.1. Son évolution.....	71

2.2. Ses caractéristiques .....	72
2.3. Ses objectifs.....	73
3. Organisation et structure de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre de Tizi-Ouzou (SDC TO) .....	73
4. Présentation de l'organigramme de la SDC TO.....	75
4.1. Secrétariat de coordination.....	75
4.2. Staff de la SDC TO .....	75
4.3. Les Divisions de la SDC de TO .....	76
5. Les missions et les attributions de la SDC .....	81
5.1. Les missions de la SDC.....	81
5.2. Les attributions de la SDC .....	81
6. Les activités de la SDC .....	81
6.1. L'activité de distribution .....	82
6.2. L'activité de commercialisation .....	82
7. Analyse et diagnostic de la SDC .....	82
7.1. Les forces et les faiblesses .....	83
7.2 Les opportunités et les menaces .....	83
Section 02 : Description des pratiques de contrôle de gestion au sein de la DD TO...	85
1. Procédure de décision.....	85
1.1. Assemblée générale.....	85
2.2. Système d'information .....	86
Section 03 : La gestion budgétaire et Elaboration du tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou .....	88
1. La gestion budgétaire .....	88
1.1. Elaboration et exécution de budget .....	88
1.2. Analyse des soldes intermédiaires de gestion .....	88
1.2.1. Interprétations des soldes intermédiaires de gestion .....	90
1.2.1.1. Le chiffre d'affaire .....	90
1.2.1.2. Production de l'exercice.....	90
1.2.1.3. Consommation de l'exercice.....	90
1.2.1.4. Valeur ajoutée VA.....	91
1.2.1.5. Excédent brut d'exploitation EBE.....	91
1.2.1.6. Résultat opérationnel.....	91
1.2.1.7. Résultat financier.....	91

1.2.1.8. Résultat ordinaire avant impôt .....	91
1.2.1.9. Résultat net de l'exercice .....	91
2. Elaboration du tableau de bord commercial de la direction de distribution de Tizi-Ouzou .....	91
2.1. Étape 01 : fixation des objectifs .....	92
2.2. Étape 02 : Identification et choix d'indicateurs .....	92
2.3. Etape 03 : Mis en œuvre pratique du tableau de bord.....	94
3.3.1. Tableau de bord Electricité .....	94
3.3.1.1. Apport abonnés électricité.....	94
3.3.1.2. Nombre abonnés électricité.....	95
3.3.1.3. Nombre de client par agence (commune) .....	96
3.3.1.4. Achats, ventes et taux de perte Electricité.....	98
3.3.1.5. Chiffre d'affaire énergie Electricité .....	99
3.3.2. Tableau de bord Gaz .....	100
3.3.2.1. Apport abonnés Gaz .....	100
3.3.2.2. Nombre abonnés GAZ .....	101
3.3.2.3. Nombre de clients par agence (commune) GAZ.....	102
3.3.2.4.. Achat vente taux de rendement Gaz.....	103
3.3.2.5. Chiffre d'affaire Gaz .....	104
3.3.2.6. Les créances .....	105
Conclusion.....	108
Conclusion générale.....	109
<b>Bibliographie</b>	
<b>Table des matières</b>	
<b>Annexes</b>	