

**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**Ecole Supérieure de Commerce**

**-ESC Koléa-**

**Mémoire de fin de cycle d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en**  
**Sciences de Gestion**

**Spécialité : Contrôle de Gestion**

**Thème :**

**La contribution du contrôle de gestion à la prise de**  
**décision**

**Cas : Algerian All Drinks " EURL ALGAD"**

**Elaboré par :**

*TAMERT Boussaad*

**Encadré par :**

*HAMOUCHE Ouehchia*

**Lieu de stage:** Algerian All Drinks "EURL ALGAD"

**Période de stage :** de 24/04/2016 au 25/05/2016.

**Année :** 2015/2016



**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**Ecole Supérieure de Commerce**

**-ESC Koléa-**

**Mémoire de fin de cycle d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en  
Sciences de Gestion**

**Spécialité : Contrôle de Gestion**

**Thème :**

**La contribution du contrôle de gestion à la prise de  
décision**

**Cas : Algerian All Drinks " EURL ALGAD"**

**Elaboré par :**

*TAMERT Boussaad*

**Encadré par :**

*HAMOUCHE Ouehchia*

**Lieu de stage:** Algerian All Drinks "EURL ALGAD"

**Période de stage :** de 24/04/2016 au 25/05/2016.

**Année :** 2015/2016

# Dédicaces

Je dédie ce travail

A mes parents

A mes frères

A mes amis et mes camarades

Boussaad,

## Remerciement

Nous remercions dieu tout puissant de nous avoir donné la force, le courage et la patience pour achever ce travail.

Nous tenons à exprimer notre profonde gratitude ainsi que notre sincère reconnaissance à tous ceux qui nous ont encouragés et qui ont contribué directement ou indirectement à l'élaboration de ce modeste travail et particulièrement à :

Notre encadreur : *Mme. HAMOUCHE Ouehchia* pour avoir accepté de diriger ce travail et pour son aide et orientation ;

Aux membres du jury, de nous avoir fait l'honneur d'évaluer ce mémoire ;

Au personnel d'ALGAD, tout spécialement : à notre encadreur *Mr ITOUCHEN Salim* ;

## Liste des figures

N°	intitulé	Page
<b>I.1</b>	La notion du contrôle	8
<b>I.2</b>	Le triangle du contrôle gestion	9
<b>I.3</b>	Processus du contrôle de gestion	11
<b>I.4</b>	Organigramme illustratif de la position fonction du contrôle de gestion.	12
<b>I.5</b>	Organigramme illustratif de la position d'état-major du contrôle de gestion	12
<b>I.6</b>	Stratégie- Contrôle de gestion-Opération Stratégie	14
<b>I.7</b>	Les trois axes du métier de contrôleur de gestion	18
<b>I.8</b>	L'articulation des budgets	23
<b>I.9</b>	Diagramme de procédure du suivi budgétaire	25
<b>I.10</b>	Les écarts des résultats	25
<b>II.1</b>	Les Quatre grands axes du tableau de bord équilibré	48
<b>II.2</b>	Un support pour traduire la stratégie en objectifs opérationnels	49
<b>III.1</b>	Schéma représentatif de l'organigramme du groupe	54
<b>III.2</b>	Schéma représentatif de l'organigramme fonctionnel d'ALGAD	58
<b>III.3</b>	Carte stratégique de l'entreprise ALGAD	65
<b>III.4</b>	Évolution de l'EBITDA	69
<b>III.5</b>	Structure des ventes (en volumes)	70
<b>III.6</b>	Evolution du Chiffre d'affaires	71
<b>III.7</b>	Evolution de la Marge Contributive en % du CA	73

## Liste des tableaux

<b>N°</b>	<b>intitulé</b>	<b>page</b>
<b>I.1</b>	Processus du contrôle et niveau de décision	8
<b>I.2</b>	Les qualités du contrôleur de gestion	20
<b>III.1</b>	Identification de la société	55
<b>III.2</b>	Présentation des actifs incorporels	56
<b>III.3</b>	Les objectifs stratégique d'ALGAD	64
<b>III.4</b>	Indicateurs de l'axe financier	67
<b>III.5</b>	Indicateurs de l'axe client	67
<b>III.6</b>	Indicateurs de l'axe processus interne	67
<b>III.7</b>	Indicateurs de l'axe apprentissage	68
<b>III.8</b>	Evolution du chiffre d'affaires	71
<b>III.9</b>	Evolution de la marge contributive en % du CA HTT	72
<b>III.10</b>	Taux de rebuts	75
<b>III.11</b>	Taux de panne de production	75
<b>III.12</b>	Productivité du personnel(DZD)	76
<b>III.13</b>	L'évolution du taux d'absentéisme	77
<b>III.14</b>	Taux de réalisation de budget formation	78
<b>III.15</b>	Evolution de turnover d'ALGA	78

## Liste des annexes

<b>Désignation</b>	<b>N°</b>
Schéma synoptique de la fabrication des boissons gazeuses et énergisantes	01
Guide d'entretien	02

## Liste des abréviations

**ERP** : Entreprise Ressources Planning

**EVA**: Economy Value Added

**BSC**: Balanced Score Card

**ABC/ABM**: Activity Based Costs/ Activity Based Management

**CDG** : Contrôle de Gestion

**TDB** : Tableau De Bord

**DRH** : Direction des Ressources Humaines

**OVAR** : Objectif-Variables d'Action Responsabilité

**TBE** : Tableau de Bord Equilibré

**CA** : Chiffre d'Affaires

**ALGAD**: Algerian all drinks

**BGI** : Brasseries et Glacières Internationales

**CVUP** : coût variable unitaire de production

**PI** : productivité individuelle

**CVP** : coût variable de production

## Résumé

De nos jours, et face à un contexte instable, les entreprises ont besoin de plus de flexibilité et de souplesse décisionnel, d'une vision globale stratégique et aussi d'un support d'aide à la prise de décision efficace. De ce fait, les dirigeants doivent donner une importance capitale au contrôle de gestion, une des fonctions qui est encore ignorée par beaucoup d'entreprises algériennes, afin que cette dernière soit adoptée et mis en place, des outils plus performants se présentent comme moyens pour assurer leurs pérennités et même leurs survies dans un environnement de plus en plus turbulent et difficile à s'adapter.

En effet, l'objectif de cette étude vise à comprendre dans quel mesure le contrôle de gestion contribue dans la prise de décision au sein de l'entreprise ALGAD.

Pour la réalisation de cet objectif, on a devisé ce travail en deux parties : une partie théorique dédiée au cadre conceptuel du contrôle de gestion, processus décisionnel et le tableau de bord comme outil d'aide à la décision.

Quant à la partie pratique, on essaye de valoriser le degré de contribution du contrôle de gestion dans le processus décisionnel au sein de l'entreprise ALGAD par étude qualitative et enfin on proposera l'élaboration d'un tableau de bord prospectif pour cette entreprise.

**Mots clés : contrôle de gestion, prise de décision, tableau de bord prospectif, processus décisionnel.**

## المخلص

في ظل التقلبات والتغيرات التي شهدتها الواقع الاقتصادي للمؤسسات اليوم، ينظم مفهوم المراقبة أو بالأحرى مراقبة التسيير ضمن الأولويات التي تسطرها هاته الأخيرة على غرار المؤسسات الجزائرية سعياً منها لتبني آلية تمكنها من مواجهة محيطها وذلك اعتماداً على وسائل أصبحت اليوم حتمية مثل جدول القيادة لاتخاذ القرارات المناسبة وتصحيح توجهاتها الاستراتيجية.

تشكل دراستنا بمثابة تسليط الضوء على مدى مساهمة مراقبة التسيير في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة. من أجل هذا وتدعيماً لجانب النظري تطرقنا لدراسة حالة مؤسسة جزائرية محاولين فيها إبراز وتقييم مدى مساهمة وظيفة مراقبة التسيير في اتخاذ القرارات وذلك اعتماداً على منهج تحليلي وصفي (دراسة نوعية) وذلك سعياً للخروج بنتائج تكون لنا حكماً للفرضيات القبلية وفي الأخير اقتراح جدول قيادة استشرافية للمؤسسة

**الكلمات المفتاحية:** مراقبة التسيير، اتخاذ القرار، جدول القيادة الاستشرافية، مسار القرار.

# Sommaire

Dédicaces

Remerciement

Liste des figures

Liste tableaux

Liste des abréviations

Résumé

Sommaire

<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion.....</b>	<b>4</b>
<b>Section 01 : Histoire et notions de base du contrôle de gestion.....</b>	<b>4</b>
<b>Section 02 : Missions et objectifs du contrôle et contrôleur de gestion.....</b>	<b>13</b>
<b>Section 03 : Les outils du contrôle de gestion.....</b>	<b>20</b>
<b>CHAPITRE II : Le système de décision dans l'entreprise.....</b>	<b>30</b>
<b>Section 01 : Définition et classification des décisions.....</b>	<b>30</b>
<b>Section 02 : Processus de prise de décision et modèles fondamentaux.....</b>	<b>37</b>
<b>Section 03 : Tableau de bord outil d'aide à la décision.....</b>	<b>42</b>
<b>CHAPITRE III : Contrôle de gestion et la prise de décision au sein d'ALGAD.....</b>	<b>52</b>
<b>Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>52</b>
<b>Section 02 : le contrôle de gestion &amp; prise de décision au sein d'ALGAD.....</b>	<b>58</b>
<b>Section 03 : Essaye de mise en place d'un tableau de bord prospectif au sein ALGAD.....</b>	<b>63</b>
<b>CONCLUSION .....</b>	<b>80</b>

Bibliographie

Table des matières

Annexes

***INTRODUCTION***  
***GENERALE***

---

Avec la mondialisation de l'économie, les entreprises se livrent à une concurrence agressive où seules les mieux organisées, en matière de prise de décisions saines, d'objectifs (stratégiques, tactiques et opérationnels) et de moyens alloués pour les atteindre, peuvent se permettre d'être compétitives. À l'inverse, celles dont l'organisation est faible sont appelées à se marginaliser, voire même à disparaître.

En effet, pour faire face à ces multiples mutations, assurer une bonne organisation et atteindre ses objectifs, l'entreprise se voit dans l'obligation de mettre en œuvre un suivi de ses différentes fonctions d'où la nécessité de recourir à une fonction complémentaire dite « Contrôle de gestion ».

Le contrôle de gestion est l'activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, et ce à travers une définition des objectifs, une mise en place des moyens appropriés, une comparaison entre les résultats et les objectifs, c'est-à-dire l'atteinte de la performance (l'efficacité et l'efficience). Le contrôle de gestion, delà sa mission de producteur de chiffres, contribue ainsi à la prise de décision et à l'amélioration des performances de l'organisation grâce à ses divers outils à savoir : la comptabilité de gestion, le contrôle budgétaire, le tableau de bord et le reporting.

En pratique, la mise en place de cette fonction au sein de l'entreprise dépend de la prise de conscience de son importance. Dans le contexte algérien, on observe l'existence de services de contrôle de gestion au sein des entreprises, mais la prise en compte effective de cette fonction n'est pas vérifiée ou du moins non valorisée. Ce qui explique, entre autres, la faiblesse de la performance des entreprises algériennes, cela est dû à un mauvais processus décisionnel qui n'est pas assez performant en matière de réaction, de flexibilité et de pertinence, les dirigeants de ces dernières se retrouvent donc face à des situations floues qui ne permettent pas une prise de décisions efficaces.

Partant de ce préalable le choix de thème été motivé à la fois par la volonté de mettre en valeur l'importance de la fonction contrôle de gestion au sien de l'entreprise algérienne, qu'elle est devenue primordiale pour cette dernière et aussi le rôle qu'elle joue dans son pilotage et son amélioration de la performance.

L'intérêt de ce travail qu'on va présenter est donc de montrer que le contrôle de gestion n'est plus qu'un simple producteur de chiffres, mais par contre il met en œuvre de divers

instruments qui permet aux dirigeants de prendre des bonnes décisions afin d'améliorer et de piloter la performance d'une entreprise.

### **Problématique**

La question que l'on pourrait se poser est celle de savoir :

**« Comment le contrôle de gestion peut-il contribuer dans le processus de prise de décision de ALGAD ».**

Afin de répondre à cette problématique nous jugeons nécessaire de poser certains sous-questions qui consistent à dire :

1. Quelle est l'importance accordée au contrôle de gestion au sein d'ALGAD ?
2. Le contrôle de gestion, au niveau d'ALGAD, contribue-t-il dans leur processus décisionnel par le biais de ces outils.
3. De quelles mesures les outils du contrôle de gestion contribuent-ils à la prise de décision au sein d'ALGAD ?

La réponse à ces questions est principalement liée à la confirmation de certaines hypothèses comme des repères susceptibles de tracer le cheminement logique de notre travail, à savoir :

1. L'entreprise ALGAD, désirent assurer son maintien, sa stabilité et garantir son épanouissement, dispose d'une structure de contrôle de gestion rattachée au plus haut-niveau hiérarchique.
2. Le contrôle de gestion à travers ses outils contribue dans son processus décisionnel au sein d'ALGAD.
3. Les outils du contrôle de gestion mis en place au sein d'ALGAD contribuent à la prise de décision d'ordre opérationnel, tactique et stratégique ?

### **Méthodologie de recherche**

Pour la méthodologie de cette recherche, on a adopté la méthode analytique qui passe par deux (02) phases :

**Phase description** présentant les concepts clés de ce thème et qui sont le contrôle de gestion et le processus décisionnel.

**Phase analyse** à travers des études qualitatives pour apparaître le degré de contribution du contrôle de gestion dans la prise de décision au sein d'ALGAD.

Ces deux (02) étapes sont alimentées par une collecte d'information effectuée sur la base des recherches bibliographiques et cyberographiques.

Par ailleurs, notre mémoire est scindé en trois chapitres :

---

Le premier chapitre sera consacré au cadre conceptuel du contrôle de gestion

Le second chapitre traitera le processus décisionnel et le tableau de bord comme outil du contrôle de gestion aidant à la prise de décision.

Le dernier chapitre désigne une étude d'un cas d'entreprise et se décompose en trois parties. la première est consacrée à la présentation d'ALGAD. La deuxième mettra en lumière le degré de contribution du contrôle de gestion par le biais de ses outils à la prise de décision au sein d'ALGAD et pour cela on a opté pour la technique d'interview semi-directive avec différents responsables de l'entreprise. Et enfin la troisième partie présente un essai de quelques suggestions et propositions concrétisé par un essai d'élaboration d'un tableau de bord prospectif pour de l'entreprise ALGAD.

# ***CHAPITRE I***

## ***Cadre conceptuel du contrôle de gestion***

Dans un environnement qui se caractérise par une incertitude et une concurrence rude, l'entreprise doit donner une grande importance à la notion de contrôle de gestion pour mieux assurer son fonctionnement et faire face à ses concurrents et voire même les dépasser.

Le concept contrôle de gestion a beaucoup évolué depuis son apparition et cela dans le but de donner une définition actualisée et de faire apparaître son rôle dans l'entreprise.

Le terme contrôle de gestion dans une organisation désigne le processus destiné à motiver les responsables, ainsi que fournir des informations afin de permettre à ceux-ci d'anticiper les actions, de prévoir les événements pour se préparer et s'adapter à la situation de l'environnement de l'entreprise.

Pour bien comprendre le contrôle de gestion et son fonctionnement dans l'entreprise, nous allons consacrer ce premier chapitre pour développer ses aspects théoriques et concepts généraux en mettant l'accent sur : l'histoire, définition du contrôle de gestion et sa position dans l'entreprise ainsi missions, objectifs du contrôle et de contrôleur de gestion et en fin, les outils du contrôle de gestion.

## **Section 01 : Histoire et notions de base du contrôle de gestion**

### **1.histoire du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion s'est développé tout au long du 20<sup>ème</sup> siècle avant de connaître une importante série de remises en cause à partir de la fin des années quatre-vingt. Plusieurs facteurs institutionnels semblent agir comme autant d'explications profondes de cette évolution et permettent de l'interpréter. On peut distinguer deux âges de la mise en place du contrôle de gestion dans les sociétés depuis la fin du dix-neuvième siècle :<sup>1</sup>

#### **1.1. Le contrôle de gestion, technique managériale du 20<sup>ème</sup> siècle**

Le contrôle de gestion se met en place dans les entreprises à partir de la fin du dix-neuvième siècle. À cette époque, les entreprises ont imaginé des techniques de calcul de coûts sous la pression d'une concurrence accrue qui nécessite de calculer des coûts au plus juste. À partir des années vingt, ces démarches se formalisent.

Sous la pression du taylorisme qui se mit progressivement en place, les entreprises développèrent des techniques de pilotage fondées sur les écarts. Les couts standards se mirent en place progressivement.

---

<sup>1</sup> N. BERLAND et F.X. SIMON, **le Contrôle de gestion en mouvement : État de l'art et meilleures pratiques**, Édition Eyrolles, Paris, 2010, p01.

À partir des années trente, les premières expériences de budgétisation et de contrôle budgétaire sont mises en place. Mais ce n'est encore qu'à partir des années cinquante, que cette technique touche un plus grand nombre d'entreprises. De même, c'est à cette époque que les entreprises développent les premières expériences de tableaux de bord. Ces tableaux de bord, ou plutôt ces statistiques comme on les appelle souvent à l'époque, sont loin d'être de simples extraits de données budgétaires, mais incorporent déjà largement des données opérationnelles.

Il est notable de constater que les techniques de contrôle de gestion sont mises en place avant l'apparition de la fonction même de contrôleur de gestion. Cette figure d'acteurs ne semble émerger dans les entreprises qu'à partir des années soixante, quand un ensemble cohérent de techniques s'est enfin imposé. Les années soixante sont également celles de l'apparition d'enseignements structurés de contrôle de gestion. Les auteurs de livres et d'articles sont de moins en moins des praticiens d'entreprises relatant leur expérience, mais de plus en plus des « intellectuels » de la gestion qui constituent l'avant-garde d'une population d'académiques spécialistes du sujet. La figure du professeur de contrôle de gestion semble donc accompagner celle du praticien du contrôle.

Les années quatre-vingt semblent correspondre à une troisième étape du développement du contrôle de gestion. C'est l'informatisation croissante des entreprises, d'abord via de gros systèmes, puis grâce à l'explosion des PC et des ERP (Entreprise ressources planning) qui contribue à modifier substantiellement l'image du contrôleur. Cette évolution technologique libère le contrôleur d'un certain nombre de ses tâches et fait ainsi évoluer la fonction.

On retrouve des traces de cette évolution dans les deux définitions du contrôle de gestion données à vingt ans d'intervalle par Robert Anthony, professeur à Harvard et grand théoricien du contrôle. Si dans les années soixante, le contrôle de gestion est « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation », il devient dans les années quatre-vingts, « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ». D'une fonction de vérification, on est passé à une fonction de pilotage.

## 1.2. L'Âge des remises en cause

Les années quatre-vingt marquent l'intensification des critiques et remises en cause du contrôle de gestion. Celles-ci avaient commencé dès la fin des années soixante, avec par

exemple le développement du budget base zéro. Mais elles n'étaient que partielles et visaient à aménager les modes d'exercice du contrôle.

Avec la publication d'ouvrages tels que Le Prix de l'excellence de Peters et Waterman en 1982, le But de Goldratt et Cox en 1986, The Relevance Lost de Johnson et Kaplan en 1987 ou encore pour la France de L'Économiste et le Manager de Lorino en 1987 ce sont des critiques plus fondamentales qui se font jour. Certains comme Peters et Waterman vont jusqu'à suggérer que le contrôle de gestion ne sert à rien, d'autres montrent qu'il est facteur de dérives. Les praticiens et théoriciens du contrôle ont alors réagi et les années quatre-vingt-dix et deux-mille seront particulièrement riches de propositions qui, si elles ne sont pas toujours nouvelles, ont toutefois le mérite de questionner les fondamentaux du contrôle. Plusieurs innovations ou courants de réflexion sont venus alimenter ce renouveau et se retrouvent :

- Le développement de l'ABC/ABM a permis de revisiter les conditions de production de coûts pertinents ;
- L'économie value added (EVA) et, plus largement, toutes les réflexions autour de la création de valeur ont permis de focaliser le contrôle de gestion sur des finalités qui avaient peut-être été perdues de vue ;
- Le Balanced scorecard (BSC) n'a pas proposé une révolution des tableaux de bord, sauf peut-être aux États-Unis. En revanche, il est venu opportunément rappeler que le contrôle de gestion est l'une des dimensions essentielles du management stratégique et qu'il permet d'en assurer la déclinaison ;
- Enfin, la gestion sans budget montre – il semble que ce soit encore nécessaire que les outils du contrôle peuvent se bureaucratiser et qu'il est parfois nécessaire de questionner la lourdeur des processus mis en place dans les entreprises.

D'autres enjeux transversaux sont venus modifier les pratiques de contrôle. Les développements informatiques ont explosé durant les années quatre-vingt et ont modifié eux aussi en profondeur ces pratiques de contrôle. Enfin, la mondialisation et le développement des préoccupations de développement durable par les entreprises ont permis de rendre encore plus passionnantes les pratiques du contrôle.

## **2. Qu'est-ce que c'est le contrôle de gestion**

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, avant de faire le point sur celles-ci, il est nécessaire de s'interroger au préalable sur la signification du terme contrôle lui-même. Ce dernier fonde la spécificité du domaine et induit la définition du contrôle de gestion.

## 2.1. Notion de contrôle

Le contrôle dont il est question dans le « contrôle de gestion » est à prendre au sens anglo-saxon (maîtrise) plutôt qu'au sens français (vérifier) même s'il est nécessaire de vérifier au temps utile.

Le contrôle doit donc aboutir, si nécessaire, à un retour sur l'amont pour rectifier les actions entreprises. Pour une entreprise, le contrôle est d'abord compris et analysé comme le respect d'une norme. Il participe alors au « processus de la gestion » :<sup>1</sup>

**Information** → **décision** → **action** → **contrôle**.

Un processus de contrôle comprend les étapes qui préparent, coordonnent et vérifient les décisions et les actions d'une organisation. Ce processus constitue en générale 3 phases<sup>2</sup> :

**Décision** (avant) → **Action** (pendant) → **Résultat** (après).

Ces trois étapes sont repérées par des questions et des tâches précises<sup>3</sup> :

- Finalisation : quels objectifs ? quelles ressources ? comment employer au mieux ces ressources ? comment évaluer les résultats ?
- Pilotage : pendant l'action quelles corrections mettre en place si nécessaire pour réorienter le déroulement en fonction des finalités choisies.
- Evaluation : quelle mesure des résultats ? quelle efficience ? quelle efficacité ?

Le processus de contrôle touche toutes les décisions et actions d'une entreprise. De ce fait il existe plusieurs formes dans l'entreprise.

R.N. Anthony<sup>4</sup>, propose trois formes de contrôle correspondant aux trois niveaux de prise de décision dans l'entreprise, à savoir :

- **Le contrôle de la planification stratégique.** Qui s'intéresse aux processus et aux moyennes permettant à la direction d'arrêter et d'ajuster les choix en matière de stratégie et de définition des grandes lignes de l'organisations.
- **Le contrôle de gestion** qui garante la cohérence entre le niveau stratégique et le quotidien.
- **Le contrôle de l'exécution** s'applique aux tâches élémentaires répétitives ; il doit permettre de réguler le processus répétitifs (productifs ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées.

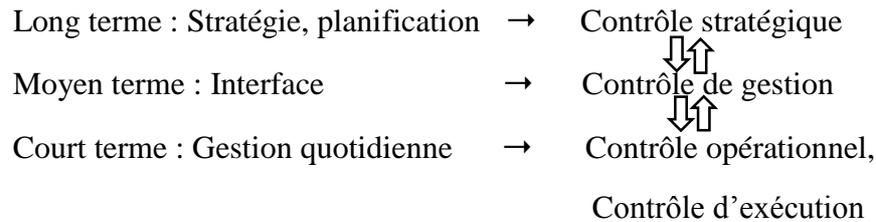
<sup>1</sup> C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel et application, Éd Dunod, 3<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2013, p08

<sup>2</sup> Idem, p08

<sup>3</sup> HENRI BOUQUIN, le contrôle de gestion, Éd PUF, 9<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2010, p116.

<sup>4</sup> Idem, p123

Figure n° I.1 : La notion du contrôle



Source : C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel et application, Éd Dunod, 3ème Édition, Paris, 2013, p09.

Si l'on intègre les trois étapes du contrôle on obtient le tableau suivant, en sachant que les frontières entre chaque case ne sont pas étanches :

Tableau n° I.1 : le processus du contrôle et niveau de décision

Niveau de décision	Stratégique	Tactique	Exécution
Processus			
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Finalisation</li> <li>• Évaluation</li> <li>• Pilotage</li> </ul>	Contrôle stratégique	Contrôle de gestion	Contrôle d'exécution

Source : C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel et application, Éd Dunod, 3ème Édition, Paris, 2013, p09.

## 2.2. Définitions du contrôle de gestion

À travers l'évolution du contrôle de gestion, on peut distinguer deux familles de définitions : les premières se fondent sur une approche très technique du domaine et réduisent peu à sa dimension utilitaire ; les secondes s'inscrivent dans vision élargie, d'avantage à la dimension comportementale du contrôle.

### 2.2.1. Définition classique

Dans la première catégorie, la définition que l'on retient généralement est celle proposée par R.N. Anthony : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité « par rapport aux objectifs » et efficience par rapport aux moyens employés pour réaliser les objectifs de l'organisation »<sup>1</sup>.

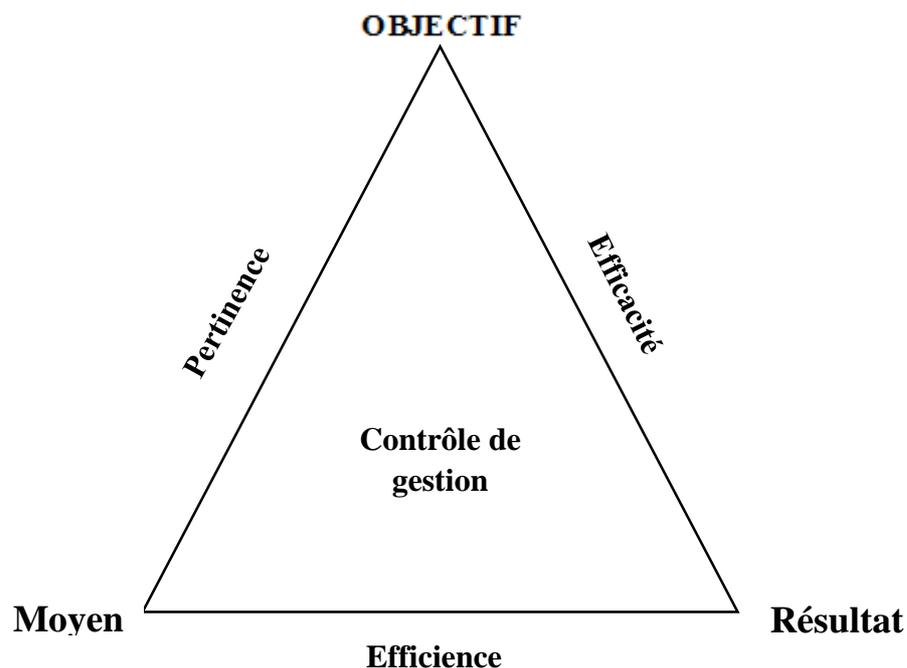
D'après, cette définition on peut conclure que tout système de contrôle consiste à mettre en place en relation trois éléments : Les objectifs à atteindre, les ressources mises en place et Les résultats obtenus.

<sup>1</sup> R. MICHEL et N. GERARD, contrôle de gestion bancaire, Ed RB, 6ème Édition, Paris, 2012, p 43

Et qui donnent la naissance à trois concepts fondamentaux :

- **L'Efficacité qui** mesure le rapport entre les objectifs initialement fixés et les réalisations. Ces réalisations concernent notamment le résultat final de l'action et le niveau de qualité atteint.
- **L'Effizienz qui** est le rapport entre les moyens utilisés ou employés et les résultats au sein de l'entreprise (la mise en œuvre du minimum de ressources pour le résultat obtenu.
- **La Pertinence qui se** définit comme le rapport entre les objectifs et les moyennes qui leur sont consacrés.

**Figure n° I.2 : le triangle du contrôle gestion**



Source : H. LONING ET AUTRE, Le contrôle de gestion : Organisation, Outils et Pratique, Éd Dunod, 3<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2008, p6

Une autre définition introduit la notion d'aide à la prise de décision et prendre en compte le développement notable et l'utilisation des systèmes d'information dans les méthodes de contrôle.

### 2.2.2. Définition moderne :

Rober Teller, considère que « le contrôle de gestion peut se définir comme un processus d'aide à la décision permettant une intervention avant, pendant et après l'action. C'est un système global d'information interne à l'entreprise qui permet la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant de chacune des activités ou fonctions de l'entreprise. Outre le fait qu'il doit contribuer à la reconfiguration de l'entreprise, le contrôle

de gestion remplit sa fonction d'interface notamment en donnant des éléments d'arbitrage entre le référentiel interne et le marché »<sup>1</sup>.

Cette seconde définition est concédée comme plus complète que la première, bien que très orientée système d'information. Mais présente toutefois, l'inconvénient de ne pas insister suffisamment sur la dimension comportementale du contrôle de gestion, que R. Anthony évoque lui-même : « le processus est essentiellement comportemental. Étant donné que les managers ont des buts personnels, le problème central est de leur fournir des incitations telles que leurs propres buts correspondent à ceux de l'organisation ; cela est appelé la convergence des buts »<sup>2</sup>.

### 3. Processus du contrôle de gestion

R.N. Anthony a vu le contrôle de gestion comme un processus qui aide les managers à mettre en œuvre la stratégie. Ce processus correspond aux phases suivantes :<sup>3</sup>

#### 3.1. Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

#### 3.2. Phase d'exécution

Cette phase se déroule l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables d'unités mettent en œuvre les moyennes qui leur sont allouées. Il dispose d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entité. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

#### 3.3. Phase d'évaluation

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle (en sens strict) met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau d'entités.

---

<sup>1</sup> <http://www.foad-mooc.auf.org/IMG/pdf/M01-2.pdf> consulté le 05/03/2016.

<sup>2</sup> R. MICHEL ET N. GERARD, Op.Cit, p 44.

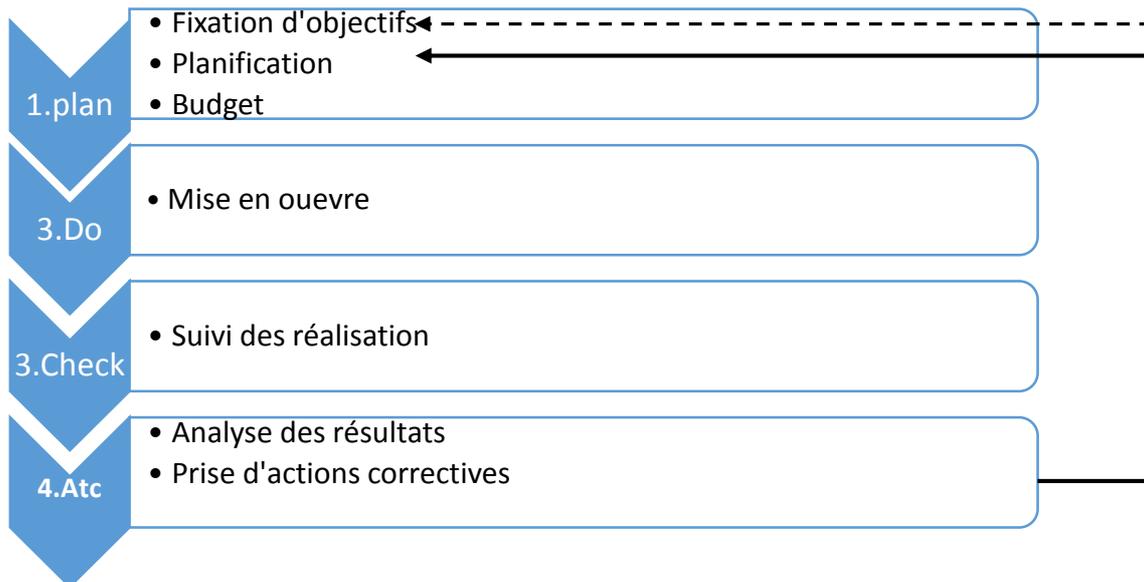
<sup>3</sup> LANGLOIS ET AUTRE, **contrôle de gestion**, Édition BERTI, paris,2006, pp 18-19.

### 3.4. Phase d'apprentissage

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivités peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

Cette figure ci-dessus se résumes le processus du contrôle de gestion :

**Figure N° I.3 : Processus du contrôle de gestion**



Source : H. LONING ET AUTRE, Le contrôle de gestion : Organisation, Outils et Pratique, Éd Dunod, 3ème Édition, Paris, 2008, p3.

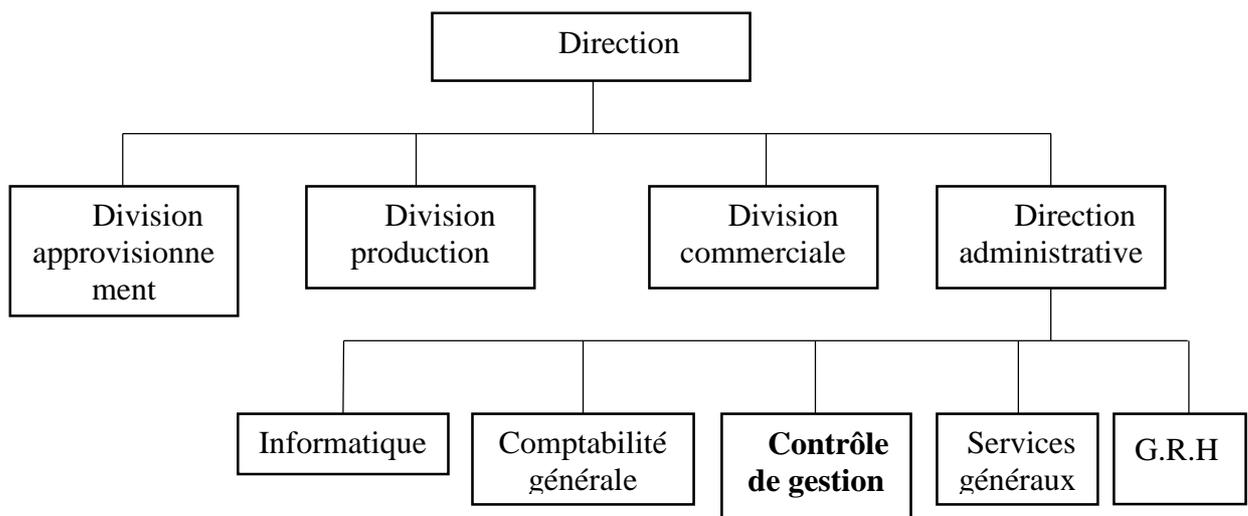
### 4. Le rattachement du contrôle de gestion dans l'organigramme :

Il n'existe pas un rattachement idéal, non plus un rattachement définitif. Mais du fait que son champ de contrôle qui s'entend sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise et qu'il doit en avoir une vue globale, il est préférable qu'il soit rattaché au niveau le plus élevé de la hiérarchie et être indépendant.

Le contrôle de gestion peut être centralisé comme il peut être décentralisé. En effet deux possibilités semblent émerger :

#### 4.1. Une position fonctionnelle

Le contrôle de gestion est rattaché à la fonction administrative, comptable et financière. Cette organisation correspondant à un contrôle de gestion limité à un rôle de suivi à posteriori et donc davantage à un service de la comptabilité analytique baptisé flatteusement contrôle de gestion.

**Figure N°I.4 :** Organigramme illustratif de la position fonction du contrôle de gestion.

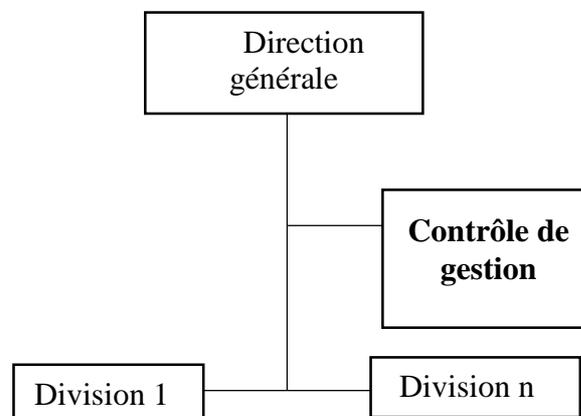
Source : Margotteau Éric, Contrôle de gestion, Édition Ellipses, Paris,2001, p470

L'horizon du contrôleur de gestion est alors limité à l'exercice comptable, sa mission s'inscrit en complètement de la comptabilité générale et ne coïncide pas avec la définition actuelle du contrôle de gestion.

#### 4.2. Une position d'état-major :

Le contrôle de gestion occupe une place de « staff » ou d'état-major disposant non pas d'une autorité hiérarchique, mais d'une autorité de spécialité.

Le contrôleur de gestion joue un rôle de support aux autres fonctions et peut remplir pleinement sa mission de pilote et d'animateur du système de l'informations.

**Figure N°I.5 :** Organigramme illustratif de la position d'état-major du contrôle de gestion

Source : MARGOTTEAU.E, contrôle de gestion, Édition Ellipses, Paris,2001, p470

L'horizon du contrôleur de gestion s'élargit et s'allonge puisqu'il intervient :

- Dans le processus de planification stratégique ;
- Dans le processus de mobilisation et d'animation des acteurs ;
- Dans la prise de décision : Choix d'investissement, partenariat...

## **Section 02 : Missions et objectifs du contrôle et contrôleur de gestion.**

Après avoir fait un petit aperçu sur l'historique d'émergence de la fonction contrôle de gestion ainsi que sa définition, nous aurons à présenter les missions et objectifs de cette dernière et ceux du contrôleur de gestion.

### **1. Les missions du contrôle de gestion**

La mise en place d'un système de contrôle de gestion ne peut constituer une fin en soi. L'objectif du contrôle de gestion est d'améliorer la qualité des décisions qui permettront à l'organisation d'atteindre ses objectifs. À cet effet, il doit assurer les missions suivantes :

#### **1.1 Concevoir et gérer un système d'informations orienté vers la décision :**

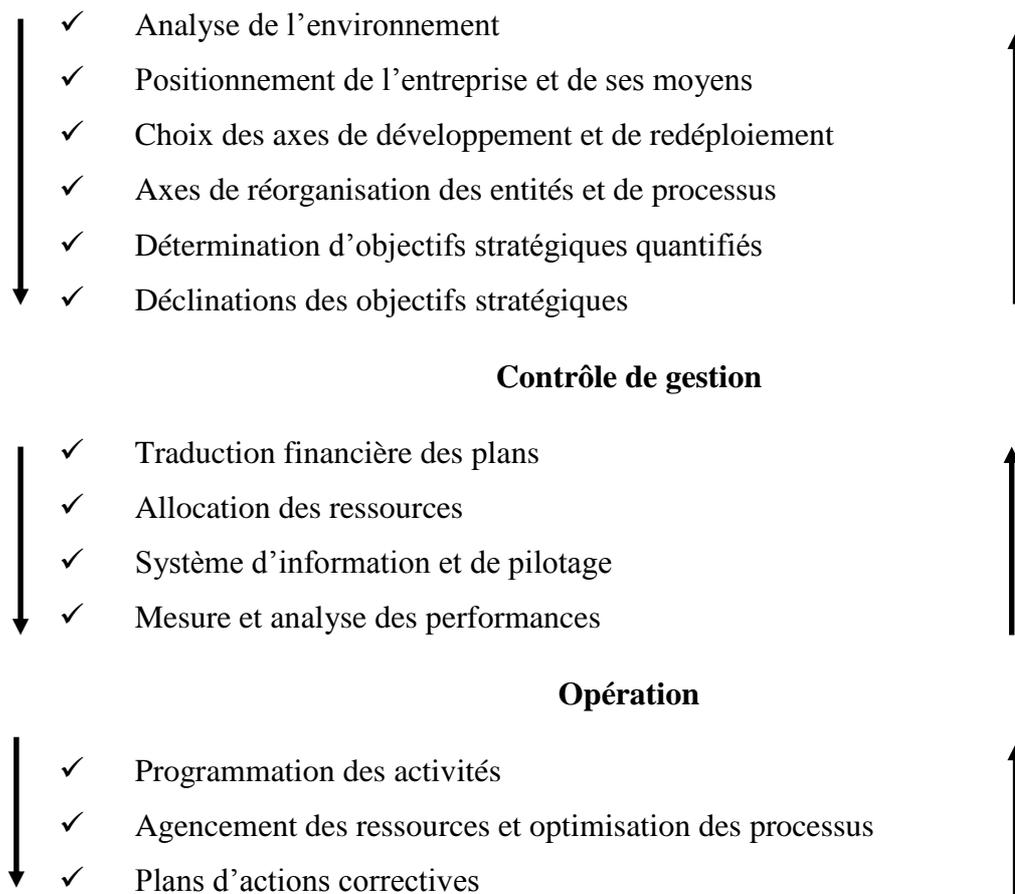
Le contrôle de gestion se définit comme un processus d'aide à la décision. La décision étant fonction de l'information collectée, créer, synthétiser, analyser, diffuser une information significative au bon moment afin d'aider à la prise de décision dans l'entreprise est un impératif majeur qui fonde la pratique de contrôle de gestion.

À cette fin, le contrôle de gestion est chargé de la mise en place d'un système de traitement de l'information en amont et en aval de toute décision. Le système d'information doit être adapté à la portée des décisions à prendre par les responsables :

- Système d'information stratégique pour les décisions ;
- Système d'information pour les responsables opérationnels ;
- Système d'information pour les dirigeants.

#### **1.2 Garantir la médiation entre stratégie et opérations**

Les instruments du contrôle de gestion doivent assurer la liaison entre la stratégie et la gestion des opérations, autrement dit, assurer la relation entre la direction générale et le niveau opérationnel. Au-delà d'une maîtrise des actions de chaque centre, le contrôle de gestion facilite également la coordination des décisions.

**Figure I.6 : Stratégie- Contrôle de gestion-Opération stratégique**

Source : MARGOTTEAU ÉRIC, Contrôle de gestion, Édition Ellipses, Paris, 2001, p. 78.

Le rôle du contrôle de gestion est de :

#### **Au niveau Stratégique**

- Contribuer à la validation des hypothèses stratégiques, à leur valorisation sur le plan économique et financier et à leur quantification par rapport à l'état des performances internes ;
- Fournir à la direction les concepts rendus sur la réalisation des objectifs stratégiques à travers un système de reporting tel que le tableau de bord central ;
- Analyser les niveaux de performances atteints, ce qui permet d'affiner les prévisions et les plans à moyen terme.

#### **Au niveau des opérations, le contrôle de gestion**

- Incite les opérationnels à la mise au point d'indicateurs de suivi des activités opérationnelles ;
- Il traduit le suivi et l'analyse des niveaux de performance réalisée par un système de tableaux de bord.

Le contrôle de gestion se charge de la coordination des instruments de pilotage et du système d'information et de l'animation entre stratégie et opération. Pour cela :

- Il effectue des projections de besoins en ressources financières nécessaires à la réalisation des objectifs stratégiques ;
- Il coordonne l'allocation des ressources par l'animation de la procédure budgétaire ;
- Il coordonne la mesure, la diffusion et l'analyse des résultats par l'organisation de reporting ou de tableau de bord.

### **1.3 La matrice de gestion : coordination des actions et améliorations des performances :**

Le contrôle de gestion aide les managers à bien gérer leurs activités. En effet, par 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 entreprise. D'autre part, la comparaison entre réalisé 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 leur action, les managers arrivent à mieux comprendre le fonctionnement de système dont ils ont la charge, et 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 de la cohérence d'ensemble des actions planifiées et vérifie la cohérence de celles effectivement entreprises au cours de l'année.

Pour conclure, on peut recenser, d'après H. Bouquin, les critères nécessairement déterminants d'une mission de contrôle de gestion bien menée à :

- ✓ L'Appui de la direction générale pour que le Contrôle de gestion ne soit pas perçu comme un simple système de surveillance, mais comme un système de vigilance ;
- ✓ L'Articulation entre des choix de court terme et des visions à moyen terme doivent être le souci dominant de l'élaboration des outils, des règles et des procédures sinon le contrôle de gestion sera un simple système de pilotage à court terme ;
- ✓ L'équité et l'efficacité des critères de gestion et de mesure des performances sont les conditions d'acceptation du système par les responsables qu'il concerne ;
- ✓ Un audit périodique du système du contrôle est souhaitable, car l'évolution parfois rapide des hypothèses sur l'environnement et des stratégies est susceptible de remettre en cause la structure décisionnelle et certainement les systèmes d'information.

## **2. Les objectifs de contrôle de gestion**

La discipline du contrôle de gestion cherche à aboutir deux finalités majeures qui peuvent être précisées en référence à la mesure de la performance et la mise en place de système de pilotage de pilotage.

### **2.1. La mesure de la performance**

Comme chaque entreprise a pour souci d'assurer une allocation optimale des ressources permettant la réalisation des objectifs d'une manière efficace, voir même efficiente. En effet, l'évaluation de la qualité de la gestion s'avère indispensable tant au niveau global qu'au niveau intermédiaire. Le contrôle de gestion doit fournir aux responsables des indicateurs susceptibles, afin :

- d'assurer un suivi des réalisations et les comparées systématiquement au référentiel préalablement définie, et ce grâce au de suivi comme le tableau de bord ;
- de permettre la prise de décisions palliatives au cours du cycle d'exploitation (stratégie commerciale, tarification des produits ou redéploiement des moyens).

### **2.2. La conception d'un système de pilotage**

Le contrôle de gestion définit la démarche de pilotage de la performance de l'entreprise. Cette dernière consiste à identifier les créneaux, mettre en œuvre des moyens et prévoir des régulations assurant l'adéquation objectifs-moyens.

Auparavant l'objectif du contrôle de gestion était la maîtrise des couts. Aujourd'hui, en plus de maîtrise des couts son objectif est l'amélioration continue des processus (prévoir, progresser, accompagner le changement...).

## **3. La mission et le rôle du contrôleur de gestion :**

L'organisation de la fonction contrôleur de gestion est contingente : il n'y a pas de modèle général d'attribution de la place du contrôle de gestion au sein de la structure organisationnelle. Il est fréquent de rencontrer deux entreprises du même secteur d'activité et de taille comparable qui se sont dotées d'une organisation très différente de leur contrôle de gestion. On peut toutefois recenser des principes d'organisation ayant chacun des avantages et des limites. Par ailleurs, la fonction peut évoluer au cours du temps pour s'adapter à de nouveaux enjeux internes ou externes, par exemple un mode d'organisation des activités en processus.

### 3.1. Mission, Rôles et compétences du contrôleur de gestion :

L'évolution de contrôle d gestion exige pour que le contrôleur de gestion jouer un rôle primordial et d'avoir certaines compétences.

#### Mission de contrôle de gestion :

Ce dernier consiste à<sup>1</sup> :

- ✓ Clarifier à tous les niveaux de l'entreprise la complexité croissante qui relève de la mondialisation des échanges, l'accroissement exponentiel du nombre de segments de marché... ;
- ✓ Faire face à des changements permanents d'organisation ;
- ✓ Aider les acteurs de l'entreprise à identifier les risques de non-performance ainsi que les gisements de progrès, tant par sa connaissance des processus et activités que celle des outils de résolution de problème, au service desquels il se mettra pour quantifier et constater les économies au niveau du compte de résultat et du bilan ;
- ✓ Être le garant de l'information fiable dans les processus de collecte, de traitement et de restitution de l'information à tous les niveaux de l'entreprise.

Confronté à une situation de rupture quasi permanente, le contrôleur de gestion doit faire preuve de flexibilité, d'adaptabilité afin d'apporter aux hommes et aux organisations visibilité et réactivité. Il s'attachera donc à clarifier le cadre de gestion en termes de règles, de normes et de procédures en ne perdant jamais de vue qu'un excès en la matière conduit à rigidifier l'organisation, qu'un manque rigueur expose à des risques accrus. En d'autres termes, il doit intégrer qu'il n'existe pas de bonne procédure sans bonnes pratiques associées.

En ce sens, il est un véritable copilote, business Partner, ou encore facilitateur et accompagnateur du progrès ou du changement. Sa Mission s'articule autour de 3 axes :

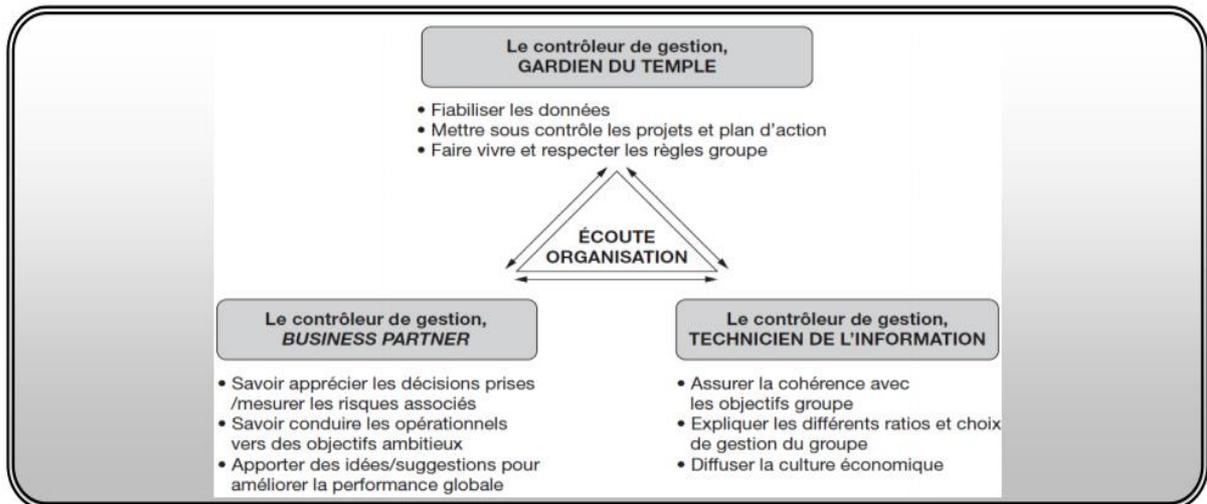
- Pourvoyeur de données fiables ;
- Business Partner ou copilote ;
- Gardien du temple.

La figure ci-dessus représente les trois missions du contrôleur de gestion doit remplir :

---

<sup>1</sup> X.BOUIN ET F.X. SIMON , **Les nouveaux visages du Contrôle de gestion** ,Ed Dunod,3<sup>ème</sup> Édition, Paris,Paris,2009,P37.

Figure N° I.7 : Les trois axes du métier de contrôleur de gestion



Source : N. BERLAND, F-X. SIMON, Le contrôle de gestion en mouvement : État de l'art et meilleures pratiques, Édition Eyrolles, Paris, 2010, P01

### 3.2. Le rôle du contrôleur de gestion :

Repenser le rôle du contrôle de gestion c'est comprendre en quoi il contribue à faciliter le codéveloppement hommes/organisation, garantir la mise en place des fondamentaux d'un pilotage équilibré en devenant un du copilote :<sup>1</sup>

- Participer au codéveloppement hommes/organisation : Le contrôleur de gestion accompagne l'entreprise dans son adaptation à son environnement extérieur et à sa recherche permanente d'optimisation interne. À son niveau, il doit également être conscient de développement et d'individuation de l'homme, conditions indispensables de la responsabilisation des individus et du recul des logiques de pouvoir et des stratégies personnelles ; la nécessité d'harmoniser la rationalité et l'intuition, de privilégier la créativité ; le levier de la motivation ; l'application des valeurs propres aux trois zones (respect, écoute et solidarité).
- Garantir les fondamentaux du pilotage intégré : au-delà de cette prise de conscience, le contrôleur de gestion est l'un des gardiens des valeurs qu'il est susceptible de défendre.

Bien entendu, son rôle est de garantir la mise en œuvre des règles et des procédures de gestion, et de veiller à la qualité de la coordination en proposant et en animant des espaces de dialogue de gestion. Enfin, il peut apporter tout son savoir-faire en matière de structuration et d'intégration des fonctions et d'élaboration des outils de reporting et de pilotage.

<sup>1</sup> A. HELLUY et X. DURAND, Les fondamentaux du contrôle de gestion, Édition Eyrolles, France, 2009, p252.

- Devenir un contrôleur « alchimiste » du pilotage : les missions affectées au contrôleur de gestion sont diverses et dépendent du contexte de l'entreprise. On retrouve cependant des constantes, regroupées autour de trois grands rôles (informationnel, organisationnel et relationnel). Aujourd'hui, l'animateur des systèmes de contrôle peut être à la fois « contrôleur », veilleur, traducteur ou formateur. Ces différentes conceptions issues de la littérature font écho aux rôles que nous proposons en fonction des trois paliers. C'est un métier dont les exigences sont importantes en termes de compétences et de qualités approuver. Mais les enjeux sont motivants : le contrôleur de gestion doit en particulier aider à créer les conditions favorables aux processus d'individuation et d'apprentissage. Pour cela, il lui faut développer lui-même la composante féminine de sa fonction et agir selon l'intelligence du cœur. Au fond, il doit réconcilier ce qui semble inconciliable...beau défi pour celui qui devra adopter une posture d'« alchimiste ».

#### 4. Les compétences requises du contrôleur de gestion

Le contrôle de gestion est en quelque sorte le navigateur de l'entreprise, il doit connaître ses objectifs, mettre en place les plans d'actions tout en s'assurant du bon suivi de l'activité de l'organisation. Ainsi il a pour but d'aider les décideurs des organisations à atteindre et/ou mettre en cause leurs objectifs. Pour ce faire, il doit être polyvalent. Il doit être à la fois :<sup>1</sup>

- **Spécialiste** : maîtriser les outils pointus ;
- **Généraliste** : organiser, coordonner les procédures ;
- **Opérationnel** : gérer l'exécution ;
- **Fonctionnel** : conseiller les décideurs ;
- **Technicien** : intégrer la dimension technique ;
- **Humain** : gérer les hommes et les groupes ;

Ces missions nombreuses portant sur des 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. Le contrôleur ne contrôle plus... il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité<sup>2</sup>.

Un tableau « idéal » des qualités du contrôleur de gestion est dressé par Bouin et Simon :

---

<sup>1</sup> C. ALAZARD et S. SEPARI, op.cit, p29.

<sup>2</sup> Idem, p30.

Tableau N° I.2 : les qualités du contrôleur de gestion.

Qualités techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rigoureux, méthodique, organisé</li> <li>• Fiable, clair</li> <li>• Cohérent</li> <li>• Capable de synthèse</li> <li>• Faisant circuler l'information sélectionnée</li> <li>• maitrisant les délais</li> <li>• Connaissant les outils</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Morales : honnêteté, humilité</li> <li>• Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion</li> <li>• Mentales : ouverture, critique, créativité</li> <li>• Collectives : écoute, accompagnement, implication</li> <li>• Sociales : gestion des conflits</li> <li>• Entrepreneuriales : esprit d'entreprise</li> </ul>

Source : C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel et application, Éd Dunod, 3<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2013, p30.

### **Section 03 : Les outils du contrôle de gestion**

M. Leroy propose une classification des systèmes de pilotage dans l'entreprise en se référant à la nature de l'information recherchée et au niveau d'intervention dans le processus managérial. Pour cela, il distingue trois catégories d'outils de contrôle de gestion :

- ✓ Les outils prévisionnels : leur rôle consiste à étudier le futur et de s'y intéresser en fonction des opportunités et du savoir-faire ;
- ✓ Les outils de suivi de réalisation : ils permettent d'interpréter les et de prendre les décisions correctives ;
- ✓ Les outils d'appui : ils constatent les performances et tendent à fournir des explications.

#### **1. Les outils prévisionnels**

La gestion prévisionnelle a pour objectif d'orienter le choix des axes stratégiques de la direction générale ; ses objectifs généraux et la détermination des hypothèses économiques. Le contrôle de gestion peut effectuer des simulations pour anticiper les résultats selon différents scénarios, et produire à l'intention de la direction générale, des objections de résultats annuels probables. On distingue, les plans avec leur triple dimension et les budgets.

##### **1.1 Le plan**

Face à un environnement turbulent, l'entreprise est soumise en permanence à des risques de perturbation, il faut donc anticiper pour réagir. « Une entreprise a donc d'autant plus besoin

“d’éclairer“ son avenir pour le maîtriser que son environnement est turbulent et que son temps de réaction est faible »<sup>1</sup>. D’où le besoin de la planification.

Le plan permet de passer d’une réflexion générale sur les métiers et les stratégies, à une formalisation des objectifs, des actions et des ressources nécessaires (budget), d’où on distingue :

### 1.1.1 Le plan stratégique

« Un plan stratégique est un document synthétique et confidentiel qui résume en quelques pages de façon claire et concise les choix à long terme (5 à 10 ans en moyenne) de l’entreprise. Il concerne la vocation de l’entreprise c’est- à-dire le métier qu’elle entend exercer son objectif général et la stratégie qu’elle a retenue »<sup>2</sup>.

Don, il sert à définir les finalités, les missions et à formaliser la vocation de l’entreprise et ses objectifs généraux à moyen et long terme.

❖ **Un plan stratégique formellement correct repose donc sur<sup>3</sup> :**

- ✓ L’examen des scénarios possibles d’évolution et de leur degré de vraisemblance ;
- ✓ La sélection des actions après identification de leurs couts et de leurs résultats espérés (part du marché, profit, évolution interne de l’entreprise...) ;
- ✓ Le repérage des phases de leurs déroulements et des hypothèses cruciales pour le bienfondé du choix retenu ;
- ✓ Si possible l’étude préalable des stratégies de rechanges, en cas de non-vérification de ces hypothèses. Une des missions du contrôle stratégique sera d’alerter les dirigeants, en temps voulu pour que la stratégie de rechange soit déclenchée.

### 1.1.2. Le plan opérationnel

C’est la traduction des choix stratégiques en actions. Il quantifie les objectifs retenus, donne une traduction financière des moyens nécessaires à leurs réalisations, définit les actions à mener, mesure leur rentabilité et présente les principaux indicateurs et de performance pour suivre l’exécution des plans d’action.

### 1.1.3. Le plan d’action annuel

Le plan d’action annuel est un instrument de prévention adapté à l’entreprise. Son élaboration résulte d’une négociation entre l’employeur et les représentants des travailleurs. Ce plan a notamment la particularité d’entrer en vigueur au cours de l’année civile suivant celle de sa rédaction. L’employeur doit absolument dégager les moyens nécessaires à la mise en œuvre

<sup>1</sup> M.GRAVAIS, **le contrôle de gestion**, Édition Economica, Paris ,2005, P273

<sup>2</sup> MICHEL LEROY, **Initiation au contrôle de gestion**, Édition Pierre Dubois, Paris 1993, p24.

<sup>3</sup> HENRI BOUQUIN, Op.cit. p415

des mesures précises citée dans ce plan et doit intégrer et non dissocier les problèmes de bien-être des pour H. Bouquin (2010), le plan d'action annuel constitue un passage obligé entre le plan opérationnel et le budget. De même, il considère que « le plan opérationnel n'est pas un préalable à la budgétisation. » Et pour lui, « Le plan opérationnel articule le plan stratégique et les plans annuels ».

## 1.2. Le budget

Le budget est défini comme « la traduction monétaire et économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période d'une année et dans le cadre d'un plan »<sup>1</sup>.

Le cadre budgétaire doit s'appuyer sur l'organigramme et la définition des fonctions au sein de l'entreprise. Le budget affecte des objectifs et/ou des moyens à un centre de responsabilité et La construction budgétaire est un processus itératif, qui doit respecter l'articulation de tous les budgets.

### 1.2.1. Les étapes de la procédure budgétaire :

La procédure budgétaire peut être décomposée en cinq (05) grandes étapes :

- La direction générale transmet les objectifs du plan opérationnel ainsi que des informations sur l'environnement aux responsables de centres ;
- Chaque responsable de centre élabore un budget provisoire (prébudget) ;
- Les prébudgets sont regroupés afin de tester la cohérence de l'ensemble, les responsables de centre de et le comité budgétaire débattent des objectifs et des moyens à mettre en œuvre ;
- Les budgets sont élaborés ;
- Les budgets seront ensuite suivis et actualisés en fonction des évolutions de l'environnement et des réalisations.

### 1.2.2. L'articulation des budgets :

On distingue quatre catégories de budget, à savoir :<sup>2</sup>

**Les budgets d'exploitation** : étroitement liés au cycle d'exploitation de l'entreprise, sont directement fonction du volume d'activité. Ils comprennent le budget commercial (budget des ventes et des frais de distribution). Le budget de production et le budget des

---

<sup>1</sup> GUEDJ N, **Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise**, éd. Organisation, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2000, P. 121

<sup>2</sup> ARMAND DAYAN, **Manuel de gestion volume 1**, Édition ELLIPSES, Paris, 2009, pp810-811.

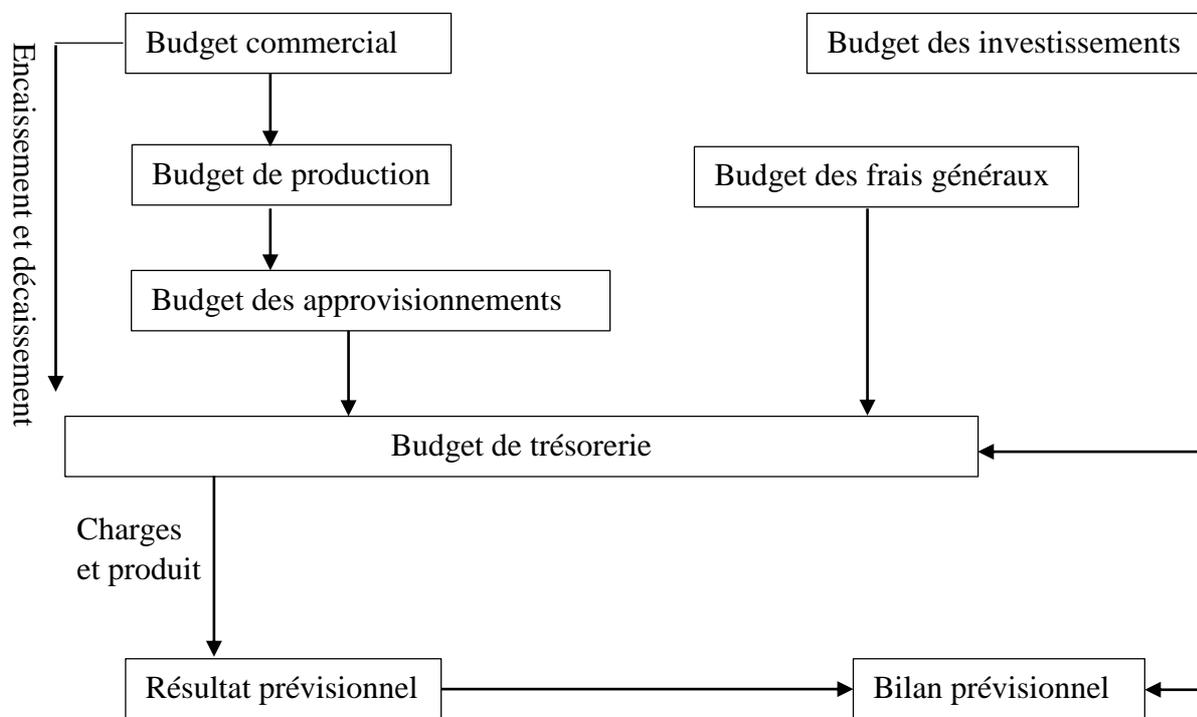
approvisionnement. Le budget des ventes est généralement considéré comme déterminant : des prévisions de ventes indiquent sur les quantités à produire donc les besoins en approvisionnements.

**Le budget des investissements** recense les engagements à court terme qui découlent des projets d'investissement de l'entreprise. Ces engagements sont autonomes par rapport aux budgets d'exploitation, mais ont un impact sur la trésorerie et les états financiers prévisionnels (compte de résultat et bilan).

**Le budget des frais généraux** comprend essentiellement des charges fixes, sans rapport direct avec le niveau d'activité. Il regroupe les charges liées à l'administration générale de l'entreprise. Ce type de budget est souvent élaboré de manière arbitraire ou par reconduction. Des techniques telles que le budget base zéro ou l'analyse de la valeur constituent une aide à la réalisation des prévisions et surtout à la réduction de ces charges.

**Les budgets généraux** (budget de trésorerie et états financiers prévisionnels) résument l'ensemble des autres budgets. Le budget de trésorerie traduit les données budgétées en termes d'encaissements et de décaissements et permet un suivi régulier de la situation de trésorerie de l'entreprise. L'élaboration des documents de synthèse prévisionnels (bilan et compte de résultat) constitue la dernière étape de la construction budgétaire.

Figure N° I.8: l'articulation des budgets



Source : ARMAND DAYAN, manuel de gestion volume1, Édition ELLIPSES, France, 2009, p810.

## 2. Outils de suivi des réalisations

Cette catégorie d'outils accompagne le système de gestion tout au long de sa mise en œuvre. Pour cela, les dirigeants utilisent la comptabilité financière, la comptabilité de gestion, le contrôle budgétaire, le reporting, le système d'information et le tableau de bord.

### 2.1. La comptabilité financière

La traçabilité des opérations réalisées par une entreprise dans le cadre de son activité constitue l'objet majeur de la tenue d'une comptable financière. Cet outil permet de codifier et de produire des informations adaptées aux parties prenantes de l'entreprise.

En effet, la comptabilité générale appelée actuellement « comptabilité financière » enregistre les échanges entre une entreprise et son environnement

### 2.2 Comptabilité de gestion

Cette comptabilité « interne<sup>1</sup> », non formalisée, s'intéresse à la formation de la performance économique de l'organisation, dont elle observe les couts. Dans ce sens, elle est un outil déterminant pour les managers, puisqu'elle offre la possibilité de piloter leurs couts de façon détaillée. Elle s'appuie sur des méthodes de calcul variées (méthode de centres d'analyse, méthode ABC, méthode de l'imputation rationnelle, etc.). Comme outil de contrôle de gestion, la comptabilité de gestion est considérée par l'association des contrôleurs de gestion et financière des États-Unis comme « une comptabilité orientée vers la création de valeur, l'aide à la décision, à l'anticipation et au contrôle<sup>2</sup> ».

### 2.3 Le contrôle budgétaire

Pour GERVAIS, « le contrôle budgétaire est une comparaison des résultats réels et des prévisions figurants aux budgets afin de :

- Rechercher la (ou les) cause(s) d'écart(s) ;
- Prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires ».<sup>3</sup>

Le contrôle budgétaire permet de repérer, grâce à des systèmes d'information appropriés, d'éventuels écarts entre les performances réelles de l'entreprise et les prévisions effectuées dans le cadre de l'élaboration des budgets annuels. Il permet d'avoir une vue globale de la consommation des ressources, poste par poste, de sonner l'alerte en cas de dépassements et dérives afin d'entreprendre des actions correctives.

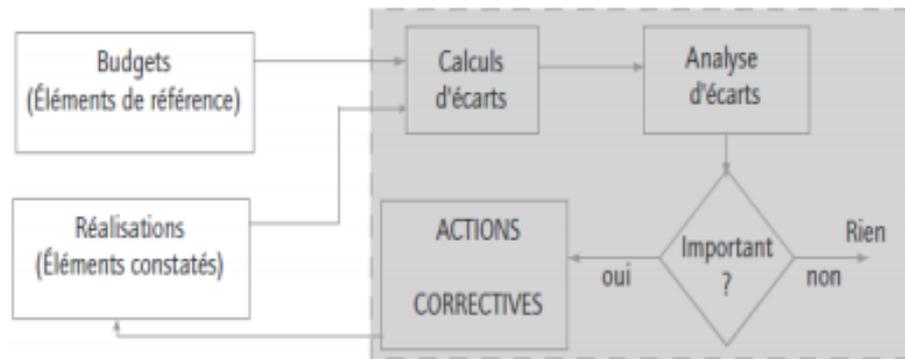
---

<sup>1</sup> H. BOUQUIN, Comptabilité de gestion, Éd economica, 5<sup>ème</sup> édition, paris, 2008, p05.

<sup>2</sup> Idem, p 8.

<sup>3</sup> GERVAIS MICHEL, Op.cit, p 274.

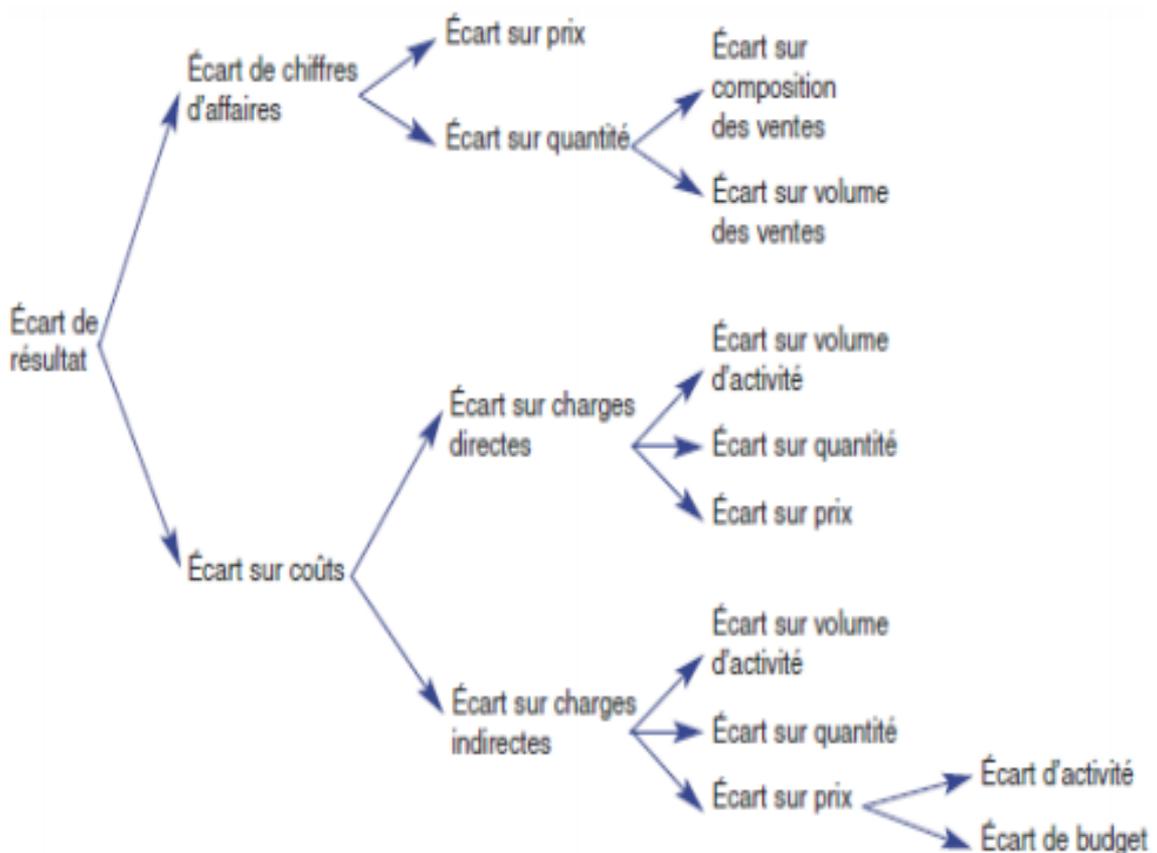
Figure N° I.9 : diagramme de procédure du suivi budgétaire



Source : C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel & applications, Éd. Dunod, 6ème Edition 2004, p. 361.

Le mécanisme de contrôle budgétaire se base sur une analyse attentive de la nature et de la gravité des écarts obtenus, dont on peut les schématiser comme suit :

Figure N° I.10 : les écarts des résultats



Source : BRIGITTE DORIATH, Contrôle de gestion en 20 fiches, Ed DUNOD, 5ème Édition Paris, 2008, p 73.

## 2.4. Reporting

Le reporting est défini comme étant : « un ensemble de procédures de circulation des informations assurant leur remontée régulière et formalisée des filiales et des unités de base vers les niveaux hiérarchiques supérieurs et la direction générale »<sup>1</sup>.

Il est comme un outil de contrôle, a posteriori, Il focalise l'attention des dirigeants sur les objectifs délégués à leurs subordonnés, ce qui leur permet de vérifier le degré de leur réalisation. L'un des avantages de reporting est que les informations qui remontent à la direction générale offrent une synthèse sur performance des activités ce qui évite la surcharge d'informations inutiles à la prise de décision.

Il existe plusieurs types de reporting :

- **Reporting de gestion** : Il a pour fonction de fournir à la direction (direction générale, et grande direction opérationnelle et fonctionnelle) les informations de gestion dont elle a besoin pour piloter les activités. Il est généralement assuré par la fonction contrôle de gestion<sup>2</sup>.
- **Reporting statutaire** : destiné essentiellement aux tiers de l'entreprise (banquiers, actionnaires réels ou potentiels, analystes financiers, État, etc.), il offre également aux dirigeants un premier niveau d'information sur la performance du groupe (indicateurs d'activité et de marge). La fréquence de production des informations n'est pas uniquement annuelle, mais également trimestrielle, voire mensuelle, en raison de la pression des marchés financiers<sup>3</sup>.

## 2.5. Le système d'information

Un système d'information peut être « défini comme l'ensemble des informations circulant dans une entreprise ainsi que l'ensemble des procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements pour fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ ou au contrôle de l'organisation »<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> <http://www.doc-etudiant.fr/Gestion/Contrôle-de-gestion/Exposé-Les-outils-de-contrôle-de-gestion-2997.html> consulté le 26/03/2016 à 20h07.

<sup>2</sup>Idem, p87.

<sup>3</sup> FRANÇOISE GIRAUD ET AUTRE, **Contrôle de gestion et pilotage de la performance**, Édition Gualino, Paris, 2002, p124.

<sup>4</sup> C. ALAZARD et S. SEPARI, op.cit., p36

Aujourd'hui, quelle que soit la taille d'une entreprise, un système de contrôle de gestion performant ne peut plus se passer des systèmes d'information et ceci est d'autant plus vrai pour les entreprises, pour les raisons suivantes :<sup>1</sup>

- Un volume de données à récolter de plus en plus important ;
- Des délais de réflexion de plus en plus courts pour les différents responsables de l'entreprise ;
- Des prises de décision de plus en plus rapides et lourdes de conséquences pour l'entreprise ;
- Des temps de traitement et d'analyse de l'information de plus en plus longue et complexe ;
- Des besoins en gestion de plus en plus pointus et techniques ;
- Une polyvalence du personnel souvent trop élevée et subie ;
- Une productivité du travail à améliorer en permanence.

Face à cette série de contraintes techniques pesant sur l'entreprise et son système de gestion, il s'avère donc primordial et incontournable d'automatiser au maximum le traitement et la restitution des données nécessaires au pilotage de l'entreprise.

## 2.6. Le tableau de bord

Selon Gervais un tableau de bord (TDB) peut être défini comme « système d'information qui focalise l'attention des responsables sur les points clés à surveiller pour garder la maîtrise de l'action ». En effet grâce au tableau de bord le responsable peut ainsi comparer ses performances réelles à ses objectifs et ainsi réagir en conséquence à son niveau. À ce titre, comme le souligne Leroy le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée puisqu'il compare en permanence les réalisations aux prévisions afin susciter la réaction des managers.

De plus, un TDB n'a pas pour objectif de fournir une information exhaustive sur l'état de fonctionnement d'une entreprise, mais il se doit concentrer sur les objectifs clés du fonctionnement de l'organisation concernée. Sinon il risque de submerger le manager sous une masse d'information difficilement exploitable et non hiérarchisées.

Enfin, le TDB doit fournir au manager les informations clés afin de déclencher l'alerte le plus rapidement possible et de prendre des décisions au bon moment.

---

<sup>1</sup> PIERRE MAURIN, **Contrôle de gestion facile**, Édition AFNOR, France, 2008, p 37.

### 3. Les outils d'appui

En plus des outils de mesure et de suivi, les dirigeants utilisent des outils supports nécessaires dans l'éclairage de la situation de gestion. À cet effet, la stratégie adoptée, la position concurrentielle et le mode de management jouent un rôle déterminant. Dans ce contexte, le Benchmarking et le réengineering sont les plus usités :

#### 3.1. Benchmarking

Le benchmarking est défini comme étant « un processus de recherche systématique des meilleures pratiques et des innovations dans le but de les adopter, les adapter et les appliquer pour une plus grande performance de l'entreprise. Le benchmarking consiste à rechercher les méthodes les plus performantes pour une activité donnée, permettant de s'assurer une supériorité par rapport à la concurrence »<sup>1</sup>.

Il existe plusieurs familles ou types de benchmarking dont les principaux sont :

- Le benchmarking interne : il vise à comparer des processus, produits ou services appartenant à la même organisation.
- Le benchmarking concurrentiel : il vise à comparer une entreprise au meilleur de ses concurrents sur le marché.
- Le benchmarking générique : il vise à comparer des entreprises appartenant à des secteurs d'activité différents, mais qui ont des processus similaires.
- Le benchmarking fonctionnel : il vise à comparer une fonction génératrice de valeur ajoutée et commune à des entreprises non concurrentes, mais appartenant à un même secteur d'activité.
- Le benchmarking processus : il vise à mettre en évidence, pour chaque entreprise engagée et généralement reconnue comme leader dans secteur d'activité, la spécificité de certaines opérations de son processus critique.
- Le benchmarking stratégique : il vise à recueillir les meilleures pratiques des entreprises le plus souvent concurrentes avec une mise en évidence des objectifs stratégiques associée à ces pratiques.

#### 3.2. Le Reengineering :

Le Reengineering est considéré par les spécialistes du management comme l'une des plus récentes des méthodes de management actuelles. Inventé par M. Hammer, le Reengineering se définit comme "une remise en cause fondamentale et une

---

<sup>1</sup> H. LAURENT ET A. PIERRE, **100 questions pour comprendre et agir le benchmarking**, Édition Afnor, France, 2010, p 02.

redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques que constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité »<sup>1</sup>.

A travers ce chapitre présent nous avons essayé à la fois d'éclairer l'évolution de contrôle de gestion d'un aspect purement technique vers l'aire où il est perçu comme un concept managériale et moyen de "pilotage" des entreprises, ainsi le mettre en valeur non pas comme un outil supplémentaire ou un effet de mode mais par contre une fonction qui porte de la complémentarité à l'ensemble de fonctionnement des entreprises modernes.

Son positionnement qu'occupe de nos jours comme un concept stratégique déterminant ou la performance et pérennité des entreprises reste tributaire, nous donne de la légitimité de dire que cette fonction porte de la consistance aux actions de l'entreprise à l'interne et face à son environnement.

---

<sup>1</sup> M.HAMMER ET J. CHAMPY, **Le Reengineering : réinventer l'entreprise par une amélioration spectaculaire de ses performances**, Édition Dunod, Paris, 1993, p 247

## ***CHAPITRE II***

***Le système de décision dans l'entreprise***

Face des contextes hostiles et précaires qui met la stabilité des entreprises actuels en péril, "décider" et "Agir" se sont des actions décisives déterminantes de l'avenir d'une initiative, d'un projet, et même d'une entreprise, la décision se présente comme un enjeu capital pour les entreprises, partant de ce préalable nous essayons à travers ce second chapitre qui sera dédié à la décision ou plus précisément au système décisionnel au sien des entreprises

Entre typologie, modèles décisionnels, processus et outils qui aide à la décision dont le tableau du bord qu'on analysera minutieusement seront les éléments dont le présent chapitre s'articulera.

### **Section 1 : Définition et classification des décisions**

Bien que, la décision est un résultat du rapport de force entre les membres de l'organisation, elle représente toujours une solution parmi les alternatives possibles pour résoudre un problème donné pour lequel l'entreprise cherche une solution. A cet effet, lors d'une conférence sur l'aide à la prise de décision en 1965, Jacques Lesourne<sup>1</sup> évoquait comme exemples de problèmes auxquels on est confronté : un programme de développement pour un pays ; l'élaboration d'un programme d'équipement d'une ville ; la gestion des stocks dans une usine ; l'ordonnancement des travaux de construction d'un barrage ; l'étude de marché d'un bien alimentaire quelconque. Toutefois la ressemblance de tous ces cas de problèmes réside dans le fait qu'on est confronté aux problèmes de politique qui nécessitent un choix parmi toutes les décisions possibles pour leurs résolutions. Par conséquent, le choix de la décision doit passer par diverses étapes.

Un grand nombre de décisions sont prises chaque jour au niveau des entreprises. Ces décisions constituent l'un des aspects les plus importants dans une organisation mais elles n'ont pas les mêmes importances, ni la même portée. Par ailleurs, les décisions exceptionnelles ne sont pas traitées de la même façon que les décisions respectives qui relèvent de la routine.

Dans cette section, il convient donc de dresser dans un premier temps, la typologie des décisions de l'entreprise qui permettent d'identifier et de traiter au mieux chaque décision, puis d'exposer, dans un second temps, l'apport de la délégation du pouvoir et décentralisation dans la prise de décision.

#### **1. définitions de la décision**

Tous les praticiens et théoriciens de l'entreprise accordent une importance primordiale à la décision, mais qu'est-ce qu'on entend par cette notion ?

---

<sup>1</sup> J. THEPOT ET AUTRE, Décision prospective auto-organisation, Édition Dunod, paris, 2000, p40

De nombreuses définitions ont été formulées pour définir ce concept de décision, on a choisi les définitions suivantes :

La première définition stipule que « La décision est un choix qui porte, soit sur la détermination des objectifs, soit sur la détermination d'une position par rapport à un problème posé à l'entreprise, soit sur la mise en œuvre des ressources de l'entreprise (modification de la combinaison interne des ressources, recherche et acquisition de nouvelles ressources ,etc.»<sup>1</sup>

selon la seconde « La décision est un choix, entre plusieurs solutions possibles, d'une action portant sur la mise en œuvre de ressources ou la détermination des objectifs, compte tenu d'un ou plusieurs critères d'évaluation des solutions. »<sup>2</sup>

« Décider consiste en dernier ressort à transformer les informations perçues par un décideur en action sur une organisation ou une partie d'organisation »<sup>3</sup>

## 2. Classification des décisions

Les décisions, au niveau de l'entreprise, peuvent-être classées selon diverses approches, ces dernières se basent essentiellement sur un ensemble de critères qui permet de faire une classification très détaillée de toutes les décisions par lesquelles les dirigeants résoudre les problèmes au sein de l'entreprise.

### 2.1. Selon le degré de risque

On distingue trois types de décision selon le degré de risque, a savoirs :

#### 2.1.1. Une décision certaine

Ces décisions se caractérisent par un risque nul dans la mesure où l'on connaît le résultat de la prise de décision dans 99% des cas (la faute d'un décideur ou en cas de force majeure peut, en effet, introduire un élément d'incertitude)

Les décisions certaines sont souvent les moins importantes c'est-à-dire les décisions de la gestion courantes.

#### 2.1. 2. une décision incertaine

Lorsque on fait intervenir des variables qui ne sont ni maîtrisées par l'entreprise, ni même probabilisables en raison de la trop grande complexité de l'environnement et des conditions d'évolution du marché, on parlera de décisions « incertaines », ce sont souvent, les décisions les plus importantes (pouvant être des décisions stratégiques).

---

<sup>1</sup> [http://bestofcompta.free.fr/OGE/La\\_decision\\_dans\\_l\\_entreprise.htm](http://bestofcompta.free.fr/OGE/La_decision_dans_l_entreprise.htm) : consulté le 20/03/2016

<sup>2</sup> DARBELET M. ET IZARD L, **Notions fondamentales de gestion d'entreprise**, Édition Foucher, paris,1995, P294

<sup>3</sup> MARTORY B. ET AUTRE, **Economie d'entreprise**, Édition Nathan, paris,1993, p.72.

### 2.1.3.une décision aléatoire

Sont un peu moins que les décisions certaines mais un peu plus certaines que les décisions incertaines. Pour en donner une définition un peu plus claire, une décision est dite « aléatoire » lorsque certaines variables ne sont pas totalement maîtrisées par l'entreprise, mais sont connues en probabilité.

Lorsqu'une variable est connue en probabilité, il s'agit d'une variable aléatoire c'est-à-dire une variable dont on sait qu'il y a telle ou telle probabilité pour qu'elle prenne telle valeur.

## 2.2. Selon l'objet de la décision :

Cette classification, qui, met en évidence les différents niveaux hiérarchique (stratégique, tactique et opérationnel) est pratiquement reconnue par tous les auteurs<sup>1</sup>, ainsi, nous citons J.L. Lemoigne qui a adopté cette typologie en intégrant comme critères de différenciation -le champ x échéance- de la décision.

### 2.2.1. Une décision stratégique

On définit le concept « décision stratégique » comme « toute décision qui donne naissance à une ou plusieurs activités (ou actions) non répétitives (par opposition aux décisions opérationnelles), irréversible, sujette à des fluctuations nombreuses, surtout exogène, et dont l'échec peut avoir des conséquences catastrophiques pour l'entreprise »<sup>2</sup>

« Une décision stratégique ne peut pas être considérée comme un événement ponctuel, mais comme un processus qui se déroule dans le temps, Il commence par la prise de conscience d'un problème posé à l'organisation, il se poursuit par l'élaboration de l'ensemble des choix possibles et s'achève par la décision finale »<sup>3</sup>

Se sont effectivement les décisions les plus importantes dans la mesure où elles déterminent l'orientation générale de l'entreprise et, parfois même, conditionnent sa survie, il peut s'agir par exemple des décisions d'investissement qui sont lourdes de conséquences ou encore des décisions de lancement de nouveaux produits, des décisions financières telles qu'une prise de participation, une fusion, une absorption etc.

### 2.2.2. Une décision tactique ou de pilotage

Elle prolonge la décision stratégique et commande aux décisions opérationnelles ; cette décision est susceptible d'être décentralisée, par exemple, on peut dire qu'une décision prise par un « chef fonctionnel » tel qu'un directeur commercial ou un directeur des ressources humaines est une décision de pilotage.

---

<sup>1</sup> JEAN YVES SAULOU, le tableau de bord du décideur, Édition Afnor, paris,2004, P.26

<sup>2</sup> R. P. DECLERCK ET AUTRE, Le management stratégique, Édition H et T, paris,1983.

<sup>3</sup> CHALLAL HAMID, Analyse critique de la prise de décision stratégique dans l'entreprise publique Algérienne, Thèse de doctorat 3ème cycle, université Paris-Dauphine, paris, soutenue en1986, P.21.

Cette décision correspond souvent à des décisions de gestion qui peuvent être modélisées par des modèles mathématiques (Programmation linéaire, Modèle de Wilson en gestion des stocks, Méthode des moindres carrés pour les prévisions de ventes, Technique d'études quantitatives de marché, etc.)

D'une manière générale, ces décisions sont prises à court terme et le risque attaché à la prise de décision, sans être négligeable, n'est jamais vital pour l'entreprise.

### **2.2.3. Une décision opérationnelle :**

Il s'agit de la décision qui relève de la gestion courante. Dans tous les cas de figure, elle n'engage pas l'avenir de l'entreprise. Il s'agit ici d'assurer au jour le jour le fonctionnement régulier et efficace des différentes parties d'une organisation. Il peut s'agir, par exemple, de passer des commandes, d'établir un planning d'atelier, d'organiser les visites des clients, etc. Ces décisions sont, bien entendu, répétitives dans la mesure où elles ont un effet immédiat et leurs résultats sont connus avec certitude (se sont donc des décisions « certaines »). En fin, on peut dire que ces décisions affectent l'ensemble de l'entreprise.

### **2.3 selon l'échéance de décision**

On distingue la décision selon l'échéance en trois types, à savoir<sup>1</sup> :

#### **2.3.1. Décision à court terme**

Cette décision n'est d'effet que sur une courte période et est pour la plupart rectifiable. En cas d'erreur, l'entreprise peut entreprendre des actions correctives dont les effets se feront sentir rapidement (exemple : choix en matière d'approvisionnement, établissement d'un planning de production).

#### **2.3.2. Décision à moyen terme**

Engageant l'entreprise sur plusieurs exercices (exemple : lancement d'un nouveau produit, décision de créer une nouvelle unité de production). Ces décisions restent dans la plupart des cas réversibles mais les actions correctives sont coûteuses et lentes.

#### **2.3.3. Décision à long terme**

Ces décisions sont exceptionnelles. Elles concernent l'existence même de l'organisation (processus de création de l'entreprise), ses principes fondamentaux (culture, identité de l'entreprise) ou sa politique générale (principales orientations, objectifs à long terme, finalités).

### **2.4. Selon l'échéance/ champ couvert**

Selon le cas échéance/champ couvert la décision est classée en deux types :<sup>2</sup>

<sup>1</sup> BALLAND.S et BOUVIER.A.M, **Management des entreprises en 24 fiches**, Édition Dunod, Paris, 2008, p42

<sup>2</sup> DARBELET.M ET AUTRE, Op.cit, p295

### 2.4.1 une décision de planification

Ce type de décision concerne l'intégralité du système entreprise, c'est une décision de nature générale qui engage l'entreprise sur une longue période. Donc, c'est le niveau dans lequel on détermine les objectifs en fonction des finalités de l'organisation.

### 2.4.2. Une décision de pilotage

C'est une décision à une portée moyenne, c'est une décision prise au niveau intermédiaire (une année maximum). Ce type de décision s'inscrit dans le champ d'action d'une fonction ou d'un sous-système de l'entreprise.

### 2.4.3. Les décisions de régulation

En général, avec ce type de décision, on assure le bon fonctionnement au jour le jour d'un sous-système de l'entreprise. En effet, c'est une décision courante d'exploitation, qui reviennent pratiquement chaque jour.

## 2.5. Selon la nature des variables de décision

H. Simon distingue deux types de décisions : les décisions programmables (structurées) et les décisions non programmables (non structurées).<sup>1</sup>

### 2.5.1. Une décision programmable (structurée) :

C'est une décision facile à prendre qui portent sur des variables quantitatives et peu nombreuses, car il est facile de formaliser la décision par l'élaboration d'un algorithme. Cette catégorie de décisions traite généralement les problèmes structurés, le processus de décision est déclenché automatiquement par application des procédures prédéterminées.

Selon H. Simon<sup>2</sup>, la décision programmable est la décisions répétitive et routinière, on établit une procédure déterminée pour éviter de les prendre en considération à chaque fois qu'elle se présente. Donc, la décision structurée est une décision pour laquelle les informations nécessaires sont disponibles, les alternatives possibles énumérables et les mécanismes qui permettent de l'évaluer sont connus.

### 2.5.2. Une décision non programmable (non structurée) :

C'est une décision difficile à prendre pour laquelle les variables sont qualitatives et nombreuses. Il est difficile de les inclure dans un modèle mathématique. En général, dans ce cas, il impossible de modéliser un processus de décision ; leur nature est forcément euristique. La décision non structurée présente des caractéristiques spécifiques. Selon C. Braesch Et A. Haurat, on peut distinguer deux types de complexité qui caractérisent ce type de décision :

- La complexité imprévisible (due à l'incertitude) ;

<sup>1</sup>SIMON. H.A, **Administration et processus de décision**, Édition Economica, Paris,1983, p.56

<sup>2</sup>Idem, p.56

- La complexité dynamique, due au caractère historique de la décision et de l'émergence.

### 3. La délégation du pouvoir et la décentralisation

Depuis la fin des années soixante-dix, les grandes entreprises ont progressivement adopté des formes d'organisation décentralisées destinées à les rapprocher de leurs marchés et à mieux les connaître et donc prendre des décisions adéquates.

La prise de décision au sein de grandes entreprises devient de plus en plus compliquée à cause du nombre important de décisions à élaborer et le dirigeant, dans ce cas, est incapable de faire tout seul sans l'aide des autres membres de son organisation. A cet effet, la nécessité de procéder à des délégations de pouvoir ou encore de revoir la manière d'organisation en décentralisant les certaines responsabilités de prise de décision. De ce point de vue, on distingue habituellement la délégation de pouvoir (qui est surtout une affaire individuelle) de la décentralisation qui, quant à elle, s'inscrit dans la structure même de l'entreprise. Quoi qu'il en soit, la prise de décision est étroitement liée à la structure organisationnelle de l'entreprise (fonctionnelle, divisionnelle, matricielle, pyramide inversée etc.)<sup>1</sup>

#### 3.1. la délégation

La délégation doit être nettement distinguée de la décentralisation. En matière de délégation, il s'agit, pour un supérieur hiérarchique, de donner à un subordonné qui accepte (la notion d'acceptation est très importante ici), des missions dont il rendra compte au terme d'une période convenue. La délégation peut donc être temporaire ou définitive.

##### 3.1.1 La délégation temporaire

La délégation temporaire est la forme la plus fréquente. A titre illustratif, un subordonné peut, prendre des décisions lorsque son supérieur est absent. Il peut s'agir de recevoir un fournisseur ou encore de signer un contrat de vente. Parfois, la délégation est indispensable, notamment lorsque la décision requiert des compétences particulières (choix d'un système d'usinage, choix d'une installation en réseau, etc.). Lorsque la délégation est temporaire les notions d'autorité, de décision et de responsabilité sont dissociées. En théorie, la décision est prise par le subordonné mais le décideur conserve l'autorité et doit assumer la responsabilité des conséquences de la prise de décision. De ce point de vue, un subordonné n'est donc pas (en théorie) responsable des conséquences éventuelles d'une mauvaise décision.

---

<sup>1</sup>J. AFFICHARD ET LES AUTRES, Décentralisation des organisations et problèmes de coordination : les principaux cadres d'analyse, Édition L'Harmattan, Paris, 1997, p.7.

### 3.1.2. La délégation permanente

La délégation permanente consiste à accorder le droit de décider à une personne dans certaines situations mais aussi de faire exécuter et de contrôler les résultats. Dans ce contexte, on associe autorité, décision, et responsabilité. Le subordonné se trouve investi du pouvoir de prendre la décision et doit en assumer les responsabilités. En principe, une délégation permanente doit faire l'objet d'un avenant dans le contrat de travail du subordonné.

En règle générale, le degré de responsabilisation des individus va de pair avec le climat social. Notons toutefois, que lorsque les travailleurs disposent de peu de possibilités de décision, mais sont investis de responsabilités importantes le climat social tend à se détériorer ; c'est le cas des organisations de type bureaucratique (l'administration par exemple).

La délégation permet un meilleur contrôle de la mise en œuvre de la décision, car le décideur est sur le terrain, elle permet aussi au personnel de l'entreprise de participer au processus de prise de décision, comme elle réduit les délais d'application de la décision, ainsi la prise de décision est souvent la tâche des spécialistes, ce qui garantit la qualité des décisions.

Même si la délégation présente des avantages, elle a aussi des inconvénients ; Le risque de circulation d'informations contradictoires et de désorganisation de la hiérarchie, dans la mesure où certains centres de décision inférieurs peuvent prendre le pas sur les supérieurs, ajoutant l'importance des réseaux informels de communication qui se créent dans les entreprises ne représentent pas toujours un privilège pour celle-ci.

### 3.2. Décentralisation

La délégation est comme constatée ci-dessus une affaire de personne à personne. La décentralisation, quant à elle, relève de l'organisation et de la structure de l'entreprise. La notion de décentralisation est fondée sur les deux principes suivants :

- Pour que la décision soit efficace, elle doit être prise le plus près possible de son niveau d'application.
- La division de l'entreprise en unités autonomes.

Par exemple, dans le cadre d'une structure divisionnelle, l'entreprise est organisée en branches d'activités autonomes, et souvent indépendantes sur le plan juridique. Une telle structure nécessite une définition précise des objectifs de chaque unité décentralisée et surtout la mise en place d'un système efficace de contrôle, d'informations, et de coordination. Les cadres supérieurs peuvent se concentrer sur la réflexion stratégique et se détacher des tâches « subalternes ».

Avec la décentralisation, les décisions se prennent au mieux des compétences de chacun et aucun risque de perturbation en cas d'absence du supérieur. Toutefois, la décentralisation permet au processus de prise de décision une grande souplesse avec une mise en œuvre d'une manière rapide, d'une communication ou d'une action corrective.

Mais elle est souvent accompagnée par la mise en place d'un système de contrôle, dont les coûts sont parfois très élevés. En décentralisant, il peut y avoir de mauvaise coordination entre les niveaux hiérarchiques identiques, ce qui cause l'apparition de zones de compétences communes ou de mauvaises décisions lorsque le délégué est mal formé ou mal informé.

## **Section 2 : Processus de prise de décision et modèles fondamentaux**

Quel que soit la typologie de la décision, cette dernière représente une tâche très délicate qui doit passer par tout un processus avant sa mise en œuvre.

### **1. Notion de processus de prise de décision**

Le processus de décision en management est souvent considéré comme complexe et tous les domaines ou services de l'entreprise sont concernés par cette complexité. En effet, la plupart des grandes décisions stratégiques déterminent les orientations principales pour l'avenir de l'entreprise.

#### **1.1. Définition du processus de décision**

Le processus de décision se traduit par : « Une série d'actions sur une substance constituée par les éléments de la décision »<sup>1</sup>.

Dwight Merunka identifie deux types de décisions à prendre<sup>2</sup> :

- ✓ Si la décision est routinière, on parle de décision simple à prendre pour le décideur. Le niveau de risque se présente comme étant plutôt faible. Le processus de décision sera composé de quatre étapes simples : identification du problème, structuration du problème, identification des solutions alternatives et en fin d'une solution.
- ✓ Si la décision à prendre est complexe, le décideur va avoir plus de difficultés pour trouver des réponses rapides et satisfaisantes. Selon lui, la complexité d'une décision à prendre se justifie essentiellement par deux éléments :
  - Il existe une multitude d'actions possibles parmi lesquelles le décideur doit faire un choix ;
  - Il est difficile d'évaluer toutes les actions alternatives. Face à cette multitude de choix, le décideur doit donc faire une évaluation complète de tous les choix possibles afin de

---

<sup>1</sup> R. NADEAU.R et LANDRY.M, L'aide à la décision, Presses de l'université Laval, Québec, 1986.p147

<sup>2</sup> Idem,p148

prendre la décision la plus satisfaisante. Il est donc difficile, pour lui, de faire face à ce genre de décisions qu'il rencontre quotidiennement.

## 1.2. Les différentes phases d'un processus de décision :

Pour prendre une décision, on doit faire appel à un processus de résolution de problème qui comporte au moins **quatre (04) étapes**<sup>1</sup> :

- Définition du problème : en détectant la différence entre ce qui existe et ce qui devrait exister ;
- Proposition de solutions au problème : on répertorie différentes solutions possibles afin d'évaluer par la suite chacune d'entre elles ;
- Choix d'une solution : qui s'effectue après évaluation chacune des solutions en fonction des objectifs du décideur ;
- Planification des différentes actions : mise en œuvre de la solution retenue.

## 2. Modèles fondamentaux des processus de décision

La décision n'est que l'aboutissement d'un cheminement ou d'un processus, adopté pour l'entreprise, les étapes de ce processus sont toutes aussi importantes que le choix final.

En effet, il existe plusieurs modèles de prise de décision, on aborde ici les modèles fondamentaux des processus de décision, à savoir : le modèle de l'acteur unique, le modèle organisationnel, le modèle politique et enfin le modèle anarchique (dit de la poubelle).

### 2.1. Le modèle de l'acteur unique : (le modèle rationnel)

L'organisation se confond avec un acteur unique, homogène rationnel, conscient de lui-même et de son environnement, et doté d'objectifs et/ou de préférences relativement stables<sup>2</sup>.

Dans ce modèle est souvent appelé aussi modèle rationnel, la décision est assimilée au raisonnement d'un acteur unique, individuel ou collectif, réel ou fictif, dont la conduite est rationnelle en ce sens qu'il cherche à maximiser la réalisation de certaines fins, en utilisant les moyens dont il dispose. Le degré de pureté ou de sophistication de cette rationalité peut être très variable selon les acteurs et les situations, mais il s'agit d'une monorationalité qui exclut tout conflit sur les objectifs et sur la façon de décider.

L'acteur est doté d'un ensemble d'objectifs et/ou de préférences d'où sont déduits ses actions. Les objectifs sont clairement et précisément définis, et l'organisation les sert comme un seul homme. Les préférences sont stables (dans le temps), mutuellement exclusives, pertinentes (elles s'appliquent sans difficultés aux situations concrètes), exhaustives (il n'y a

<sup>1</sup> R. NADEAU.R et LANDRY.M, op-cit, p150

<sup>2</sup> Département Stratégie et Politique d'entreprise (Groupe HEC), STRATEGOR : Politique générale de l'entreprise, 4e édition, Ed. Dunod, Paris, 2005, P. 628.

pas de situation à laquelle elles ne puissent s'appliquer) et exogènes (le cours de l'action ne les modifie pas).

Le processus de décision, dans ce modèle se résume à une succession d'étapes logiquement enchaînées :

- Formulation du problème ;
- Repérage et explicitation de toutes les actions possibles ;
- Évaluation de chaque action par des critères dérivés des objectifs ou des préférences ;
- choix de la solution optimale.

## 2.2. Le modèle organisationnel

Dans ce modèle on considère l'entreprise comme un ensemble de sous-unités (les fonctions, les divisions, ...) ayant leurs objectifs spécifiques et des règles propres de fonctionnement. L'entreprise fractionne chaque problème à résoudre et traite les sous-problèmes ainsi identifiés de manière séquentielle. Par cette division de travail de décision et la mise en place de procédures et de routines, elle recherche la solution de compromis susceptible de satisfaire toutes les sous-unités de l'entreprise, le processus de recherche de solution s'arrête à la première réponse satisfaisante, on ne se situe donc pas dans une démarche d'optimisation des choix.<sup>1</sup>

Ce modèle se caractérise par l'ensembles des caractéristiques, à savoirs :

- ✓ Les sous-unités se voient attribuer des objectifs par la direction. Les sous-unités ont tendance à traiter ces objectifs comme des contraintes, c'est-à-dire comme des demandes de la direction qu'elles doivent satisfaire, mais sans renoncer à leurs propres objectifs et pratiques.
- ✓ Les procédures habituelles guident la recherche de solution jusqu'à la première solution satisfaisante, c'est-à-dire celle dont le niveau de performance est jugé acceptable par le demandeur (direction ou environnement). Cette solution est adoptée, et la recherche d'autres solutions est alors arrêtée. On est donc loin ici de la recherche exhaustive de solutions et du choix de la solution optimale qui caractérisent le modèle rationnel.
- ✓ Le changement est problématique et difficilement maîtrisable.

Le modèle organisationnel est issu principalement d'un courant de pensée inspiré par les travaux de H. Simon dont la contribution aux théories de la décision a été couronnée par le prix Nobel en 1978. Il distingue trois (03) étapes pour un processus de décision<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> CHARPENTIER.P, **Organisation et gestion de l'entreprise**, Édition Nathan, Paris, 1997, p114.

<sup>2</sup> Département Stratégique et Politique d'entreprise (Groupe HEC), op.cit., p.629

- **Étape 1** : Intelligence : il s'agit de recueillir des informations sur l'entreprise et son environnement. L'intelligence doit être prise dans le sens de perception, de compréhension du problème.
- **Étape 2** : Modélisation : Ici, les informations recueillies vont être traitées. Le décideur va recenser tous les scénarios possibles pour résoudre le problème posé.
- **Étape 3** : Choix de la meilleure solution compte tenu des contraintes. On rajoute généralement une 4<sup>e</sup> étape pour le contrôle de la mise en œuvre de la décision et l'exercice éventuel d'actions correctives (feedback).

### 2.3. Le modèle politique

Les décisions dans ce modèle découlent de la compétition de la négociation entre les divers groupes d'intérêts et les principaux leaders de l'organisation<sup>1</sup>.

Dans le modèle politique, l'organisation est vue comme un ensemble de joueurs – individus ou groupes – placés dans des situations particulières au sein d'une structure plus ou moins précise (ligne hiérarchique, processus budgétaire, division du travail). Les joueurs sont dotés d'intérêts et d'objectifs propres, et contrôlent différentes ressources (autorité, statut, argent, temps, hommes, idées, informations).

L'organisation n'a pas d'objectifs clairs a priori. Ses objectifs sont discutés et redéfinis à partir de l'interprétation qu'en font les acteurs compte tenu de leur situation de pouvoir. Les objectifs peuvent rester vagues, ambigus, et leur stabilité n'est pas garantie.

H. Mintzberg<sup>2</sup> propose une liste des principaux jeux politiques qu'on peut rencontrer dans une organisation. En voici quelques-uns :

- **Les jeux de construction d'empires**, très prisés parmi les cadres supérieurs, consistent à établir et augmenter sa base de pouvoir à travers l'augmentation de la taille du service que l'on dirige, la maximisation de son budget de fonctionnement et d'investissement...etc.
- **Les jeux de l'insoumission**, pratiqués par des acteurs a priori peu puissants, visent à contester une décision ou plus globalement l'autorité en place. Ils se nourrissent des accès privilégiés aux savoirs et aux informations pratiques dont bénéficient ces acteurs.
- **Les jeux du changement** au sommet cherchent à modifier les équilibres de pouvoir dans l'entreprise.

---

<sup>1</sup> AUDON.J et LAUDON.K, Management des systèmes d'information, Édition PEARSON EDUCATION, Paris, 2006. p.153.

<sup>2</sup> Département Stratégie et Politique d'entreprise (Groupe HEC), Op.cit., p.638

## 2.4. Le modèle anarchique :

A la suite d'une étude du fonctionnement des universités américaines, qu'ils appellent des anarchies organisées, Cohen, March et Olsen ont proposé un modèle original de la prise de décisions dans les organisations qu'ils appellent modèle de la poubelle<sup>1</sup>.

L'idée clé de ce modèle est que les choses sont reliées par leur simultanéité : elles sont connectées pour avoir été là au même moment<sup>2</sup>. Les décisions naissent de la rencontre entre

- ✓ Un flux de problèmes ;
- ✓ Un flux de solutions ;
- ✓ Un flux de participants ;
- ✓ Et flux d'occasions de choisir.

Le croisement des flux est cependant partiellement déterminé par les coutumes, la structure de l'organisation et les procédures existantes. Une décision s'explique autant par le hasard que par la nécessité<sup>3</sup>.

Ce modèle, qui s'écarte de toute rationalité formalisée, préconise aux gestionnaires<sup>4</sup> :

- ✓ De ménager leur énergie pour les décisions importantes ;
- ✓ De soutenir leurs idées jusqu'à leur acceptation, quelle que soit l'opposition ;
- ✓ De faire participer les opposants pour mieux le maîtriser.

Il est vrai que ce modèle intègre les dimensions psychologiques et politiques des acteurs. À la différence d'autres il prend en compte<sup>5</sup> :

- ✓ La persistance de problèmes non résolus ;
- ✓ L'existence de décisions qui ne résolvent pas les problèmes visés.

Comme on vient de voir, les modèles de processus décisionnel décomposent les étapes de la prise de décision selon différentes conceptions des entreprises et de décisions. En effet, la réalité des décisions (stratégiques) est le plus souvent complexe et ne peut être réduite aux modèles fondamentaux décrits. À cet égard, on abordera dans ce qui suit la complexité du processus de prise de décision.

La nature des décisions change profondément en fonction de la complexité de la situation à laquelle elles sont reliées. Qui décide rapidement dans un contexte sera incapable de le faire dans un autre. De plus, le fait d'avoir de la difficulté à décider ne constitue pas

---

<sup>1</sup> A. DAYAN, **Manuel de gestion**, Édition Élipse marketing S.A, 1999, p107.

<sup>2</sup> PROULX, **Management des organisations publiques : Théorie et applications**, Édition Presses de l'Université du Québec, Canada, 2006. P.8

<sup>3</sup> CHARRON. J.L. et SÉPARI.S, **Organisation et gestion de l'entreprise**, Ed. Dunod, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2001, p.301

<sup>4</sup> Idem, p.301

<sup>5</sup> Idem, p.301.

nécessairement une faiblesse. Le contexte actuel accroît les risques dans la prise de décision en management. Il existe de nombreux facteurs qui ne facilitent pas la prise de décision<sup>1</sup> :

- ❖ L'internationalisation et la mondialisation ;
- ❖ Les changements constants de réglementation ;
- ❖ La complexité croissante des services de l'entreprise (Direction Générale, Marketing, Finance, Production, DRH...etc.) ;
- ❖ Les risques politiques et sociaux ;
- ❖ Le développement accéléré de l'innovation ;

Comme on a vu en haut qu'il existe des facteurs qui rend la prise de décision complexe, les décideurs sont forcés de faire appel d'autres fonctions. Parmi ces fonctions on trouve le contrôle de gestion avec ses outils notamment le tableau de bord.

### **Section 03 : Tableau de bord outil d'aide à la décision**

Les chefs d'entreprise soucieux de la pérennité de leurs entreprises dans un monde économique de plus en plus impitoyable cherchent à se doter de moyens et d'outils simples et rapides qui leur permettraient de prendre les bonnes décisions et d'agir de façon efficace et ciblée.

Elles demandent une systématisation et une amélioration des processus de gestion, particulièrement le suivi des activités et l'évaluation des résultats. Les indicateurs de performances ont donc été développés pour rendre disponible une information à valeur ajoutée basée sur des mesures de performances interprétables dans leur contexte, mieux ciblées et plus accessibles. Le dirigeant peut donc réagir plus rapidement aux changements qui surviennent dans l'environnement de son entreprise ou de son service. Ces indicateurs, sont à la base de la structure de ce qu'on appelle les tableaux de bord.

Pour montrer l'intérêt de l'utilisation du tableau de bord dans la gestion des entreprises. Il est de bon usage, au préalable, de définir la notion du tableau de bord et ses différents types.

#### **1. Définition du tableau de bord**

Notre présentation se basera sur les définitions suivantes :

Bouquin définit le tableau de bord comme « un outil d'aide à la décision et à la prévision (et) un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions ».

---

<sup>1</sup> SIMON.P, **Economie-droit : BTS 1re année**, Édition Bréal, Seine-Saint-Denis, 2004, p.107

Roger Aïm<sup>1</sup> définit ce concept comme « un document de référence qui contient des informations de synthèse destinées à des responsables pour les aider à conduire dans le temps, leurs actions ».

A travers la lecture de ces deux définitions, on comprend que le tableau de bord est un support du système de pilotage et d'aide à la décision. Il constitue ainsi un instrument de progrès, destiné à améliorer la performance de l'entreprise.

## **2. Différents types de tableau de bord**

A travers nos lectures, nous pouvons dire qu'il y a deux approches pour les tableaux de bord : Tableaux de bord dits classiques et les tableaux de bord dits de la nouvelle approche.

### **2.1. Les tableaux de bord « classiques »**

Il existe différents types de tableaux de bord et dans ce qui suit, on les présente sous forme de trois familles distinctes.

#### **2.1.1. Le tableau de bord « fonctionnel »**

Ce type de tableau de bord est utilisé pour gérer une direction, un département, un service ou une entité quelconque. Sa mise en place permet de suivre le fonctionnement général de l'entreprise.

#### **2.1.2. Le tableau de bord « projet »**

Le tableau de bord projet est spécifique, le but de sa conception vise la direction d'un grand projet. Par ce type de tableau de bord, la direction pilote et suit le projet sur le plan technique, qualité, coûts et les délais de réalisation.

#### **2.1.3. Le tableau de bord stratégique**

Ce type de tableau de bord assure une vision globale sur l'entreprise, au niveau externe (par rapport à son marché) qu'interne (par rapport à son fonctionnement).

## **2.2. Tableaux de bord équilibré**

Au début des années 1990, Kaplan et Norton publièrent un article<sup>2</sup> évoquant la perte de pertinence du contrôle de gestion due à la focalisation des mesures de performance sur des aspects seulement financiers. A partir de ce constat, ils développèrent, en utilisant des études empiriques menées entre 1984 et 1992 (Kaplan, 1994), un outil qui intégrait des dimensions, financières et non financières, dans lequel aucune de ces deux dimensions n'était privilégiée par rapport à l'autre. Les mesures financières permettaient plutôt d'appréhender les effets d'actions déjà entreprises (indicateurs de performance retardés ou a posteriori), alors que les mesures non financières permettaient à la fois d'élargir la vision de la performance de

---

<sup>1</sup>ROGER AÏM, « Indicateurs et tableaux de bord », Édition ANFOR, Paris, 2004.

<sup>2</sup> L'article est publié dans la revue « Harvard Business Review » N° Janvier-février 1992

l'entreprise dans une approche multicritère et de mieux anticiper ce que pourrait être la performance future de l'entreprise. Cette nouvelle approche de gestion appelée Le Balanced Scorecard (Tableau de bord prospectif).

### 3. Objectifs des tableaux de bord

❖ Le tableau de bord vise plusieurs objectifs :

- constituer un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapidement et de façon ciblée ;
- fournir une information aux différents responsables d'une entreprise, et non seulement à la direction générale ;
- donner à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son entité, tout en garantissant une cohérence globale des informations.

❖ Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance.

❖ Le tableau de bord :

- permet le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements ;
- est un support de communication entre responsables ;
- favorise la prise de décision, après analyse des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives ;
- peut être un instrument de veille permettant de déceler les opportunités et risques nouveaux.

### 4. Méthodes d'élaboration des tableaux de bord :

S'il n'existe pas, par définition, de tableau de bord type, certaines règles quant à sa structure et la qualité des informations qu'il contient s'appliquent à l'ensemble des tableaux de bord :<sup>1</sup>

#### 4.1. L'emboîtement des tableaux de bord

L'entreprise élabore un ensemble de tableaux de bord en cohérence avec l'organigramme :

- Les informations que contient chaque tableau de bord concernent le champ d'application du responsable ;
- Le tableau de bord d'un niveau hiérarchique inclut une synthèse des tableaux de bord de niveau inférieur.

---

<sup>1</sup> BRIGITTE DORIATH, Contrôle de gestion, Ed Dunod, 5ème édition, Paris, 2008, p38.

#### 4.2. La périodicité du tableau de bord

Le tableau de bord doit être établi à une fréquence suffisante pour permettre au responsable de réagir à temps. La fréquence ne doit cependant pas être trop élevée, prenant en compte le temps de réaction (inertie) du système afin de mesurer par les indicateurs l'impact des mesures entreprises avant toute autre réaction.

#### 4.3. Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord

La méthodologie d'élaboration des tableaux de bord la plus aboutie est connue sous le terme de méthode OVAR (Objectif-Variables d'action Responsabilité). Dans sa version développée, celle-ci préconise la construction non pas d'un tableau de bord, mais d'un « système » de tableaux de bord différenciés pour les différentes entités et niveaux de responsabilité de l'entreprise de façon cohérente.

Dans ce travail on va présenter la méthode OVAR), qui est considérée comme la méthode la plus aboutie dans l'élaboration des tableaux de bord.

La mise en place d'un tableau de bord selon cette méthode se résume en trois étapes. Tout d'abord, il faut définir les missions et les objectifs de l'organisation. Dans un second temps, on identifie les variables dont la maîtrise conditionne l'atteinte des objectifs puis on choisit des indicateurs reflétant l'évolution des valeurs clés. Enfin, on établit pour chaque indicateur une base de référence afin de savoir dans quel état est l'indicateur : bon, à surveiller ou mauvais.

##### 4.3.1. La définition de la mission et des objectifs (O)

Cette première étape commence par une analyse stratégique au niveau de la direction générale (cette dernière peut être effectuée grâce à plusieurs méthodes telles que : la chaîne de valeur de Porter, BCG, SWOT, etc.) qui va permettre de déterminer la mission puis les objectifs de l'ensemble de l'organisation. La mission exprime la raison d'être générale de l'entreprise ou de l'entité. Elle exprime souvent l'activité (fabriquer, concevoir, commercialiser, etc.), les produits (des ordinateurs, des conseils, etc.), voir les marchés (le grand public, etc.). Pour la déterminer Barabel et Meier proposent de répondre à trois types de questions<sup>1</sup> :

- Qui sommes-nous ?
- Que savons-nous faire ?
- Que voulons-nous faire ?

La mission renvoie donc à des notions sur les orientations générales de la firme, ses métiers, son appartenance professionnelle et son identité. Et qu'à partir de cette mission qu'on peut déduire les objectifs que ça soit quantitatifs ou qualitatifs.

---

<sup>1</sup> M. BARABEL ET O. MEIER, Manageor, Édition Dunod, Paris, 2006, p 310.

Selon Loning et Pesqueux, les objectifs quant à eux, constituent les domaines de résultat où il est essentiel pour l'entreprise d'obtenir un succès et de bonne performance. Les objectifs font en général l'objet d'un « contrat » négocié servant de base à l'évaluation des performances du responsable. Ils sont en générale de petit nombre. Cela signifie aussi que les objectifs sont la déclinaison quantifiée, datée et opérationnelle des buts généraux ou missions incombant au responsable<sup>1</sup>.

Dans cette méthode la définition des objectifs est laissée au jugement des dirigeants, cette méthode ne propose aucun modèle standard de la performance globale, contrairement au Tableau de Bord Prospectif qui, comme on le verra plus tard, suggère une typologie structurée.

#### **4.3.2. Identification des variables d'action (VA)**

Les variables d'action constituent les éléments essentiels qui conditionnent le succès ou l'échec de l'atteinte des objectifs. Ce sont les principaux leviers d'action dont dispose le responsable pour atteindre ses objectifs.

Selon Loning et Pesqueux, les variables d'action doivent présenter deux caractéristiques principales<sup>2</sup> :

- Être peu nombreuses, car l'action du responsable doit se concentrer sur le petit nombre de causes qui provoquent l'effet le plus important de manière à optimiser les résultats obtenus
- Être maîtrisables par le responsable, c'est-à-dire que celui-ci doit avoir la possibilité d'exercer son action pour influencer sur l'évolution de la variable.

Après la détermination des variables d'action, il faut définir un ou plusieurs plans d'action pour parvenir à la réalisation des objectifs.

Ces plans d'action sont constitués d'une liste d'actions concrètes et détaillées, accompagnées d'un calendrier et pour lesquelles un ensemble de moyens humains, matériels et financiers a été alloué.

Le tableau de bord va ainsi regrouper des indicateurs qui rendent compte du niveau d'atteinte des objectifs et des indicateurs qui portent sur les variables d'action, afin de capter la performance le plus en amont possible, et offrir une vision plus complète de la performance.

#### **4.3.3. L'analyse des responsabilités (R)**

Dans un contexte de délégation maximale, les variables d'action de la haute direction (niveau N) deviennent des objectifs pour les responsables du niveau N-1, c'est-à-dire que les

---

<sup>1</sup> H. LONING.ET AUTRE, Le contrôle de gestion, Édition Dunod, Paris,1998, p80.

<sup>2</sup> Idem, P81.

responsabilités (R) sont alors déléguées à un niveau plus bas ( $N - 1$ ). Chaque responsable du niveau  $N-1$ , à son tour, développe sa propre grille OVAR, et ainsi de suite, jusqu'au niveau le plus bas possible.

Donc, chaque entité contribue de façon partielle à l'objectif global, et c'est l'analyse des responsabilités qui va permettre de clarifier le lien avec l'objectif et les variables d'action globales.

L'objectif principal de cette méthode, est de permettre la déclinaison des objectifs dans l'organisation en identifiant pour chacun des niveaux ses propres variables clés d'action ayant un impact fort sur l'objectif global. Ce qui va conclure des plans d'action principaux mis en œuvre par des responsables clairement identifiés, et ceux-ci en formant des équipes travaillant en groupe de projet.

#### 4.4. Le choix des indicateurs

La difficulté d'élaboration du tableau de bord réside dans la sélection d'indicateurs parmi la masse des informations fournies par les systèmes comptables et de contrôle de gestion.

Le tableau de bord est constitué d'indicateurs de pilotage, c'est-à-dire d'un ensemble d'indicateurs de suivi et de résultat. Ces indicateurs doivent être :

- **Pertinents** : répondre, au bon moment, aux besoins du responsable auquel le tableau de bord s'adresse : obtenus rapidement afin de mener à temps les actions correctives. On privilégie la rapidité d'obtention à la précision de l'information ;
- **Synthétiques** : l'ensemble des indicateurs doit offrir une image globale et complète de l'entreprise ou du champ d'activité du responsable ;
- **Contingents** : répondre à la situation et aux attentes du moment. Le tableau de bord n'a donc pas un contenu uniforme, ni entre les services, ni dans le temps, même s'il doit présenter une certaine stabilité afin de procéder à des comparaisons dans le temps.

#### ❖ Catégories d'indicateurs

Cinq grandes catégories d'indicateurs :<sup>1</sup>

- Les indicateurs de coût : ils mesurent la valeur des ressources consommées.
- Les indicateurs de résultat : ils apprécient en termes qualitatifs et/ou quantitatifs ce qui est réalisé.
- Les indicateurs d'activité : ils donnent des éléments relatifs à l'action réalisée pour l'obtention des résultats.

---

<sup>1</sup> F. GIRAUD ET AUTRES, Op.cit, P106.

- Les indicateurs de performance : ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et du déploiement de la stratégie.
- Les indicateurs stratégiques : ils renseignent directement sur la réalisation de la stratégie et de ses objectifs.

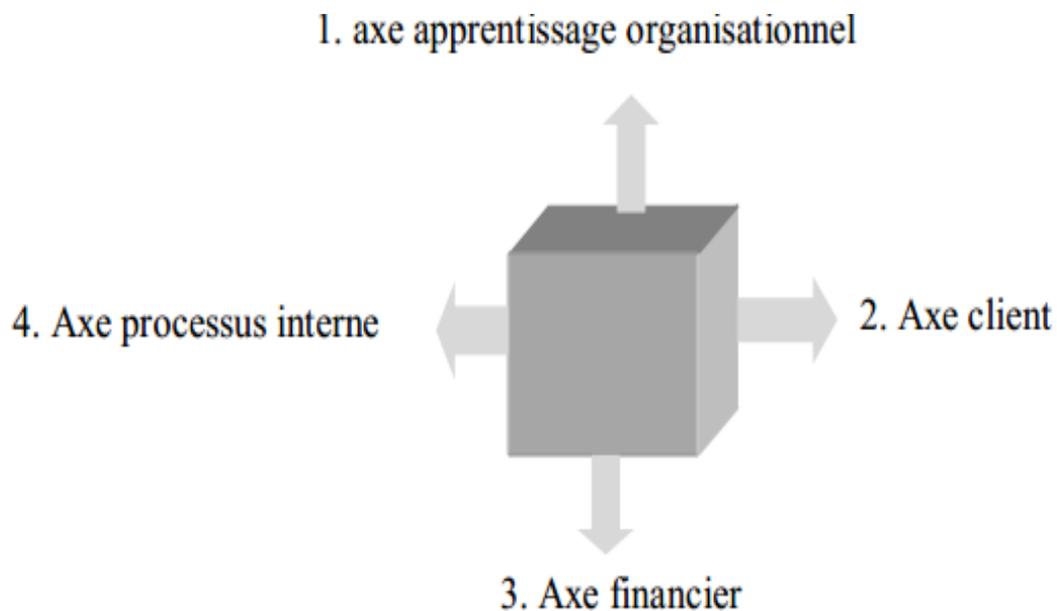
#### 4.5. La forme du tableau de bord

- Le tableau de bord doit offrir une structure claire et signifiante.
- Les indicateurs peuvent prendre la forme d'écart (comparaison des réalisations aux objectifs), de ratios, de graphiques ou de clignotants (valeurs au-delà ou en de ça desquelles le responsable doit intervenir).

#### 5. Les principes du tableau de bord équilibré

Le tableau de bord équilibré (TBE) a été donc conçu initialement par le professeur Robert S. Kaplan et le consultant David P. Norton pour les entreprises du secteur concurrentiel. Leur souci est de rééquilibrer l'approche traditionnelle de la performance en ajoutant à l'axe habituel (comment nous perceivent les actionnaires ?) de la performance financière (rentabilité, valeur ajoutée, etc.) trois autres axes qui rendent compte des autres dimensions de la performance (voir le schéma suivant).

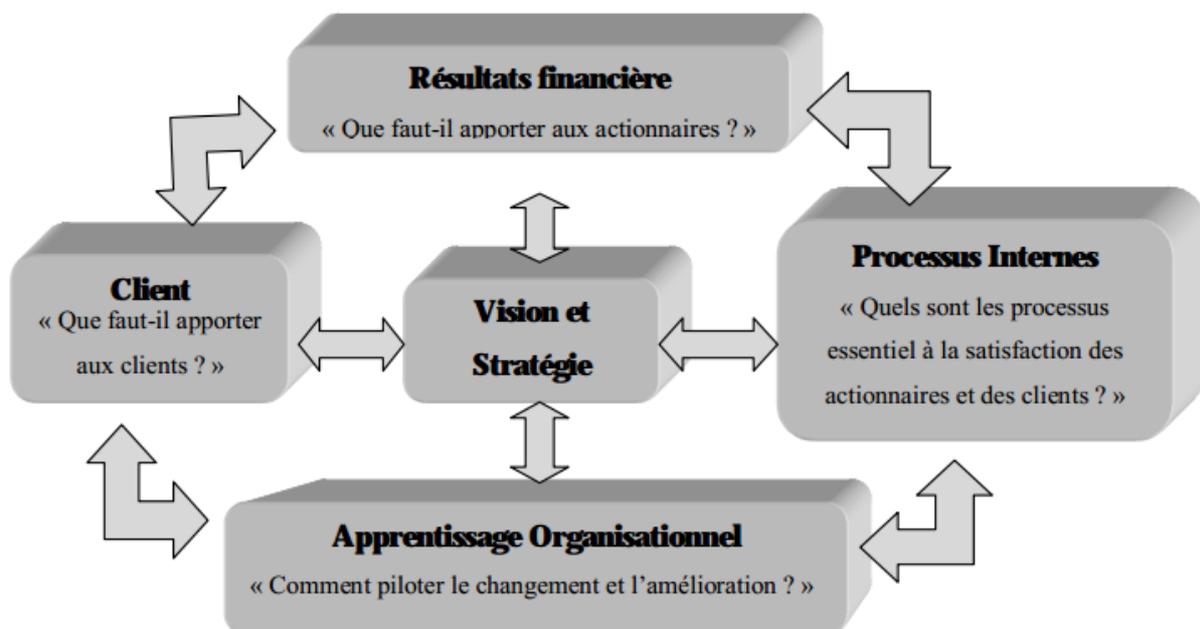
Figure N° II.1 : Les Quatre grands axes du tableau de bord équilibré



Source : R. AïM, Indicateurs et tableaux de bord, Édition ANFOR, Paris, 2004, p81

Tous les auteurs d'ouvrages spécialisés en management sont unanimes sur le fait que, la stratégie d'entreprise consiste à faire des choix d'allocation de ressources (financières, humaines, technologiques, etc.) qui engagent l'entreprise dans le long terme, afin de dégager un profit durable (politique générale) et aussi sur le fait que la formulation de la stratégie d'entreprise peut se faire à deux niveaux (Tugrul A. et Roland C. (1998) ; une formulation au niveau de l'ensemble de l'entreprise et une formulation au niveau de chaque domaine d'activité homogène. Toutefois, Quel que soit la définition ou le niveau de formulation de la stratégie, la prise en compte de toute la vision stratégique de l'entreprise est plus qu'indispensable dans la construction d'un tableau de bord équilibré comme le montre le schéma suivant :

**Figure N°II.2 : Un support pour traduire la stratégie en objectifs opérationnels**



Source : R.S. Kaplan et P. Norton, Tableau de bord prospectif, Édition organisation, France, 1998, p21.

### 6. Les différentes phases pour la mise en place d'un TBE

Toutes les entreprises sont dotées de systèmes de mesures (indicateurs, objectifs, etc.). Si une entreprise quelconque désire mettre en place un nouveau système de mesures, elle doit d'abord faire un bilan des systèmes existants et sensibiliser tous les acteurs de l'entreprise aux enjeux du nouveau système de mesure qu'elle souhaite adopter. La mise en place d'un tableau de bord équilibré qui devrait remplacer l'ancien système dont son rôle principal est d'aider le dirigeant à prendre de bonne décision, nécessite tout un travail. Ce travail, est divisé en plusieurs phases et qui se présente comme suit :

### **6.1. Rechercher tous les facteurs clés de succès**

Pour mieux identifier tous les facteurs clés de succès, un diagnostic très approfondi est plus qu'indispensable. Cette opération nécessite l'implication de tous les membres de l'entreprise pour pouvoir bien réussir la détermination des axes de changement importants, ce qui va permettre d'accéder à la vision du dirigeant. Dans cette phase on essaie de répondre à la question relative aux facteurs de changement pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

### **6.2. Déterminer les mesures clés de succès**

Dans cette étape, les concepteurs du projet, doivent impérativement mettre en place des critères (indicateurs) sur lesquels on s'appuie pour vérifier le bon déroulement des choses. A cet effet, le choix de ces indicateurs doit se faire en respectant certains principes : Les indicateurs doivent être la déclinaison directe et quantifiée des axes de changement, leur nombre doit être limité, une séparation entre les indicateurs de prévision de la performance et ceux du constat et en fin ces indicateurs doivent faire l'objet de toutes les perspectives de la carte stratégique d'une manière équilibré.

### **6.3. Détecter les bons indicateurs pour chacune des quatre axes du tableau de bord équilibré**

Cette phase peut être scindée en quatre étapes :

#### **6.3.1. Détecter les bonnes mesures pour la perspective financière**

L'objet de la perspective financière est la satisfaction des actionnaires de l'entreprise. Pour ce faire, il faut donc choisir les bons indicateurs financiers par lesquels on reflète une meilleure image de l'entreprise. Les indicateurs peuvent se situer en termes de profit (marges, bénéfices, etc.) ou en termes de croissance (CA, parts de marché, etc.)

#### **6.3.2. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Clients**

Pour atteindre les objectifs, comment doit-on être perçus par les clients ? Les indicateurs sont ici plus variés et s'expriment en termes de perception (satisfaction, image, valeur), de comportement (récurrence d'achat, fidélité, part de marché) ou d'état du portefeuille (part de marché par segment, ancienneté de la clientèle, taux de renouvellement, etc.).

#### **6.3.3. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Processus interne**

En quoi les processus de l'entreprise doivent-ils exceller pour satisfaire les clients et les actionnaires ? Les mesures concernent ici typiquement la qualité des produits et des prestations, les temps de cycle, la productivité, l'efficacité et l'efficience de l'organisation.

#### **6.3.4. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Apprentissage et organisation**

Les performances d'une organisation dépendent largement de la motivation et des compétences de ses membres. Les indicateurs seront donc essentiellement liés à la dimension des ressources humaines dans l'entreprise : compétences, motivation, capacité à innover, etc.

#### **6.4. La forme matérielle du tableau de bord**

En s'appuyant sur les indicateurs de performance détectés pour chacune des perspectives, nous pouvons vérifier la performance de l'entreprise, c'est-à-dire est-ce que l'entreprise est sur la bonne voie et les axes de changement qui ont été définis sont bien actionnés. Une fois que nous connaissons la nature des informations, qui seront contenues dans le tableau de bord, ce qui reste donc est la détermination du mode de présentation pour donner au tableau de bord un caractère opérationnel et simple à la compréhension.

En termes de conclusion à ce chapitre, on dira que le processus de prise de décision, au sein de l'entreprise, est une opération qui consiste à recueillir des informations concernant un problème donné, ensuite, traiter ces informations en s'appuyant sur des outils, comme le tableau de bord, afin de choisir uniquement les plus pertinentes, pour les utiliser avec méthode, afin de choisir les meilleures solutions aux problèmes posés au moment opportun.

Toutefois, quel que soit l'approche par laquelle on classe les décisions, l'approche selon l'objet (dite aussi par niveau hiérarchique) reste la plus appropriée et la plus utilisée par les chercheurs, dans l'analyse des décisions

Enfin, le décideur s'appuie sur des outils d'aide à la prise de décision, la nature des résultats, dépend de la façon dont sont utilisés : quand ces derniers sont utilisés d'une manière efficace leurs résultats sont forcément d'une fiabilité meilleure.

## ***CHAPITRE III***

***Le contrôle de gestion et la prise de décision  
au sein d'ALGAD***

Selon Emmanuel Kant « *La théorie sans la pratique est déraisonnée la pratique sans la théorie est impuissante* », partant de ce préalable et portant de cette complémentarité à notre travail ainsi consolider notre revue de littérature présenté dans les deux premiers chapitres par un cas pratique.

Afin de juger nos hypothèses de départ nous avons opté pour une étude d'un cas d'entreprise qui désignera le terrain qui va nous permettre de concrétiser notre démarche d'analyse et de description. Il s'agit d'entreprise algérienne EURL ALGAD une entreprise qui a répondu à nos critères de choix.

Dans ce présent chapitre, nous allons d'abord de donner un bref aperçu sur l'entreprise ALGAD en mettant l'accent sur son organisation, structure de propriété et sa mission.

En second lieu, il s'agit de décrire notre démarche recueil de données d'analyse puis l'interprétation et la discussion des résultats ce qui nous permettra par la suite de suggérer un tableau du bord prospectif et quelques recommandations pour l'entreprise.

## **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil**

### **1. Présentation du Groupe Castel**

Afin de bien présenter notre organisme d'accueil qui s'agit de l'entreprise ALGAD, nous avons opter pour une démarche qui met en valeur son historique, son organisation, sa structure légale et les principales activités du Groupe dont elle fait partie.<sup>1</sup>

#### **1.1. Historique et activités**

Les activités du groupe, à travers le temps, dont l'entreprise ALGAD fait partie se présente comme suit :

##### **1.1.1. Activités viticoles**

Le Groupe a été fondé en 1949 à Bordeaux par la famille Castel. D'abord dédié au négoce traditionnel du vin en France et en Afrique, le Groupe a progressivement développé ses activités aux différents stades de la filière viticole : propriétaires récoltants, éleveurs, vinificateurs, embouteilleurs, négociants et distributeurs. Le développement de ces activités s'est fait entre autres : par la création des chaînes d'embouteillage dans les années 1950 ; l'acquisition des domaines viticoles à partir de 1957 pour les activités de production ; l'acquisition de la chaîne de cavistes Nicolas en 1988, pour les activités de distribution. Par la suite, le Groupe a continué le développement de ses activités dans les vins, en ciblant des acquisitions stratégiques, comme

---

<sup>1</sup>Site de : Groupe Castel, [www.castel.com](http://www.castel.com), consulté le 12 Mai 2016 à 22 :00.

le rachat en 1999 des Domaines Virginie, spécialisés dans les vins haut de gamme du Languedoc-Roussillon, ou le rachat en 2010 de Barton & Guestier, la plus ancienne maison de négoce bordelaise.

### 1.1.2. Activités brassicoles

Par ailleurs, le Groupe s'est développé en Afrique dans le secteur de la bière et des boissons gazeuses, à travers deux pôles. Il devient tout d'abord l'un des acteurs majeurs de ce continent en rachetant en 1990 les « Brasseries et Glacières Internationales (ci-après « BGI ») principalement implantées dans les pays de la zone CFA. Dans une seconde étape, le Groupe a développé à la fin des années 1990 et 2000, le pôle BIH « Brasseries Internationales Holding Limited » implanté quant à lui en Afrique dont l'Algérie.

En 2001, le Groupe conclut une alliance stratégique avec le groupe SABMiller, un des principaux acteurs mondiaux du secteur de la bière, leader sur le marché africain. Ce dernier a pris 20% du capital de BGI-BIH en contrepartie d'une prise de participation par le Groupe de 38% des brasseries africaines de SABMiller.

### 1.2. Filiales du groupe

Le groupe en Algérie est constitué de quatre filiales, dont :<sup>1</sup>

**SBOA SPA** : Sociétés de productions de boissons Gazeuses sous licence COCA COLA, implantée dans la wilaya d'Oran depuis 2002.

**SBC SPA** : Skikda Bottling Company, Sociétés de productions de boissons Gazeuses sous licence COCA COLA, implantée dans la Wilaya de Skikda depuis 2002.

**SNB SPA** : SNB est une entreprise rachetée par le groupe CASTEL et spécialisée dans les spiritueux, implantée dans la Wilaya d'Oran depuis 2002.

**ALBAV SPA** : ALBAV est une entreprise rachetée par le groupe CASTEL et spécialisée dans les spiritueux, implantée dans la Wilaya d'El Tarf depuis 2002. En 2009 ALBAV a rachetée **ALGAD** à 100%.

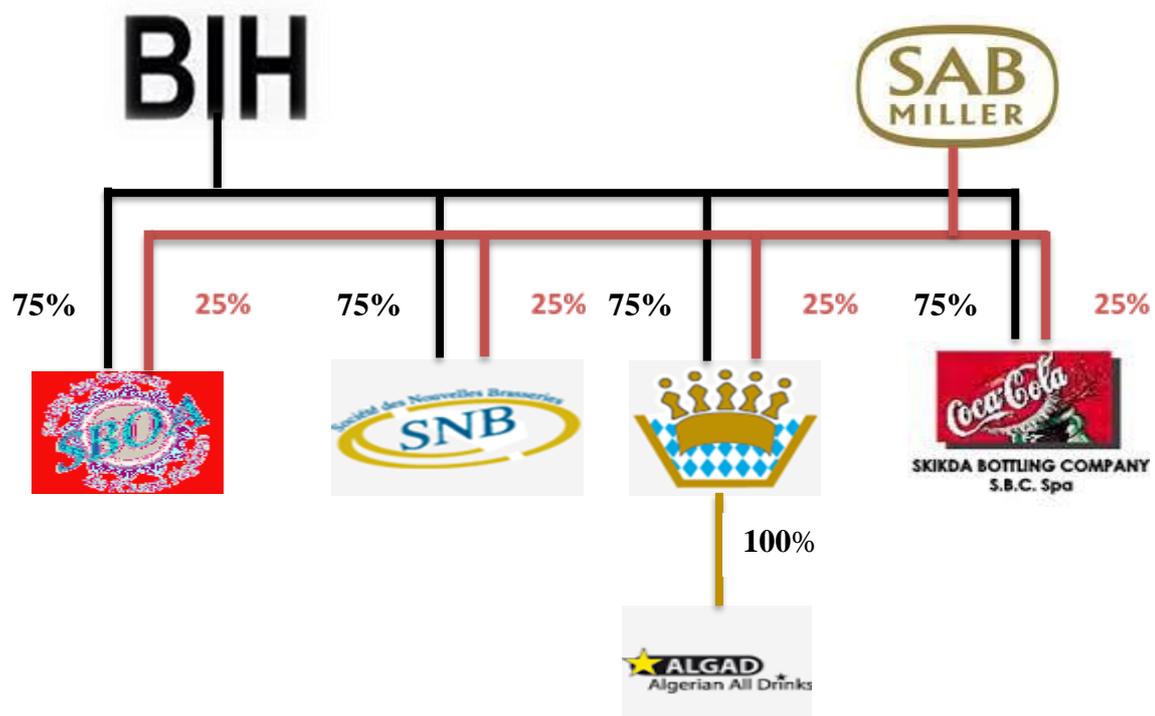
### 1.3. Structure de propriété du groupe Castel en Algérie

Le schéma ci-dessous représente la structure de propriété du groupe Castel en Algérie

---

<sup>1</sup> Document interne de l'entreprise d'ALGAD.

Figure III.1 : schéma représentatif de l'organigramme du groupe



Source : Document interne d'ALGAD

## 2. Création et évolution de la société ALGAD

Dans ce qui suit, l'entreprise ALGAD sera présentée à travers l'évocation de son historique et de ses activités dans un premier temps.

### 2.1. Historique

En juin 2001, a été créée la société ALGAD Eurl dont le siège social était à El-Biar à Alger centre avec un capital social de 500 000 dinars. En août 2003, le capital social de la société a été augmenté à 280 millions de dinars avec changement du nom de la société à ALGERIAN ALL DRINKS EURL. En mai 2005, la société a vécu l'arrivée d'un nouvel associé qui est la société BAVAROISE GROUPE HOLDING SA (BGH SA). Parallèlement à ce changement, le capital social de la société a été augmenté à 285 millions de dinars avec modification de la forme juridique de la société à une SARL. En septembre 2006, le siège social de la société a été transféré à Tessala El Merdja à l'ouest d'Alger. En janvier 2008, le capital social de la société a été augmentée à 735 millions de dinars et en juillet 2009, la société ALGERIAN BAVAROISE SPA a repris l'ensemble des parts sociales des deux anciens associés et devient l'associé unique dans la société ALGAD EURL.

### 2.2. Carte d'identité d'ALGAD

L'entreprise ALGAD se présente avec l'identité ci-dessous :

Tableau N° III.1 : Identification de la société

Nom de la société	<b>ALGERIAN ALLA DRINKS (ALGAD)</b>
Statue juridique	<b>EURL</b>
Capital social	<b>3 089 716 000 dz</b>
Téléphone/fax	<b>+213 21 40 60 10</b>
Numéro d'identification fiscale	<b>000116001556386</b>
Numéro de registre de commerce	<b>01B 0015563</b>
Numéro d'article d'imposition	<b>16350094612</b>
Siege social & usine	<b>Z.I. Sidi Abed, Tessala El Merdja, Birtouta, Alger</b>

**Source** : Etabli par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

### 2.3. Principales phases d'évolution de la société

ALGERIAN ALL DRINKS « ALGAD EURL » est une société de droit algérien acquise à 100% par ALBAV en 2009. Son activité est axée sur la production de boissons gazeuses et de jus, par la suite elle s'est lancée dans la production de boissons énergisante, dont le capital social au 31/12/ 2015 s'élève à 3 089 716 000 dz. Son siège social est sis à Z.I Route de Sidi Abbed. Tessala El-Merdja BP 191/52. L'usine de production est implantée à la même adresse.

En 2014, la société compte un effectif moyen de 139 employés permanent plus 13 temporaires.

Depuis l'acquisition de la société en mi 2009, son activité est passée par diverses phases :

- ❖ **Avant acquisition** : ALGAD produisait et commercialisait de la bière en canette et en verre perdu sous les marques Golden et Power ;
- ❖ **Juin-2009** : acquisition de la société par « ALBAV Spa » et élargissement de l'activité aux marques Beaufort et 33 Export en canette ;
- ❖ **Nov.-2010** : revente en l'état des produits de la société mère ;
- ❖ **Sept.-2011** : suspension de la production de la bière et limitation de l'activité au négoce de produits de la société mère ;
- ❖ **Déc.-2011** : suspension de la revente en l'état de la bière ;
- ❖ **Fév.-2012** : lancement de la production de boissons gazeuses en canettes (gamme Coca-Cola) ;
- ❖ **Juil.-2012** : lancement de la production de jus sous marque « Judor » ;
- ❖ **Nov.-2013** : arrêt de la production de jus suite aux méventes et à la saturation du marché national et lancement de la production d'une boisson énergisante « XXL » en canettes.

### 3. Actifs de la société

Les actifs de l'entreprise se présentent sous forme corporelle et incorporelle, de la manière suivante :

#### 3.1. Actifs corporels (lignes de production)

Les installations de production d'ALGAD comprennent 1 usine de production de jus et de boissons gazeuses avec 2 chaînes d'embouteillage ;

- ❖ Ligne canettes gamme Coca Cola (Coca Cola, Coca Cola Zéro, Fanta, Sprite). La capacité de production machine est de 30 000 Can/heure.
- ❖ Ligne PET jus : Judor en 1.25 l et Judor en 30 cl. La capacité machine est de 16000 boites de 1.25l/heure et 20000 boites 30cl/heure.

#### 3.2. Actifs incorporels (les marques)

Les marques sont présentées dans le tableau ci-dessous :

**Tableau III.2 : Présentation des actifs incorporels**

Marques	Catégorie de produits	Propriétaire
Coca Cola	Boissons gazeuses	Coca Cola Company
Fanta		Coca Cola Company
Sprite		Coca Cola Company
XXL	Boisson énergisante	BTM

Source : Document interne d'ALGAD

### 4. Produits et fabrications

Les produits et les processus de fabrication de l'entreprise se présentent ci-dessous :

#### 4.1. Produits

ALGAD produit et commercialise à l'heure d'aujourd'hui 3 marques de boissons gazeuses, et une marque de boissons énergisantes, à savoir : Coca Cola, Fanta et Sprite pour les boissons gazeuses, XXL pour les boissons énergisantes.

##### ❖ Boissons gazeuses



### ❖ Boissons énergisantes



#### 4.2. Processus de fabrication :

En 2012, la société a suspendu son activité de production et de distribution de Bières pour se concentrer sur le démarrage d'une activité Boissons gazeuses non alcoolisées. Celle-ci est composée de la gamme Coca Cola, Fanta et Sprite conditionnée en boîtes au format 33 cl et d'une boisson à base de jus sous la marque Judor conditionnée en format PET 125 cl dans un premier temps, puis 30 cl en 2013, par la suite elle a lancé le produit XXL dans la même année.

La fabrication de boissons gazeuses et boisson énergisante nécessite les opérations suivantes<sup>1</sup> :

- ❖ Préparation du sirop simple (Eau traitée + sucre) ;
- ❖ Filtration et refroidissement du sirop simple ;
- ❖ Préparation du sirop parfumé par l'incorporation de :
  - Extraits aromatiques
  - Acide citrique
- ❖ Dilution et Carbonatation ;
- ❖ Conditionnement.

#### 5. Organisation générale

L'ensemble des activités de la société ALGAD est organisé et coordonné par sa direction générale, qui est en charge de la mise en œuvre et de l'adaptation, sur le marché algérien, de la stratégie définie par le Groupe.

A la direction générale, se rattachent quatre (04) directions en charge des activités opérationnelles locales, à savoir :

- ❖ La direction en charge des activités commerciales « Direction Commerciale » ;
- ❖ La direction en charge des activités techniques et industrielles « Direction Technique » ;

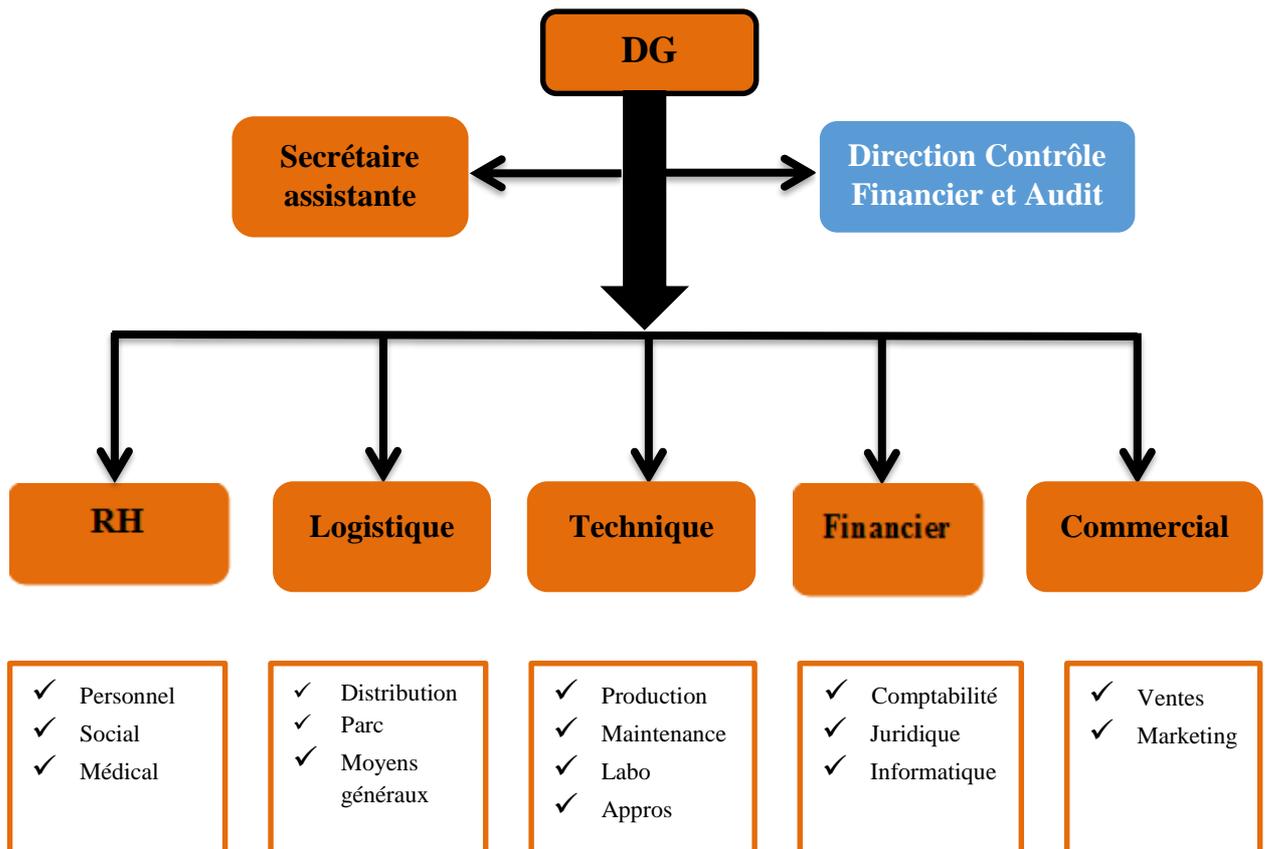
---

<sup>1</sup> Voir l'annexe 1

- ❖ La direction en charge de la finance « Direction Financière et Administrative » ;
- ❖ La direction en charge des ressources humaines « DRH » ;
- ❖ La direction en charge de la logistique et distribution « Logistique ».

L'entreprise est dotée d'une organisation fonctionnelle souple qui permet une plus grande agilité managériale et organisationnelle.

**Figure III.2 : Schéma représentatif de l'organigramme fonctionnel d'ALGAD**



Source : Document interne d'ALGAD.

### Section 02 : le contrôle de gestion & prise de décision au sein d'ALGAD

Après avoir abordé dans la première section le fonctionnement et les activités d'ALGA, on va tenter d'expliquer par la présente section le lien entre le contrôle de gestion et la prise de décision au sein d'ALGAD.

Pour cela, des entretiens ont été menés avec les personnes appropriées à répondre à l'objectif principal de ce travail de recherche et qui sont principalement la Directrice des ressources humaines, Directeur financier, Directeur de la logistique, le Directeur commercial et le Directeur de production.

Les entretiens et leurs résultats sont développés ci-dessous

### **1. Entretiens :**

Pour comprendre le degré de contribution de contrôle de gestion à la prise de décision au sein d'ALGAD, nous avons utilisé la technique d'interview, auprès des principaux responsables auxquels sont destinés les résultats du contrôle de gestion.

Les phases d'élaboration du guide d'entretien ainsi que la manière de son déroulement sont présentés comme suit :

#### **1.1 Elaboration du guide d'entretien :**

Pour la réalisation de cette étude, on a opté pour la technique d'interview semi-directive. Le choix de cette technique n'est pas arbitraire mais justifié par les raisons suivantes :

- Les questions sont posées les unes après les autres et l'interviewé est plus ou moins contraint de s'y confirmer, dans ses réponses, au déroulement prévu ;
- Il y a davantage de liberté pour l'intervieweur mais aussi pour l'interviewé, ce dernier peut parler et s'exprimer sur le sujet, tout en vérifiant à l'aide de questions préétablies des points précis ;
- Au cours de l'entretien, l'intervieweur peut compléter le guide avec des questions visant à préciser les réponses données ou explorer de nouvelles pistes intéressantes.

A cet égard, on a établi un guide d'entretien construit autour de cinq (05) blocs. Chaque bloc comprend les sous questions corollaires figurant au niveau de l'annexe N°2.

Le guide d'entretien a été conçu et envoyé avant chaque entrevue pour permettre à nos interviewés de se préparer.

Il convient de signaler que la rencontre avec les responsables concernés ne s'est faite que lorsque la préparation a été achevée (préalablement, il a fallu s'assurer que la forme des questions permet de collecter les informations désirées).

#### **1.2 Déroulement des entretiens :**

Nous rappelons que la maîtrise de la relation de communication est certainement nécessaire, car nous avons affaire à un échange « face à face ».

Afin d'avoir des réponses précises, il a fallu :

- Intéresser les interviewés à notre travail de recherche ;
- Trouver une plage horaire qui leur convienne.

Une fois ses deux étapes accomplies, il avait fallu dans certains cas expliquer à l'interviewé le sens d'une question qu'il semblait ne pas avoir compris, vérifier l'authenticité d'une information en cas de doute....

### 1.3 L'enregistrement :

La prise de note a été le moyen utilisé pour la collecte des données auprès des interviewés et les entretiens ont duré 35 minutes en moyenne.

## 2. Analyse des résultats des entretiens :

En effet, on a interrogé individuellement les principes responsables et on a abouti à la synthèse suivante :

### 2.1. Positionnement du contrôle de gestion au sein d'ALGAD :

☞ Selon vous, qu'est-ce que vous entendez par contrôle de gestion ?

L'ensemble des interviewés considèrent le contrôle de gestion comme un précieux outil gestion qui permet à l'entreprise la planification, le pilotage des activités, l'optimisation des ressources afin d'améliorer l'efficacité de l'entreprise. Ils perçoivent le contrôle de gestion comme un vrai challenge pour ALGAD.

D'après les responsables interviewés, le contrôle de gestion a de tous les temps été outil de management même si la fonction de contrôle gestion n'avait pas été structuré.

### 2.2. Contrôle de gestion & système décisionnel :

☞ Travaillez-vous avec un ou plusieurs outils de contrôle de gestion

La compilation des réponses de nos interviewés nous permis de constater qu'ils travaillent avec plusieurs outils du contrôle de gestion, à savoir :

- Budget ;
- Reporting financier ;
- Comptabilité de gestion ;
- Contrôle budgétaire (analyse des écarts)

☞ Lors de la prise de décision d'ordre stratégique/tactique/opérationnel appuyez-vous sur ces outils ?

Dans un système de plus en plus complexe et diversifier et où l'information est instantanée vitale, les responsables retrouvent par la forces des choses, soumis à des fortes

pressions pour déduire l'incertitude des informations leurs proviennent de l'extérieur et quelque fois même de leurs système interne.

En effet, d'après les responsables interviewés, on a déduit que le contrôle de gestion constitue des outils d'aide à la décision, mais ses outils ne sont pas structurés suffisamment. Toutefois il convient de signaler que ces derniers ne sont pas exclusifs à l'aide de la prise de la décision.

Par ailleurs, les interviewé estiment que le contrôle de gestion devrait être l'outil principal d'aide à la décision.

### 2.3. Systématisation des outils du contrôle de gestion

☞ Votre dynamique décisionnel est-elle alimentée au bon moment par l'information engendrée par ces outils ?

D'après les responsables interviewés, leur dynamique décisionnel est en générale sous-alimenté par ces outils. Ils pensent que c'est un grand problème, car la bonne décision doit être prise en bon moment sur la base de bonne information. Ils constatent que la mauvaise structuration de ses outils de contrôle de gestion et même l'absence de certains outils (tableau de bord) au sein de leurs entreprise qui cause la lenteur dans la circulation de l'information.

☞ Ces outils font ils l'objet d'un système cohérent qui rend la décision au bon moment ?

Selon la majorité des responsable interrogés, voient que ces outils ne font pas l'objet d'un système cohérent qui rend la décision systémique malgré qu'il existent une battraï d'indicateurs. de plus, ils sentent cela parmi les éléments manquant dans leurs systèmes décisionnels. En fin ils constatent que la nature de l'information proposées par les outils du contrôle de gestions mise en place actuellement (reporting, comptabilité de gestion...) est d'ordre financier seulement, alors qu'ils ont forts besoins de l'information d'ordre extra financier (satisfaction des clients, l'organisation, la production, la qualité...).

### 2.4. Diagnostique de l'environnement du contrôle de gestion au sein d'ALGAD ?

☞ Identifier vous des limités ou des contraintes que le contrôle de gestion par le biais de ses outils ?

D'après les responsables interviewés, les limites ou les contraintes que le contrôle de gestion rencontré par le biais de ses outils peut être exposées dans les éléments suivants :

- Lenteur dans la circulation de l'information ;
- Les informations fournissent par ces outils sont en générale d'ordre financier.
- La non actualisation de l'information

- L'incohérence entre le besoin en termes d'information chez les décideurs et la nature d'information partagées par ces outils.
- Existence d'une certaine rigidité dans la structure de l'entreprise qui engendre la lenteur dans la circulation de l'information entre les différents services de l'entreprise.

### 2.5. Perceptives et actions visant la promotion du contrôle de gestion au sein de votre entreprise

✎ Selon vous quelles sont les pratiques qui visent à promouvoir le contrôle de gestion chez ALGAD ?

On a constaté suite aux réponses que la prise de conscience collective de la nécessité de s'informer, et de veiller ainsi d'intégrer les variables de l'environnement dont l'entreprise ne peut se détacher est une réalité que ALGAD devraient prendre en considérations par le biais de contrôle de gestion qui est un véritable instrument de prise de décision

A partir des réponses des responsables interviewés, on pu détecter quelques actions permettant de consolider la fonction de contrôle de gestion au sein d'ALGAD. Ces actions peuvent se résumer comme suit :

- Formalisation certains outils du contrôle de gestion déjà exister et la mise en place d'autre outils afin de construire une batterie d'indicateur solide et multidisciplinaire qui peut rendre la décision systématique, facilite le pilotage de l'entreprise, améliore sa performance el l'atteinte de ses objectifs.
- Accrocher et impliquer l'ensembles du personnel dans l'élaboration des outils du contrôle de gestion notamment dans l'élaboration des budgets.
- Prendre en considération et valorisation de l'équipe de contrôle de gestion.
- L'amélioration de système d'information qui peut faciliter l'élaboration du ses outils afin de rendre le système de contrôle de gestion souple, solide et toujours actifs qui fournisse l'information nette et actualisé au bon moment.

✎ Voyez-vous que la mise en place d'un tableau de bord prospectif constitue une plateforme et solide pour stimuler la décision au sein de l'entreprise en termes de qualité et de l'efficience ?

D'après des réponses des interviewés, on a déduit que ces derniers accordent de l'importance à la mise en place de tableau de bord prospectif.

Par ailleurs ils rajoutent que mettre en place un TBP peut faciliter le pilotage de l'entreprise, et avoir une image plus holistique sur l'entreprise, ainsi de mettre en place des actions correctives avant de graviter un peu plus les choses.

En effet les responsables voient que TBP constitue une plateforme solide pour stimuler leurs décisions en termes de qualité et de l'efficace, car ce dernier est constitué d'une batterie d'indicateur de quatre dimensions, à savoir :

Axe financier

Axe client

Axe processus interne

Axe apprentissage organisationnel

✎ Pour finir, êtes-vous prêt à vous engager dans le cas où la mise en place d'un tableau de bord prospectif vous est proposé ?

D'après les réponses des responsables interrogés on a pu constater qu'il y a une volonté notable de ces derniers à s'inscrire dans ce projet de la mise en place d'un tableau de bord prospectifs au sein de l'entreprise.

On conclue, de ces entretiens, que le degré de contribution du contrôle de gestion par le biais de ses outils dans le processus de prise de décision d'ALGAD est relativement faible.

En conséquence, l'absence et la non formalisation de certains outils du contrôle de gestion et son rattachement à la direction contrôle financier et audit. la fonction contrôle de gestion ne facilite pas la réalisation d'une activité probante au sein d'ALGAD.

### **Section 03 : Essai de mise en place d'un tableau de bord prospectif au sein ALGAD**

Afin de mettre en place un Tableau de Bord Prospectif et construire la carte stratégique, chaque entreprise doit définir ses objectifs à tous les niveaux (objectifs commerciaux, financiers, marketing, etc.). Elle doit se fixer des buts pour l'ensemble de l'entreprise.

#### **3.1. Objectif stratégique d'ALGAD**

En se référant aux entretiens que nous avons fait durant notre stage avec différents responsables, nous pouvons répartir les principes objectifs d'ALGAD sur les quatre axes stratégiques du tableau de bord prospectif comme suit :

Tableau N° III.3 : les objectifs stratégique d'ALGAD

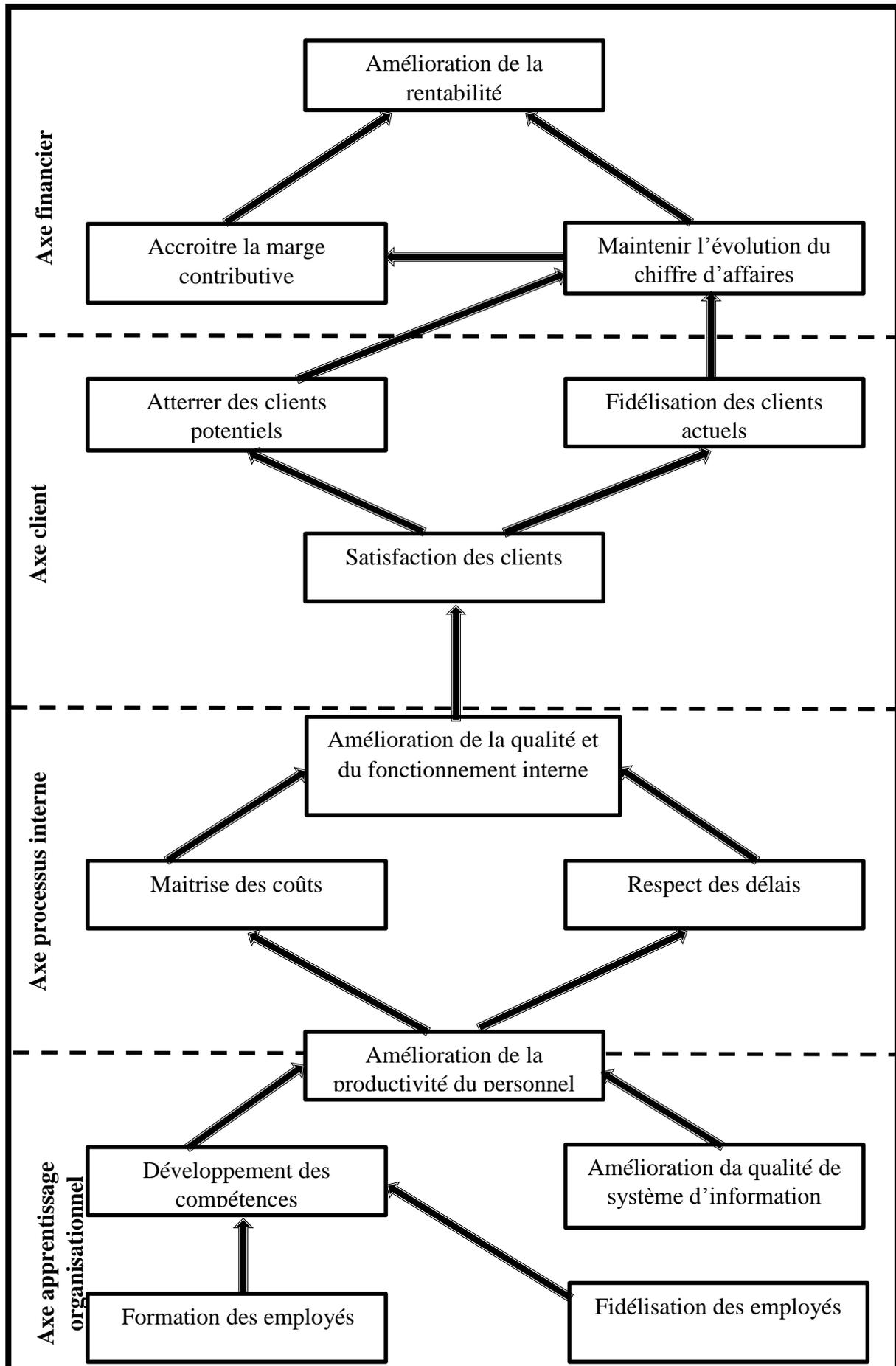
Axes stratégique	Objectifs
Finance	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Améliore la rentabilité</li> <li>❖ Augmenter le CA</li> <li>❖ Améliorer la marge contributive</li> </ul>
Client	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Fidéliser les clients</li> <li>❖ Attirer des clients potentiels</li> <li>❖ Satisfaire les clients</li> </ul>
Processus interne	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Amélioration de la qualité des produits et du fonctionnement interne</li> <li>❖ Maitrise des couts</li> <li>❖ Respect des délais</li> </ul>
Apprentissage organisationnel	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Amélioration de la productivité du personnel</li> <li>❖ Développement des compétences</li> <li>❖ Former les salarié</li> <li>❖ Amélioration da qualité de système d'information</li> </ul>

**Source :** Etablie sur la base des entretiens avec les différent responsables d'ALGAD

### 3.2. Carte stratégique

En reliant les treize (13) objectifs entre eux, on peut maintenant construire la carte stratégique d'ALGAD. La fig. n° 6 résume la carte stratégique que on fait figurer dessous les différents liens de causalités.

Figure N° III.3 : Carte stratégique de l'entreprise ALGAD



Source : Etablie par l'étudiant

### 3.3. La lecture de la carte stratégique

Les axes stratégiques sont interprétés de la manière suivante :

#### ❖ **Axe financier**

La fidélisation et l'attraction de nouveaux clients contribuent à l'évolution du chiffre d'affaires qui participe de ça part à l'accroissement de la marge contributive, qui est très importante pour l'amélioration de la rentabilité de l'entreprise.

#### ❖ **Axe clients**

La satisfaction des clients représente pour l'entreprise une garantie durable, cette satisfaction dépend de plusieurs critères essentiellement la qualité, ALGAD comme une entreprise qui cherche à garantir et maintenir son développement place la satisfaction des clients dans ses premières priorités pour les fidéliser mais aussi pour attirer de nouveaux clients potentiels.

#### ❖ **Axe processus interne**

La maîtrise des coûts et le respect des délais sont deux (02) piliers dont la démarche qualité et le fonctionnement interne de l'entreprise reste tributaire, de ce fait, ALGAD mise sur ces piliers afin de développer ses processus de fonctionnement, cela va permettre une amélioration.

#### ❖ **Axe apprentissage organisationnel**

Le capital humain constitue la base de tout développement d'entreprise, pour cela ALGAD à opter pour une stratégie de promotion de ces ressources vitales à travers la formation continue, le renforcement des actions de motivations que ce soit matérielles ou immatérielles mais aussi l'amélioration de qualité des systèmes d'information au sein de l'entreprise par l'intégration des nouvelles technologies d'information et de communication comme les progiciels de gestion.

### 3.4. Choix et définition des indicateurs stratégiques

Pour mesurer les objectifs stratégiques, comme on a vu dans la troisième section de deuxième chapitre, il faut attribuer à chacun un ou plusieurs indicateurs qui permettent de le mesurer et lui donner une valeur significative à atteindre (une cible).

#### 3.4.1. Les indicateurs choisis

A partir des intentions stratégiques de la direction d'ALGAD et avec la collaboration des différents responsables nous avons définis des indicateurs pour chaque axe du TBP.

Les tableaux suivants présentent les indicateurs de mesure attribués à chaque objectif par rapport à chaque axe stratégique :

Tableau n°III.4 : indicateurs de l'axe financier

<b>Axe financier</b>	<b>Objectifs</b>	<b>Indicateurs</b>
	▪ Amélioration de la rentabilité	<b>EBITDA</b>
	▪ Augmenter le CA	<b>CA</b>
	▪ Accroître la marge contributive	<b>Marge contributive</b>

Source : établie par l'étudiant

Tableau n°III.5 : indicateurs de l'axe client

<b>Axe client</b>	<b>Objectifs</b>	<b>Indicateurs</b>
	Féodalisation des client actuels	<b>Taux d'attrition</b>
	Attirer des nouveau clients	<b>Chiffre d'affaires provenant des nouveaux points de ventes</b>
	Satisfaction des clients	<b>Nombre de réclamations</b>

Source : établie par l'étudiant

Tableau n°III.6 : indicateurs de l'axe processus interne

<b>Axe processus interne</b>	<b>Objectifs</b>	<b>Indicateurs</b>
	▪ Amélioration de la qualité des produits et de processus internes	<b>Taux de rebuts</b>
	▪ Respect des délais	<b>Taux de pannes de production</b>
	▪ Maitrise des couts	<b>CVUP</b>

Source : établie par l'étudiant

Tableau n°III.7 : indicateurs de l'axe apprentissage

Axe apprentissage organisationnel	Objectifs	Indicateurs
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Amélioration productivité individuel</li> </ul>	<b>PI</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Formation des employés</li> </ul>	<b>Taux de réalisation du budget formation</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Fidélisation des employés</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Le turnover</li> <li>- Taux d'absentéisme</li> <li>- Taux de satisfaction</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Amélioration de la qualité du système d'information</li> </ul>	<b>Urbanisation du système d'information</b>

Source : établie par l'étudiant

### 3.4.2. Définition des indicateurs

Les indicateurs sont par catégories comme suit :

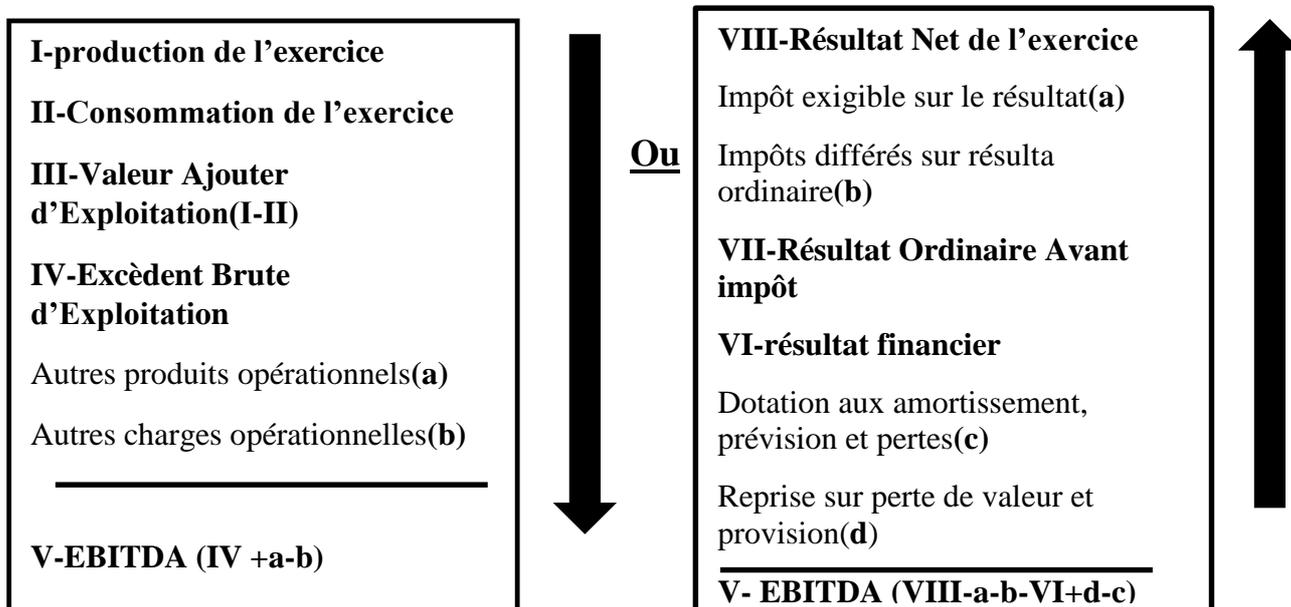
#### 3.4.2.1. Indicateurs financiers :

Etant donné que l'axe financier constitue une pierre angulaire pour les autres axes, les trois indicateurs suivants ont été retenus parce qu'ils permettent de mieux suivre et améliorer la performance financière d'ALGAD, Ils se répartissent entre les objectifs stratégiques suivants :

- **Résultats avant l'impôt, amortissement, dépréciation et internet**

L'**EBITDA** est un composant clé de l'analyse de résultat ; il correspond à la différence entre les produits d'exploitation et les charges et ne prend pas en compte les amortissements, taxes et dépréciations éventuelles. C'est en effet un indicateur du résultat du processus d'exploitation de la société.

Il se calcule selon les deux méthode (descendante et ascendante) :



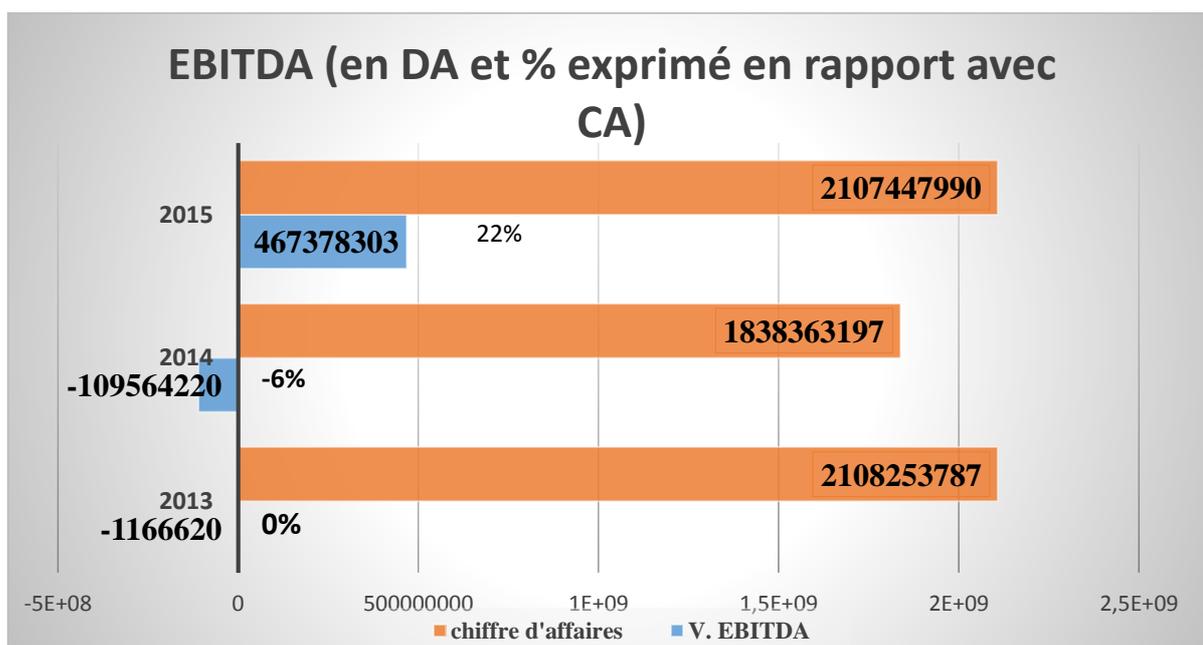
## Application

Elément	2013	2014	2015
<b>I. production de l'Exercice</b>	2082671464	1776700880	2194103270
<b>II. Consommation de l'Exercice</b>	-1670639979	-1167841520	-1422280784
<b>III. Valeur Ajouté d'Exploitation (I-II)</b>	412031486	608859360	771822486
<b>Charges de Personnel</b>	-214980292	-277044861	-277033834
Impôts, taxes et versements assimilés	-121972007	-41390619	-40668240
<b>IV. Excédent Brut d'Exploitation</b>	75079186	290423880	454120412
Autres produits opérationnels	6874325	2279214	52167530
Autres charges opérationnels	-83120131	-402267314	-38909639
<b>V. EBITDA</b>	<b>-1166620</b>	<b>-109564220</b>	<b>467378303</b>
<b>Chiffre d'affaires</b>	2108253787	1838363197	2107447990
<b>% du EBITDA / CA</b>	<b>0%</b>	<b>-6%</b>	<b>22%</b>

Source : établie par l'étudiant à partir de TCR d'ALGAD

Le schéma ci-dessous montre l'évolution de l'EBITDA

Figure N°III.4 : Évolution de l'EBITDA



Source : établie par l'étudiant à partir de TCR d'ALGAD

D'après le tableau, on a constaté que ALGAD améliore de mieux en mieux la marge d'exploitation, le EBITDA était de -1 MDZD soit 0% de CA en 2013 est devenue 467 MDZD soit 22% de CA en 2015. l'année 2014 ALGA a vécu diminution de marge d'exploitation où l'EBITDA a été passée de -1 MDZD en 2013 à 109 MDZD en 2014 soit une baisse de 108 MDZD. Cette dernière est due essentiellement à l'arrêt de production du produit jus d'Or.

Donc pour améliorer cet indicateur les dirigeants doivent maîtriser en premier lieu les coûts. Dans une entreprise comme ALGAD, la mise en place de la méthode ABC (activity based costing) est indispensable pour maîtriser l'évolution des coûts pour chaque activité, ce qui n'est pas disponible au sein d'ALGAD. Cette méthode a l'avantage de permettre une analyse par activité d'une entreprise et de ressortir les points forts et faibles et de même connaître les résultats par produit ce qui permettra de déceler les maillons faibles de la chaîne logistique et d'apporter des actions correctives (décision) le cas échéant.

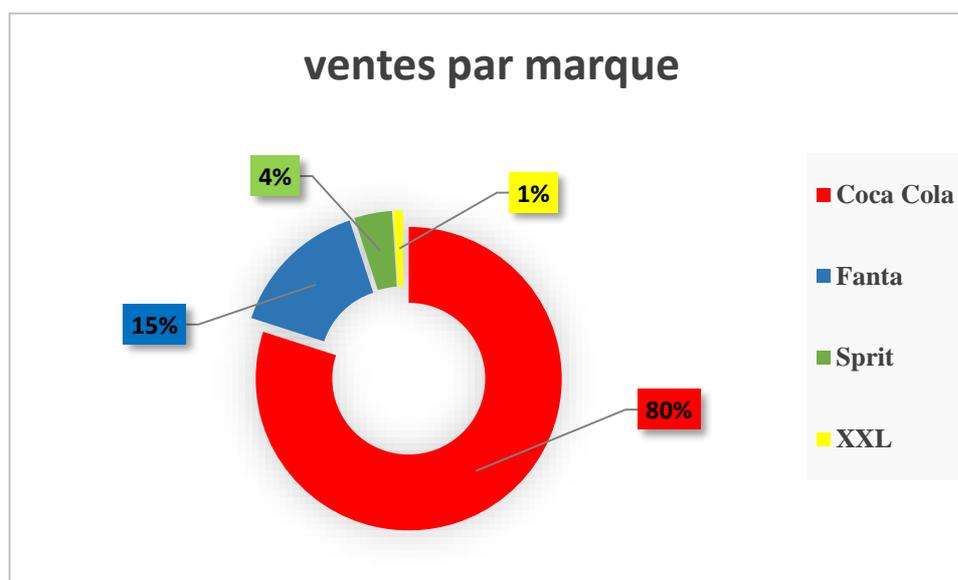
- **Chiffre d'affaire**

ALGAD actuellement produit et commercialise quatre marques, à savoir :

- Coca Cola
- Fanta
- Sprite
- XXL

Le schéma ci-dessus représente la structure des ventes pour l'année 2015 :

**Figure n°III.5 : Structure des ventes (en volumes)**



Source : établie par l'étudiant

D'après la figure ci-dessus, le chiffre d'affaire d'ALGAD est constitué des ventes de la cannette Coca Cola. Cette dernière constitue une part importante du chiffre d'affaires, elle représente en 2015 80% des ventes réalisées (en volume).

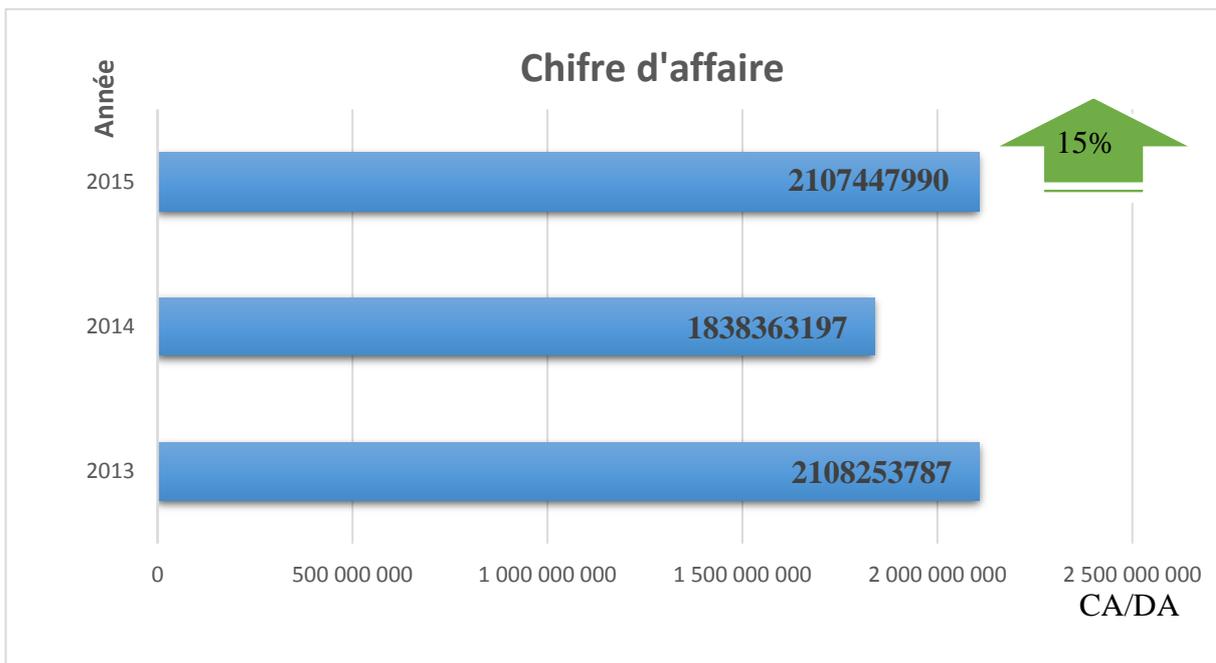
Le tableau suivant montre l'évolution du chiffre d'affaires en DA d'ALGAD depuis 2013 :

Tableau n°III.8 : Evolution du chiffre d'affaires

Les années	2013	2014	2015
Chiffre d'Affaires	2108253787	1838363197	2107447990
Taux de croissance du Chiffre d'affaires	-	-13%	15%

Source : établie par l'étudiant

Figure n°III.6 : Evolution du Chiffre d'affaires



Source : établie par l'étudiant

Dans le tableau précédent on constate que le CA de la société a augmenté de 269 MDZD soit 15% à l'augmentation des volumes vendus de 19,3% (passant de 13,3 millions de litres en 2014 à 19,4 millions de litres en 2015). De plus on observe qu'il a été le sujet d'une dégradation de 270 MDZD soit à la baisse des volumes vendus de 28% (passant de 22,8 millions litres en 2013 à 14,4 millions litres en 2014) et cette diminution est interprété par l'arrêt de la production de jus suit aux méventes et à la saturation du marché national.

Donc en amont ALGAD doit avoir à temps des informations précises sur les nouvelles offres et tendances du marché, ce qui permettront à l'entreprise de faire des justes prévisions et ainsi d'agir vite et au bon moment pour atteindre ses objectifs stratégique biens définis.

- **Marge contributive :**

La marge contributive est un outil de management et qui remplit les missions suivantes :<sup>1</sup>

- Aider à déterminer un prix normal ou satisfaisant
- Aider à fixer la limite de tout baisse de prix
- Déterminer les produits et les clients les plus profitables ainsi que ceux qui créent des déficits
- Contrôler les stocks
- Tester l'efficacité de différents processus.

La marge contributive se calcule chez ALGAD de la manière suivante :

$$\text{Marge contributive} = \text{CA} + \text{Production stockée} - \text{Total frais Variable} - \text{Total Autres Coûts Variables.}$$

Le tableau suivant montre l'évolution de la marge contributive en % du CA HTT (**mille de DA**) :

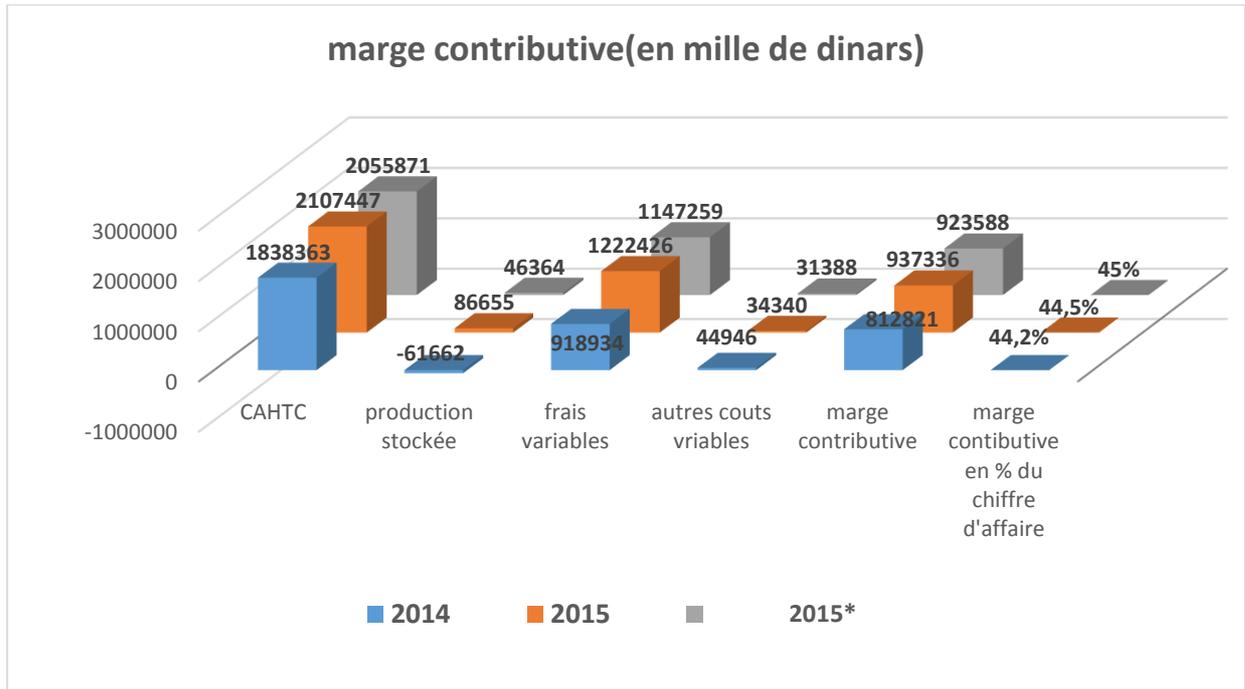
**Tableau N°III.9 :** Evolution de la marge contributive en % du CA HTT

Les années	2014	2015	2015*
<b>CA.H.T. T</b>	1838363	2107447	2055871
<b>Production stockée</b>	-61662	86655	46364
<b>Frais variables</b>	918934	1222426	1147259
<b>Autres coûts variables</b>	44946	34340	31388
<b>Marge contributive</b>	812821	937336	923588
<b>Marge contributive en % du chiffre d'affaire</b>	<b>44,2%</b>	<b>44,5%</b>	<b>45%</b>

Source : établie par l'étudiant à partir de reporting d'ALGAD

<sup>1</sup>Http// [www.bosspius.be](http://www.bosspius.be) consulté le 18/05/2016 à 23 :00

Figure n°III.7 : Evolution de la Marge Contributive en % du CA



Source : établie par l'étudiant

D'après la figure et le tableau au-dessus, on peut dire que, ALGAD essaye de plus en plus d'accroître sa marge contributive. Elle est passée de 812821 mille de DZD en 2014 à 937336 mille DZD en 2015 soit une évolution de la marge contributive en % CA de 0.3%(44,5% en 2015- 44.2% en 2014).

De plus on observe que, ALGAD presque réaliser son objectif cité au préalable soit écart de 0.5% entre le prévus el le réel.

Donc, pour que ALGAD accroit mieux sa marge contributive, elle doit procéder à l'augmentation de CA et tout en maîtrisant les couts surtout les couts variables.

#### 3.4.2.2. Indicateurs de l'axe clients

Afin d'arriver à atteindre les objectifs précédemment cités du premier axe, nous devons analyser ceux du deuxième axe (client), dans le but d'améliorer la rentabilité d'ALGAD à travers :

- La fidélisation des clients actuels
- Attirer des clients potentiels
- Satisfaire les clients

- **Taux d'attrition**

Il permet d'évaluer le phénomène de perte de clients de l'entreprise. C'est un ratio entre le nombre de clients perdus par rapport au nombre de clients total sur une période précise.

Au vu de l'impact de la fidélité client sur la rentabilité d'une entreprise, il représente un indicateur très important.

En 2015, d'après l'entretien avec la directeur commerciale d'ALGAD, le nombre des clients résiliés est égale à zéro. On peut dire que ALAGAD a une meilleure politique de fidélisation de ses clients.

- **Chiffre d'affaires provenant des nouveaux points de ventes**

ALGAD dispose actuellement 29000 point de vente à l'ouest de l'Algérie et 16000 à l'est soit en total 45000 point de ventes avec un taux couverture de 75% (est + ouest).

ALGAD a connu une augmentation 3000 point de vente en 2015. D'après entretien avec le responsable commerciale, ALGAD à réaliser un chiffre d'affaires de 42 MDZD dans ces nouveaux points de ventes soit 2% du chiffre d'affaires de 2015.

$$\text{CA}^*/\text{nouveau point de ventes} = 42\text{MDZD}/3000 = 14000 \text{ DZD}$$

D'après ce ratio ALGAD réalise en moyenne **14000 DZD** dans chaque nouveau point de vente.

- **Nombre de réclamation**

Concernant cet indicateur il n'était pas possible de le mesurer malgré qu'ALGAD possède une cellule d'écoute pour recevoir et étudier les réclamations des clients mais il n'y a aucun suivi du degré d'insatisfactions exprimées et aucun traçage des demandes ou des causes de la réclamation. Donc il est plus que nécessaire de mettre un système de suivi de réclamations qui concerne la non-conformité (par rapport à la demande). Ceci devrait permettre aux responsables d'ALGAD d'avoir une idée sur la qualité de leurs de leurs produits et apporter les actions correctives appropriées.

### 3.4.2.3. Indicateurs de l'axe processus interne

Pour répondre aux attentes des clients et d'améliorer la rentabilité d'ALGAD, on a choisi des indicateurs pour évalue tout au long de la chaine des processus interne au sein de l'entreprise, à savoir :

- L'amélioration de la qualité interne et processus interne de l'entreprise
- La maîtrise des couts
- Respect des délais

- **Taux de rebuts**

Il représente la proportion des produits défectueux sur des produits fabriqués. Avec ce ratio on peut mesurer la performance de l'entreprise en termes de qualité.

**Tableau N°III.10 : Taux de rebuts**

Année	2014	2015
Quantité produite non conformes en htl	117	235
Quantités produites en htl	163.949	193.879
Total	0,07%	0,12%

Source : établie par l'étudiant

Le tableau N°10 représente le rapport entre les produit non conforme et la quantité produite ; en 2014 ce rapport été de l'ordre 0.07% avec une évolution de 0.05% pour 2015, cet indicateur signifie que ALGAD donne une grande importance pour la qualité de ses produits. En effet c'est tout un service qu'est consacré pour amener et améliorer la qualité.

- **Taux de pannes de production**

Le taux de pannes de production est un indicateur qui représente la durée d'indisponibilité (inactivité) des machines de production sur la période par rapport à la durée totale de leurs disponibilités sur la période. Il se calcule de la manière suivante :

$$\text{Taux de panne de production} = \frac{\text{Nombre d'heures de pannes}}{\text{Temps requis}}$$

**Tableau n°III.11 : Taux de panne de production**

Année	2014		2015	
	Nbre d'heures	%	Nbre d'heures	%
Pannes mécaniques	512	20,6%	308	9,3%
Pannes électriques	123	4,9%	150	4,5%
Autres	103	4,1%	462	13,9%
Total	738	29,7%	920	27,7%
Temps requis	2485		3319	

**Source :** Etablie par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise

Le tableau ci-dessous montre l'évolution de taux de pannes :

Le tableau ci-dessus indique un nombre de pannes par heurs de 738h en 2014 avec un 29,7% du total du temps requis (heurs totaux de la production par an). Ce taux a diminué en 2015 Jusqu'à 27,7% mais ce dernier reste très élevé par rapport à l'objectif qui a été souligné par ALGAD qu'est de l'ordre de 20%

- **Cout variable unitaire de production (CVUP)**

Le CVUP est égale au cout variable de production sur les quantités produites. Le tableau suivant indique l'évolution de CVUP de 2014 et 2015 :

<b>Maitrise des couts</b>		
<b>Année</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>CVP (en mille de DZD)</b>	<b>963.880</b>	<b>1256.766</b>
<b>Quantités produites en hectolitre</b>	<b>163.949</b>	<b>193879</b>
<b>CVUP (mille DZD/hlt)</b>	<b>5,88</b>	<b>6,48</b>

Le cout variable de production unitaire (hectolitre), en 2014 été 5,88 mille de DZD, mais en 2015 non remarquons une évolution considérable, cela peut être due aux engagements que ALGAD a pris pour améliorer la qualité de ses produits.

### 3.3.2.4. Indicateur de l'axe apprentissage organisationnel

Les indicateurs de ce dernier axe se répartissent entre les objectifs stratégiques suivants :

- Amélioration de la productivité individuelle.
- formation des employés
- fidélisation des employés
- Amélioration de la qualité du système d'information.

- **Productivité individuelle**

Pour apprécier la productivité du personnel d'une manière générale, nous utilisons le ratio suivant :

$$\text{Productivité Individuelle (PI)} = \frac{\text{CA}}{\text{Total d'effectifs}}$$

Ce ratio présente la contribution des employés dans la réalisation du chiffre d'affaires de l'entreprise. Le tableau suivant montre l'évolution de la productivité du personnel d'ALGAD pour trois années.

**Tableau n°III.12 : Productivité du personnel(DZD)**

<b>Année</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Chiffre d'affaires</b>	<b>2 108 253 787</b>	<b>1 838 363 197</b>	<b>2 107 447 990</b>
<b>total d'effctifs</b>	<b>215</b>	<b>185</b>	<b>152</b>
<b>IP</b>	<b>9 805 832</b>	<b>9 937 098</b>	<b>13 864 789</b>

**Source :** établi par l'étudiant

D'après le tableau on constate que la productivité du personnel connaît une augmentation continue, elle était de 9,80 MDZD en 2013 et de 13.86 MDA en 2008, ce qui équivaut une amélioration de 41% entre ces deux années. Cette amélioration est interprétée essentiellement par l'effet positif du programme de formation, que ALGAD a mis en place, sur l'évolution du chiffre d'affaires.

Afin d'améliorer encore mieux la productivité du personnel, les responsables doivent revoir la politique interne de l'entreprise en inculquant chez le personnel la culture de la sensibilisation et la responsabilisation pour avoir un bon rendement de la masse salariale et une loyauté envers l'entreprise.

- **Taux d'absentéisme**

Cet indicateur informe sur l'assiduité des employés. Il est obtenu en rapprochant le nombre des absents journaliers à l'effectif moyen.

Tableau suivant montre l'évolution de taux d'absentéisme :

**Tableau n°III.13 : l'évolution du taux d'absentéisme**

année	2013	2014	2015
taux absentéisme	3,70%	4,70%	8,70%

Source : établie par l'étudiant

Le tableau ci-dessus montre que taux d'absentéisme d'ALGAD a connue augmentation durant la période 2013-2015, il est passé de 3,7% en 2013 à 8,7% en 2015. dans les natures sont les suivantes :

- Absences autorisées
- Absences non autorisées
- Congés maladies
- Arrêt de travail

- **Taux de réalisation de budget formation**

Vu l'importance stratégique de la formation à assurer le bon fonctionnement de l'entreprise, en 2015 ALGAD s'est engagée dans un programme de formation couvrant plusieurs métiers et catégories professionnels.

Le tableau suivant monter taux de réalisation de budget du ce programme en million de DZD (2015)

**Tableau N°III.14 : Taux de réalisation de budget formation**

élément	budget
budget de formation	2,5
consommation	2,3
taux de réalisation	92%

**Source :** établie par l'étudiant

D'après le tableau ci-dessus, on constate que le taux réalisation du budget de ce programme est de 92%. Et d'après responsable ressources humains ce programme concerne 40 personnes. Donc 26%(40/152) des employés formés en 2015.

- **Le turnover**

Le turnover est le rapport entre le nombre de départ et le total de l'effectif, nous présentons ci-après son évolution sur les deux dernières années :

**Tableau n° III.15 : Evolution de turnover d'ALGA**

Année	2014	2015
Nombre de départ	25	29
Nombre d'effectif	185	152
Turnover	13,51%	19,08%

**Source :** établie par l'étudiant d'après la documentation de service RH.

On remarque que le turnover est en pleine augmentation 2015, ce qui dû à l'augmentation des départs des salariés liés en grande partie aux mutations vers les filiale sœur et les fins de contrats. Pour l'année 2016, ALGAD doit baisser le taux de son turnover.

- **Taux satisfaction des salariés**

ALGAD ne possède pas d'informations concernant le degré de satisfaction de ses employés qui est primordiale afin de mesurer la fidélité de ces derniers, pour cela nous proposons à ALGAD mettre en place une enquête annuelle qui concerne le taux de satisfaction par rapport aux variables suivantes :

V1 : Relations internes et relations avec les supérieurs.

V2 : Les conditions de travail.

V3 : Les conditions de rémunération.

V4 : L'appréciation du rythme de travail.

V5 : Formation et développement des compétences.

- **Urbanisation du système d'information**

L'urbanisation du système d'information consiste à définir un ensemble de règles de constructions qui doit permettre à un système d'information de mieux s'aligner avec la

stratégie de l'entreprise. Ce n'est pas un travail ponctuel de quelques mois qui se réalise sous la forme de deux ou trois projets. Il s'agit d'un état permanent qui évolue au rythme de la dynamique et de la stratégie de l'entreprise.

ALGAD ne dispose pas d'un système d'information urbanisé, son système souffre de plusieurs problèmes ce qui a incité les responsables de l'entreprise d'envisager l'urbanisation comme

L'étude pratique nous a permis de constater la primordialité de contrôle de gestion au sein de l'entreprise ALGAD. En guise de synthèse, le contrôle de gestion par le biais de ses outils notamment le reporting financier contribue à la prise de décisions.

A contrario, l'absence ou la non formalisation de certains outils du contrôle de gestion et leurs dépendances a une structure telle que la direction contrôle financier et audit constitue une contrainte pour la performance de la fonction contrôle de gestion qui est par nature une fonction holistique, ce qui nous laisse dire que cette dernière n'est pas à son stade de maturité au sein de l'entreprise ALGAD ce qui la met en péril face aux mutations de son environnement externe.

***CONCLUSION***  
***GENERALE***

---

A travers ce qui a été apposé lors de cette recherche qui vise à apporter une réponse à notre problématique de départ qui consiste à dire « **comment le contrôle de gestion peut-il contribuer dans le processus de prise de décision de l'entreprise ALGAD ?** » Pour ce faire, nous avons divisé notre travail en trois chapitres, le premier propose une revue de littérature sur les notions du contrôle de gestion et ainsi ces outils, le second consacré dédié au processus décision et au tableau de bord qui perçu comme outil d'aide à la prise de décision.

Quant au troisième chapitre, qui représente notre étude de cas, il est principalement réservé au contrôle de gestion et la prise de décision au sein de l'entreprise ALGAD. Notre stage pratique auprès de cette entreprise nous a permis de collecter les informations nécessaires pour répondre à nos interrogations ainsi juger nos hypothèses. Notre étude de cas a été l'occasion au premier lieu de comprendre l'organisation de l'entreprise ALGAD et en deuxième lieu de clarifier le degré de contribution du contrôle de gestion à la prise de décision dans cette entreprise, et pour ce faire on a opté par une étude qualitative à la base des entretiens semi-directifs avec des différents responsables d'ALGAD et en fin nous avons essayé de proposer un TBP au sein de cette entreprise.

A la lumière des résultats des entretiens effectués, nous pouvons, donc confirmer notre **première hypothèse**, qui stipule que l'ALGAD accorde une grande importance au contrôle de gestion et cela justifié par le rattachement de cette dernière au plus haut-niveau hiérarchique.

Et ainsi, le contrôle de gestion par le biais de ses outils contribue à la prise de décision d'ordre opérationnel et financier, ce que nous amène à confirmer partiellement notre **deuxième hypothèse** qui stipule que le contrôle de gestion contribue à la prise de décision par le biais de ces outils à savoir le reporting financier, la comptabilité de gestion et le contrôle budgétaire, car ces derniers ne fournissent pas l'information nécessaire pour la prise de décision stratégique.

Quant à la **dernière hypothèse** de notre travail de recherche, durant notre stage nous avons pu constater que les outils de contrôle de gestion mises en place actuellement au sein ALGAD sont des outils traditionnels qui ne prennent en compte que les aspects purement financiers tournés vers le passé et ne sont plus, à notre avis d'après les entretiens avec différents responsables d'ALGAD suffisants et adaptés pour ces derniers afin de prendre des décisions, Aujourd'hui, ou ces dirigeants ont besoin de plus de réactivité face à une concurrence ardue, d'une vision globale stratégique et d'une aide à la décision efficace. De ce fait, ALGAD doivent adopter ainsi mettre en place d'autres outils du contrôle de gestion plus performants pour assurer leur

---

pérennité dans un environnement de plus en plus turbulent et complexe. Ceci infirme la **troisième hypothèse**.

En effet, il est temps pour ALGAD de tendre vers la mise ouvre d'un nouvel outil du contrôle de gestion afin de fournir aux décideurs une vision holistique d'ensemble de l'entreprise. Ce nouvel outil est à notre avis le tableau de bord prospectif que nous avons proposé de l'adopter comme un nouveau mode de gestion et de procéder nécessaire pour sa mise en place au sein d'ALGAD. Car ce dernier présente plusieurs avantages dont :

- Le tableau de bord prospectif permet de faire coïncider les élément clés de la performance avec la stratégie de l'entreprise à tous les niveaux
- Le tableau de bord fournit aux dirigeant mais également à l'ensemble de personnel du l'entreprise une vision claire et globale de leur activité et prendre des actions correctives (décision).
- Le tableau de bord prospectif est un excellent moyen de regrouper et d'organiser de manière cohérente les informations clés en rapport avec les objectifs d'ALGAD. On obtient ainsi une vue d'ensemble sa performance et les indicateurs permettant d'attirer l'attention sur les décisions (actions correctives) à apporte au fur et à mesure de l'évolution de la société.

En plus quelques suggestions nous apparaissons pertinentes à proposer :

- ❖ Mettre en place un système d'information intégré pour l'alimentation des outils de contrôle de gestion de toute information pour d'une part, permettre aux dirigeants de prendre des décisions au bon moment et d'autre autre part le pilotage des activités d'ALGAD ;
- ❖ Formalisation des outils de contrôle de gestion déjà existantes et d'introduire de nouveaux outils et méthodes du contrôle de gestion ;
- ❖ Le rajout d'indicateurs extra-financiers, qui permettra de donner une image claire sur la performance de l'entreprise et sélective en se basant d'avantage sur ce qui est pertinent pour éviter de se noyer dans l'information non significative lors des appréciations de la performance.
- ❖ Implication de personnels d'ALGAD dans l'élaboration de certains de ces outils notamment dans l'élaboration des budgets.

---

Toutefois, les difficultés rencontrées lors de la réalisation de notre travail notamment en matière d'indisponibilité des données par motif de leurs confidentialités et la contrainte temps ont entravé le bon déroulement de notre étude qui ciblait un champ d'analyse plus consistant.

Cette étude ne constitue qu'une modeste tentative de recherche sur ce sujet, de ce fait on espère que d'autres études plus approfondies seraient entrepris dans cet ordre. Elle a mis en avant plusieurs aspects et sujets au sein des entreprises qui pourraient faire l'objet d'une recherche, tels :

- ❖ L'apport du contrôle de gestion dans la prise de décision dans les entreprises publique ;
- ❖ Le contrôle de gestion et la mesure de la performance globale de l'entreprise ;

# ***BIBLIOGRAPHIE***

# Bibliographie

## Ouvrages

A. DAYAN, Manuel de gestion, Édition Élipse marketing S.A, 1999.

A. HELLUY et X. DURAND, Les fondamentaux du contrôle de gestion, Édition Eyrolles, France, 2009.

ANSOFF IGOR, Stratégie de développement de l'entreprise, Édition d'organisation, Paris, 1989.

ARMAND DAYAN, Manuel de gestion volume1, Édition ELLIPSES, Paris, 2009.

AUDON.J et LAUDON.K, Management des systèmes d'information, Édition PEARSON EDUCATION, Paris, 2006.

BALLAND.S et BOUVIER.A.M, Management des entreprises en 24 fiches, Édition Dunod, Paris, 2008.

BRIGITTE DORIATH, Contrôle de gestion en 20 fiches, Ed DUNOD, 5ème Édition Paris, 2008.

BRIGITTE DORIATH, Contrôle de gestion, Ed Dunod, 5ème édition, Paris, 2008.

C. ALAZARD et S. SEPARI, Contrôle de gestion : Manuel et application, Éd Dunod, 3<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2013.

CHARPENTIER.P, Organisation et gestion de l'entreprise, Édition Nathan, Paris, 1997.

CHARRON. J.L. et SÉPARIS, Organisation et gestion de l'entreprise, Ed. Dunod, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2001.

DARBELET M. et IZARD L, Notions fondamentales de gestion d'entreprise, Édition Foucher, Paris, 1995

Département Stratégie et Politique d'entreprise (Groupe HEC), STRATEGOR : Politique générale de l'entreprise, 4e édition, Ed. Dunod, Paris, 2005.

FRANÇOISE GIRAUD et AUTRE, Contrôle de gestion et pilotage de la performance, Édition Gualino, Paris, 2002.

GUEDJ N, **Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise**, éd. Organisation, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2000.

H. BOUQUIN, Comptabilité de gestion, Éd economica, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2008.

H. LAURENT et A. PIERRE, **100 questions pour comprendre et agir le benchmarking**, Édition Afnor, France, 2010.

H. LONING et AUTRE, **Le contrôle de gestion : Organisation, Outils et Pratique**, Éd Dunod, 3<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2008.

H. LONING et AUTRE, **Le contrôle de gestion**, Édition Dunod, Paris, 1998.

HENRI BOUQUIN, **le contrôle de gestion**, Éd PUF, 9<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2010.

J. AFFICHARD et LES AUTRES, **Décentralisation des organisations et problèmes de coordination : les principaux cadres d'analyse**, Édition L'Harmattan, Paris, 1997.

J. THEPOT et AUTRE, **Décision prospective auto-organisation**, Édition Dunod, France, 2000.

JEAN YVES SAULOU, **le tableau de bord du décideur**, Édition Afnor, Paris, 2004.

LANGLOIS et AUTRE, **contrôle de gestion**, Édition BERTI, Paris, 2006.

M. BARABEL et O. MEIER, **Manageor**, Édition Dunod, Paris, 2006.

M. GRAVAIS, **le contrôle de gestion**, Édition Economica, Paris, 2005.

M. HAMMER et J. CHAMPY, **Le Reengineering : réinventer l'entreprise par une amélioration spectaculaire de ses performances**, Édition Dunod, Paris, 1993.

MARGOTTEAU ÉRIC, **Contrôle de gestion**, Édition Ellipses, Paris, 2001.

MARTORY B et AUTRE, **Economie d'entreprise**, Édition Nathan, France, 1993.

MICHEL LEROY, **Initiation au contrôle de gestion**, Édition Pierre Dubois, Paris 1993.

N. BERLAND et F.X. SIMON, **le Contrôle de gestion en mouvement : État de l'art et meilleures pratiques**, Édition Eyrolles, Paris, 2010.

PIERRE MAURIN, **Contrôle de gestion facile**, Édition AFNOR, France, 2008.

PROULX, **Management des organisations publiques : Théorie et applications**, Édition Presses de l'Université du Québec, Canada, 2006.

R. MICHEL ET N. GERARD, **contrôle de gestion bancaire**, Ed RB, 6ème Édition, Paris, 2012.

R. NADEAU.R et LANDRY.M, **L'aide à la décision**, Presses de l'université Laval, Québec, 1986.

R. P. DECLERCK et AUTRE, **Le management stratégique**, Édition H et T, paris,1983.

R.S. KAPLAN et P. NORTON, **Tableau de bord prospectif**, Édition organisation, France,1998.

ROGER AÏM, « Indicateurs et tableaux de bord », Édition ANFOR, Paris, 2004.

SIMON. H.A, **Administration et processus de décision**, Édition Economica, paris,1983.

SIMON.P, **Economie-droit : BTS 1re année**, Édition Bréal, Seine-Saint-Denis,2004.

X.BOUIN et F.X. SIMON, **Les nouveaux visages du Contrôle de gestion**, Ed Dunod,3<sup>ème</sup> Édition, Paris,2009.

### **Travaux universitaires**

CHALLAL HAMID, **Analyse critique de la prise de décision stratégique dans l'entreprise publique Algérienne**, Thèse de doctorat 3ème cycle, université Paris-Dauphine, paris, soutenue en1986.

### **Webographie**

<http://bestofcompta.free.fr/>

<http://www.foad-mooc.auf.org/IMG/pdf/M01-2.pdf>

<http://www.doc-etudiant.fr/>

[www.castel.com](http://www.castel.com)

[www.bossplus.be](http://www.bossplus.be)

***TABLE  
DES MATIERES***

# Table des matières

Dédicaces

Remerciement

Liste des figures

Liste tableaux

Liste des annexes

Liste des abréviations

Résumé

Sommaire

<b>INTRODUCTION .....</b>	<b>1</b>
<b><u>CHAPITRE I</u> : Cadre conceptuel du contrôle de gestion.....</b>	<b>4</b>
<b><u>Section 01</u> : Histoire et notions de base du contrôle de gestion.....</b>	<b>4</b>
<b>1. Histoire du contrôle de gestion.....</b>	<b>4</b>
1.1. Le contrôle de gestion, technique managériale du 20 <sup>ème</sup> siècle.....	4
1.2. L'Âge des remises en cause .....	5
<b>2. Qu'est-ce que c'est le contrôle de gestion .....</b>	<b>6</b>
2.1. Notion de contrôle .....	7
2.2. Définitions du contrôle de gestion.....	8
2.2.1. Définition classique .....	8
2.2.2. Définition moderne .....	9
<b>3. Processus du contrôle de gestion .....</b>	<b>10</b>
3.1. Phase de prévision .....	10
3.2. Phase d'exécution .....	10
3.3. Phase d'évaluation .....	10
3.4. Phase d'apprentissage .....	11
<b>4. Rattachement du contrôle de gestion dans l'organigramme .....</b>	<b>11</b>
4.1. Une position fonctionnelle.....	11
4.2. Une position d'état-major .....	12
<b><u>Section 02</u> : Missions et objectifs du contrôle et contrôleur de gestion.....</b>	<b>13</b>
<b>1. Missions du contrôle de gestion.....</b>	<b>13</b>
1.1 Concevoir et gérer un système d'informations orienté vers la décision .....	13

1.2	Garantir la médiation entre stratégie et opérations .....	13
1.3	La matrice de gestion : coordination des actions et améliorations des performances.....	15
<b>2.</b>	<b>Les objectifs du contrôle de gestion.....</b>	<b>16</b>
2.1.	La mesure de la performance .....	16
2.2.	La conception d'un système de pilotage .....	16
<b>3.</b>	<b>Mission et le rôle du contrôleur de gestion .....</b>	<b>16</b>
3.1.	Missions du contrôle de gestion .....	17
3.2.	Rôle du contrôleur de gestion .....	18
<b>4.</b>	<b>Compétences requises du contrôleur de gestion .....</b>	<b>19</b>
<b><u>Section 03 : Les outils du contrôle de gestion .....</u></b>		<b>20</b>
<b>1.</b>	<b>Les outils prévisionnels .....</b>	<b>20</b>
1.1	Le plan .....	20
1.1.1	Le plan stratégique .....	21
1.1.2.	Le plan opérationnel .....	21
1.1.3.	Le plan d'action annuel .....	21
1.2.	Le budget .....	22
1.2.1.	Les étapes de la procédure budgétaire .....	22
1.2.2.	L'articulation des budgets .....	22
<b>2.</b>	<b>Outils de suivi des réalisations.....</b>	<b>24</b>
2.1.	La comptabilité financière.....	24
2.2	Comptabilité de gestion.....	24
2.3	Le contrôle budgétaire.....	24
2.4.	Reporting .....	26
2.5.	Le système d'information .....	26
2.6.	Le tableau de bord .....	27
<b>3.</b>	<b>les outils d'appui .....</b>	<b>28</b>
3.1.	Benchmarking .....	28
3.2.	Le Reengineering .....	28
<b><u>CHAPITRE II : Le système de décision dans l'entreprise.....</u></b>		<b>30</b>
<b><u>Section 1 : Définition et classification des décisions.....</u></b>		<b>30</b>
<b>1.</b>	<b>définitions de la décision .....</b>	<b>30</b>
<b>2.</b>	<b>Classification des décisions.....</b>	<b>31</b>
2.1.	Selon le degré de risque.....	31

2.1.1. Une décision certaine .....	31
2.1. 2. une décision incertaine .....	31
2.1.3.une décision aléatoire .....	32
2.2. Selon l'objet de la décision : .....	32
2.2.1. Une décision stratégique.....	32
2.2.2. Une décision tactique ou de pilotage .....	32
2.2.3. Une décision opérationnelle .....	33
2.3 selon l'échéance de décision .....	33
2.3.1. Décision à court terme.....	33
2.3.2. Décision à moyen terme.....	33
2.3.3. Décision à long terme.....	33
2.4. Selon l'échéance/ champ couvert.....	33
2.4.1 une décision de planification.....	34
2.4.2. Une décision de pilotage.....	34
2.4.3. Les décisions de régulation.....	34
2.5. Selon la nature des variables de décision.....	34
2.5.1. Une décision programmable (structurée) .....	34
2.5.2. Une décision non programmable (non structurée) .....	34
<b>3. La délégation du pouvoir et la décentralisation .....</b>	<b>35</b>
3.1.la délégation .....	35
3.1.1 La délégation temporaire.....	35
3.1.2. La délégation permanente .....	36
3.2. Décentralisation .....	36
<b><u>Section 2</u> : Processus de prise de décision et modèles fondamentaux .....</b>	<b>37</b>
<b>1. Notion de processus de prise de décision .....</b>	<b>37</b>
1.1.Définition du processus de décision.....	37
1.2. Les différentes phases d'un processus de décision .....	38
<b>.2. Modèles fondamentaux des processus de décision .....</b>	<b>38</b>
2.1. Le modèle de l'acteur unique : (le modèle rationnel).....	38
2.2. Le modèle organisationnel .....	39
2.3. Le modèle politique.....	40
2.4. Le modèle anarchique : .....	41
<b><u>Section 03</u> : Tableau de bord outil d'aide à la décision .....</b>	<b>42</b>

<b>1. Définition du tableau de bord .....</b>	<b>42</b>
<b>2. Différents types de tableau de bord.....</b>	<b>43</b>
2.1. Les tableaux de bord « classiques ».....	43
2.1.1. Le tableau de bord « fonctionnel ».....	43
2.1.2. Le tableau de bord « projet ».....	43
2.1.3. Le tableau de bord stratégique.....	43
2.2. Tableaux de bord équilibré.....	43
<b>3. Objectifs des tableaux de bord.....</b>	<b>44</b>
<b>4. Méthodes d'élaboration des tableaux de bord .....</b>	<b>44</b>
4.1. L'emboîtement des tableaux de bord.....	44
4.2. La périodicité du tableau de bord.....	45
4.3. Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord.....	45
4.3.1. La définition de la mission et des objectifs (O).....	45
4.3.2. Identification des variables d'action (VA).....	46
4.3.3. L'analyse des responsabilités (R).....	46
4.4. Le choix des indicateurs.....	47
4.5. La forme du tableau de bord.....	48
<b>5. Les principes du tableau de bord équilibré.....</b>	<b>48</b>
<b>6. Les différentes phases pour la mise en place d'un TBE.....</b>	<b>49</b>
6.1. Rechercher tous les facteurs clés de succès.....	50
6.2. Déterminer les mesures clés de succès.....	50
6.3. Détecter les bons indicateurs pour chacune des quatre axes du tableau de bord équilibré.....	50
6.3.1. Détecter les bonnes mesures pour la perspective financière .....	50
6.3.2. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Clients .....	50
6.3.3. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Processus interne.....	50
6.3.4. Détecter les bonnes mesures pour la perspective Apprentissage et organisation .....	51
6.4. La forme matérielle du tableau de bord.....	51
<b><u>CHAPITRE III</u> : Contrôle de gestion et la prise de décision au sein d'ALGAD.....</b>	<b>52</b>
<b><u>Section 01</u> : présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>52</b>
<b>1. Présentation du Groupe Castel .....</b>	<b>52</b>
1.1. Historique et activités.....	52
1.1.1. Activités viticoles.....	52

1.1.2. Activités brassicoles .....	53
1.2. Filiales du groupe .....	53
1.3. Structure de propriété du groupe Castel en Algérie.....	53
<b>2. Création et évolution de la société ALGAD.....</b>	<b>54</b>
2.1. Historique.....	54
2.2. Carte d'identité d'ALGAD.....	54
2.3. Principales phases d'évaluation de la société.....	55
<b>3. Actifs de la société.....</b>	<b>56</b>
3.1. Actifs corporels (lignes de production).....	56
3.2. Actifs incorporels (les marques).....	56
<b>4. Produits et fabrications.....</b>	<b>56</b>
4.1. Produits.....	56
4.2. Processus de fabrication.....	57
<b>5. Organisation générale.....</b>	<b>57</b>
<b><u>Section 02</u> : le contrôle de gestion &amp; prise de décision au sein d'ALGAD.....</b>	<b>58</b>
<b>1. Entretiens .....</b>	<b>59</b>
1.1 Elaboration du guide d'entretien .....	59
1.2 Déroulement des entretiens .....	59
1.3 L'enregistrement .....	60
<b>2. Analyse des résultats des entretiens .....</b>	<b>60</b>
2.1. Positionnement du contrôle de gestion au sein d'ALGAD .....	60
2.2. Contrôle de gestion & système décisionnel .....	60
2.3. Systématisation des outils du contrôle de gestion.....	61
2.4. Diagnostic de l'environnement du contrôle de gestion au sein d'ALGAD.....	61
2.5. Perceptives et actions visant la promotion du contrôle de gestion au sein de votre entreprise.....	62
<b><u>Section 03</u> : Essai de mise en place d'un tableau de bord prospectif au sein ALGAD..</b>	<b>63</b>
<b>3.1. Objectif stratégique d'ALGAD.....</b>	<b>63</b>
<b>3.2. Carte stratégique.....</b>	<b>64</b>
<b>3.3. La lecture de la carte stratégique.....</b>	<b>66</b>
<b>3.4. Choix et définition des indicateurs stratégiques .....</b>	<b>66</b>
3.4.1. Les indicateurs choisis .....	66
3.4.2. Définition des indicateurs .....	68

3.4.2.1. Indicateurs financiers .....	68
3.4.2.2. Indicateurs de l'axe clients.....	73
3.4.2.3. Indicateurs de l'axe processus interne .....	74
3.4.2.4. Indicateur de l'axe apprentissage organisationnel.....	76
<b>CONCLUSION .....</b>	<b>80</b>

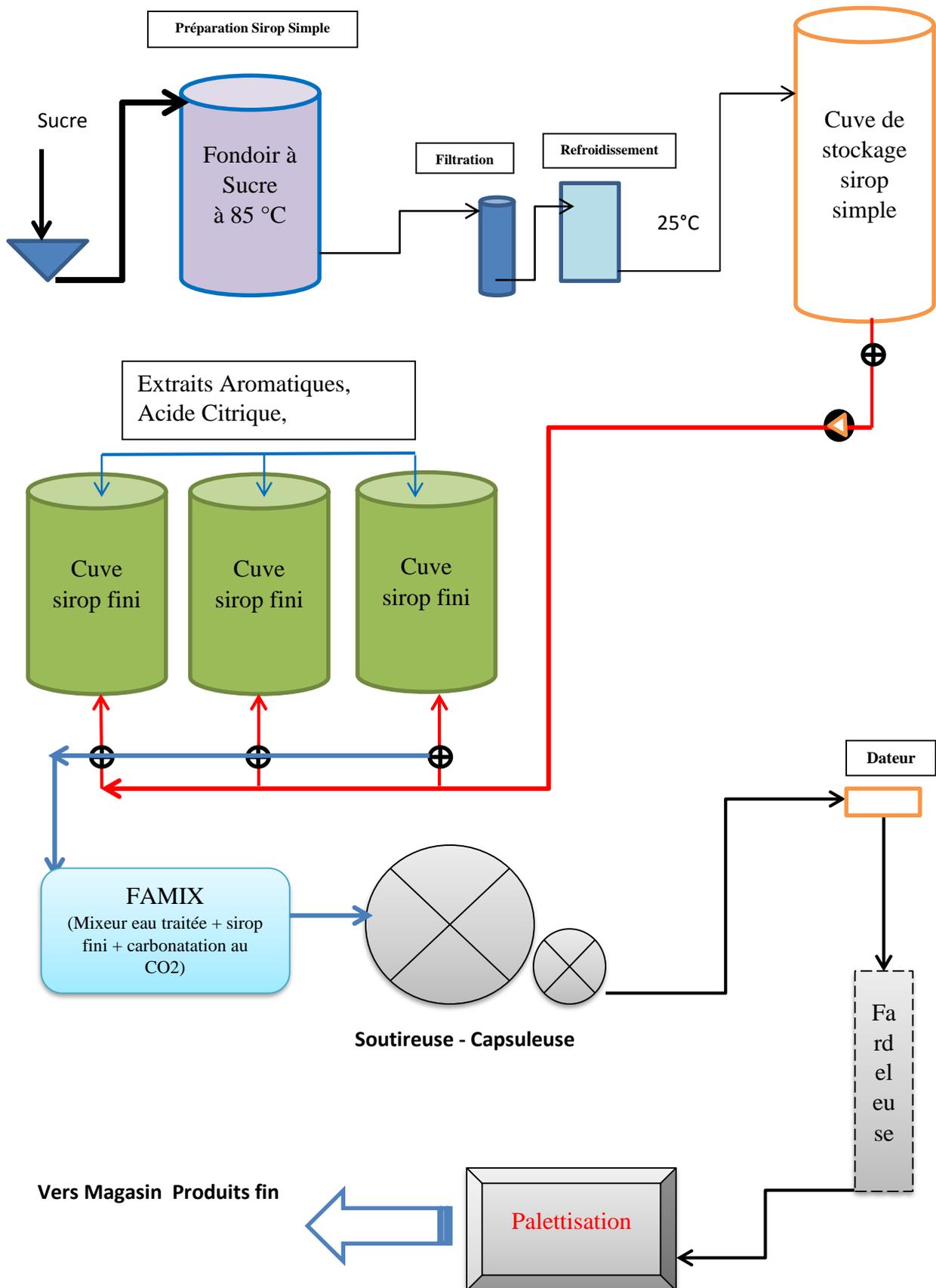
**Bibliographie**

**Table des matières**

**Annexes**

# *ANNEXES*

# Annexe N°01 : Schéma synoptique de la fabrication des boissons gazeuses et énergisantes



**Guide d'entretien**

**Nom :**

**Prénom :**

**Fonction :**

**Mail :**

=====

**L'objet de l'étude :**

Dans le cadre de la préparation de notre diplôme de Master en sciences de gestion, option contrôle de gestion. Un mémoire de fin d'études est exigé. Suite à un travail théorique il est nécessaire de le justifier par un cas pratique qui viendra consolider la littérature théorique, c'est ainsi que nous avons opté d'effectuer un stage au sein de votre entreprise car elle semble correspondre aux objectifs de ce mémoire.

Notre travail s'articule autour de « **la contribution du contrôle de gestion à la prise de décision** » et fait l'objet d'une étude sur une réalité très importante et c'est pour cela que nous avons l'honneur de solliciter votre contribution et votre amabilité afin de bien vouloir répondre à ces questions permettant de déterminer le degré de contribution du contrôle de gestion dans le processus de prise de décision au sien de votre entreprise **ALGAD**.

En premier lieu, il s'agira de comprendre l'intégration de la fonction ou le métier de contrôle de gestion dans la chaine de création de valeur de votre entreprise, en second lieu, toujours dans le cadre de ce travail, nous allons tenter d'appréhender au mieux l'apport du contrôle de gestion dans la prise de décision tout en améliorant l'efficacité d'**ALGAD**.

Nous vous remercions de bien vouloir nous accorder un peu de votre temps afin de répondre au questionnaire qui suit et qui représente le cœur battant de notre mémoire.

**Questions :**

<b>Bloc</b>	<b>Cadre générale de l'entretien « semi directif »</b>
<b>Le positionnement du contrôle de gestion au sein de ALGAD</b>	<p style="text-align: center;"><b>Le contrôle de gestion, c'est quoi ?</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Selon vous, qu'est-ce que vous entendez par contrôle de gestion ?<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Comme concept organisationnel :</li> <li>➤ Comme concept structurel</li> <li>➤ Comme concept opérationnel</li></ul></li></ul>
<b>Contrôle de gestion &amp; système décisionnel</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Lors de la prise de décision d'ordre stratégique/tactique/opérationnel appuyez-vous sur ces outils ?</li> <li>• Si oui, lesquelles ?</li> <li>• Dans quelle mesure ces dernières contribuent elles à l'efficacité de la décision ?</li></ul>

<p><b>Systematisation des outils de contrôle de gestion</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Votre dynamique décisionnelle est-elle alimentée au bon moment par l'information engendrée par ces outils ?</li>   <li>• Ces outils font-ils l'objet d'un système cohérent qui rend la décision systématique ?</li> </ul>
<p><b>Diagnostic de l'environnement du contrôle de gestion au sein d'ALGAD</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identifiez-vous des limites ou des contraintes que le contrôle de gestion affronte par le biais de ses outils ?             <ol style="list-style-type: none"> <li>1. En matière de temps</li>   <li>2. En matière de compétence</li>   <li>3. En matière de rigidité structurelle</li>   <li>4. Fiabilité et pertinence de l'information (qualité de l'information)</li> </ol> </li> </ul>

**Perspectives et actions visant la promotion du CDG au sein de  
votre entreprise**

- Selon vous quelles sont les pratiques qui visent à promouvoir le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ?
  
- Voyez-vous que la mise en place d'un tableau de bord prospectif constitue une plateforme et une base solide pour stimuler la décision au sein de l'entreprise en termes de qualité et d'efficacité ?
  
- Pour finir, êtes-vous prêt à vous engager dans le cas où la mise en place d'un tableau de bord prospectif vous est proposé ?