

Introduction du chapitre 5

Après avoir discuté la notion de la performance de l'entreprise, sa nécessité, les outils de pilotage de la performance (les tableaux de bord, les états financiers ou le reporting de façon générale), ainsi que la méthodologie de sélection des mesures de la performance. Le présent chapitre est sous-forme d'études de cas au niveau de 03 grandes sociétés au niveau national, à savoir:

- L'EPE TONIC Industrie SPA (section 1) ;
- La Compagnie d'Engineering en Electricité et du gaz (CEEG, 2^{ème} section) ;
- La Société Nationale des véhicules Industriels-Division des véhicules Industriels (SNVI- DVI, 3^{ème} section).

L'objectif est de constater le réflexe des dirigeants au niveau de chaque société d'accueil envers les déterminants des mécanismes de mesure de la performance et cela à travers une analyse des systèmes de mesure de la performance au niveau de chaque une d'elle. Cette analyse, repose sur la description des différents états de reporting en tenant en considération la situation concurrentielle et ses engagements envers les parties prenantes.

Un examen de conformité des systèmes de mesure de chaque société et ses déterminants (précédemment cités au cours de la partie théorique) sera procédé en analysant : l'articulation Objectif-Indicateurs de mesure ; l'influence des variables de contingence sur le choix des indicateurs de mesure (en tenant les travaux de : E. Cauvin et P-L. Bescos, 2005 ; Govindarajan, 1984 ; Ezzamel, 1990 ; Hoque et James 2000); le modèle de gouvernance appliqué (voir les travaux de Dj. Khouatra, 2005 ; G. Charreaux 1998; G. Charreaux et Ph. Desbrières, 1998) et, enfin, l'efficacité du système d'information comptable en tenant compte les travaux de E. Tort (2000).

Néanmoins, la sélection de trois de grandes sociétés sur l'échelle nationale est justifiée par le fait que la mesure de la performance au niveau des PME est présente, souvent, par un processus de calcul des coûts seulement.

Section 1 : Les mécanismes de mesure de la performance au sein de TONIC Industrie

Afin de mieux comprendre les mécanismes de mesure de la performance au sein de TONIC industrie, nous allons présenter, avant tout, la société d'accueil et les besoins en matière d'information des différentes parties prenantes de la société. Par la suite, nous allons exposer les différents états constituant le reporting au sein de la société d'accueil pour pouvoir tirer, enfin de compte, les contraintes derrière la sélection des mesures de la performance. Rappelons que, la présente société a été rachetée par l'état bien récemment (janvier 2011) ce qui rend le système de mesure de la performance reflète les deux visions : privée et la recherche de meilleurs profits et la vision étatique avec ses objectifs sociaux.

1- Présentation de TONIC Industrie

« Située dans la zone industrielle de Bou Ismail dans la wilaya de Tipaza, TONIC INDUSTRIE est une Entreprise Publique Économique au Capital Social de 30 000 000 000 de Dinars. Elle est issue de l'absorption des dix Sarl de l'ex TONIC Emballage »¹. Elle est créée en janvier 2011, sous les orientations de l'assemblée générale de la société de Gestion des Participations de l'Etat Chimie-Pharmacie « SGP GEPHAC SPA » l'unique actionnaire, n° 06-109 du 06-01-2011.

« L'entreprise active dans les sous-secteurs de l'industrie manufacturière. De la transformation du papier à la production du carton en passant par l'édition et l'impression, elle couvre ainsi un large champ d'activités de productions intermédiaires et finales.

L'entreprise se place comme acteur majeur de la filière papetière de par son apport direct en produits d'emballages finis. TONIC INDUSTRIE produit aussi du papier destiné à la transformation (papier ouate pour les produits domestiques, papier pour carton ondulé et papier MG). Enfin, Tonic Industrie dispose d'une unité de recyclage de vieux papiers collectés par ses moyens propres et par un vaste réseau externe couvrant le territoire national. »²

Tonic industrie propose une vaste gamme de produits d'emballage à l'instar de : *gobelets en carton, pots en carton, des sacs semoules, farines, cafés et les sacs shopping...etc.* Tous ces produits en permet de réaliser un chiffre d'affaires moyen 2900 millions de dinars, sur les trois derniers exercices tandis que le résultat est de 1 milliard de dinars en négatif. Elle appuie sur plus de 2615 agents (donnée sur l'année 2016).

1-1- Historique de création de Tonic Industrie ³

Tonic Industrie a été créée ex NIHILO en date du 11/04/2011 par l'assemblée générale et ce conformément à la résolution du CPE n°06/109 du 06/01/2011.

Cette assemblée générale clôturée en date du 08 juin 2011 a décidé entre autre :

¹ <http://www.exportal.dz/index.php/fr/company/115> visité le 22-07-2016 à 10h.00

² Idem

³ Document interne de l'entreprise.

- L'absorption des dix ex SARL Tonic Emballage par l'EPE Tonic Industrie à compter du 30/06/2011.
- L'augmentation du capital de 29.999.000.000,00 DA, pour le porter à 30.000.000.000,00 DA.
- La mise en conformité des statuts et registre de commerce de l'EPE suite à l'opération d'absorption des dix ex SARL Tonic Emballage.
- La régularisation de la situation du patrimoine rétrocedé.
- De donner mandat au conseil d'administration à l'effet de procéder aux formalités de radiation des registres de commerce des dix ex SARL Tonic Emballage auprès du CNRC à partir du 30/06/2011.
- Le transfert du siège de l'entreprise vers la zone industrielle de Bou-Ismaïl.

Ainsi la période du 14 avril au 30 juin 2011 a été consacrée à la mise en place de l'organisation de la nouvelle EPE et au diagnostic des grands problèmes que connaît l'entreprise.

Il a été décidé aussi de faire continuer l'activité des dix ex SARL Tonic Emballage entant que telles.

Tonic constitue un véritable cas d'école compte tenu des différentes transformations aux plans juridique et statutaire qu'a connues cette entreprise.

Historique de tonic industrie

1- Le 11 Avril 2011 : Création de l'EPE TONIC INDUSTRIE Spa.

2- Le 08/05/2011 : Enregistrement au CNRC d'Alger.

3- Le 29/05/2011 : Certificat d'existence / enregistrement fiscale sur la wilaya d'Alger.

4- Le 24/04/2011 et 08/06/2011 : Fusion absorption des dix (10) ex Sarl de Tonic.

5- Le 26/09/2011 : Reconfiguration du Conseil d'Administration.

6- Le 14/11/2011 : Désignation du Président Directeur Général de l'EPE TONIC INDUSTRIE Spa.

7- Le 13/01/2013 : Dossier de régularisation du RC. EPE TONIC INDUSTRIE et radiation des RC des ex Sarl déposé au CNRC de Tipasa.

1-2- Processus de création de la société ¹

L'entreprise TONIC INDUSTRIE créée le 14/04/2011 suite à la résolution N°6/109 du 06/01/2011, a procédé en juin 2011 à la fusion- absorption des ex sociétés TONIC transférées par le Trésor Public, opérant dans le secteur de la papeterie et de l'emballage. Elle est organisée en la forme d'une EPE/SPA avec un capital social de 30.000.000.000 DA, dont la totalité est détenue pour le compte de l'Etat par la Société de Gestion des Participations « SGP- GHEPHAC ».

¹ Document interne de l'entreprise.

- TONIC INDUSTRIE a ses activités concentrées au niveau des deux (02) sites :

- Zone de Chaiba (Wilaya de TIPAZA).
- Zone d'activité de Bou-Ismaïl (Wilaya de TIPAZA).

1-3- Les Domaines de compétence sont ¹:

Tonic industrie compte les 04 domaines d'activité essentiels suivants ²:

- L'activité de production :
 - Fabrication de papiers ouate (tissu)
 - Fabrication de papiers pour carton ondulé (liner)
 - Fabrication de cellulose moulée (Alvéoles)
- L'activité de Transformation :
 - Fabrication de caisses en carton ondulé
 - Fabrication de sacs de petite et moyenne contenance standards et personnalisés
 - Fabrication de mandrins en carton gris -gris
 - Fabrication de boîtes en carton compact (emballage pour pâtisserie, fromage, étuis pharmaceutiques, pochettes à CD etc)
 - Fabrication de gobelets (pour café et autres boissons)
 - Fabrication de pots en plastique
 - Fabrication d'enveloppes et de rames et de ramettes en papier
 - Fabrication d'emballage souple de conditionnement de produits alimentaires
 - Transformation papier tissu (serviettes en papier, papier Hygiénique....).
- l'activité récupération de papier et carton.

L'entreprise assure une activité de récupération de papiers et cartons pour les besoins de ses unités de production.
- L'activité prestations de service :
 - Impression numérique grand format sur tout support (habillage, véhicule, support publicitaires).
 - location de moyens de transport, de levage et de manutention.

¹ Document interne de l'entreprise.

² Idem.

Fiche signalétique 2014 :

- **Raison sociale:** EPE TONIC INDUSTRIE.
- **Forme juridique :** Société par Actions à capitaux publics.
- **Capital social actuel :** 30 000 000 000 dinars algériens.
- **Activité :** Production, transformation et commercialisation du papiers.
- **Actionnariat :** ACS Algerian chemical specialite (100%)
- **Président du CA :** M. MERZOUK MUSTAPHA
- **Directeur Général :** M. MERZOUK MUSTAPHA
- **Commissaires aux comptes :** M. FARES ALI et M. HEDOUM Mohand Larbi.
- **Président de comité de participation :** M.ZIRARKI Farid
- **Localisation :** Zone Industrielle de Bou-Ismaïl(W.TIPAZA).
- **Superficie :** 36,8 ha.

1-4- Autres éléments clés :

En outre des éléments clés cités au-dessous, nous devons noter également que ¹ « :

- ✓ TONIC INDUSTRIE a pu nouer des relations de confiance avec des entreprises publiques et privées, grâce notamment à la qualité de ses produits.
- ✓ Parmi ses clients figurent : ENAD-WAFA-HENKEL-MDN-CONDOR-SIM-ENIEM.
- ✓ Elle dispose de 11 unités de production.
- ✓ Elle dispose d'une large gamme de produits.
- ✓ Son outil de production est de technologie relativement récente.
- Situation géographique.
- ✓ A 40 km du port d'Alger.
- ✓ A 50km de l'aéroport international d'Alger.
- ✓ A 03 km de l'autoroute est-ouest.
- ✓ Population jeunes : 60% des effectifs au moins de 38ans. »

1-5- Sites d'activité

L'EPE Tonic Industrie spa est érigée sur deux sites dans la wilaya de Tipaza « : **1^{er} site :** d'une superficie de **12,2 ha** situé dans la zone industrielle de Bou Ismaïl n'est pas clôturé. Dans cette zone se trouvent les structures administratives et techniques (DG, DRH, DAG, DFC, DAC, DPCGI, les structures commerciales, le magasin central, le magasin de produits semis finis, les ateliers de fabrication de carton ondulé, d'emballage souple, d'alvéoles, de boîtes pliantes, d'enveloppes, de sacs, de gobelets, de pots en plastique, l'imprimerie sur support et les pompiers.

A proximité se trouve aussi le magasin de stock de matières premières.

¹ Document interne de l'entreprise.

Ces ateliers et bureaux sont situés de part et d'autres des voies d'accès à la zone industrielle occasionnant ainsi des gênes à la production et des surcoûts importants pour assurer la sécurité.

2^{ème} site d'une superficie de **24,6 ha** situé dans la zone de Chaïba à environ 5 km du 1^{er} site. Sur ce terrain clôturé et sécurisé sont implantés :

- . L'unité de récupération et de tri de déchets de papier
- . L'unité de fabrication de papier tissu (papier ouate)
- . L'unité de fabrication de papier liner
- . L'unité de transformation de papier tissu
- . L'unité logistique
- . Le parc sous douane
- . Les réservoirs d'eau
- . La station d'épuration des eaux
- . Un poste de pompier
- Il faut signaler que :
 - Les différents ateliers de production ne sont pas disposés de façon à constituer une chaîne continue de production.
 - Les produits semis finis sont ainsi transportés d'une unité à l'autre par des chariots élévateurs ou par des camions en fonction de la distance entre les deux unités de production. Ce qui génère des surcoûts importants de manutention et des pertes de produits semis finis lors des différentes opérations de manutention. »¹

1-6- Organisation de l'entreprise

L'organisation héritée est de type « unité » où tout est cristallisé au tour du « patron », il n'y a aucune décentralisation ou déconcentration ou délégation de pouvoirs auxquelles il faut ajouter l'absence d'échelons de coordination intermédiaires.

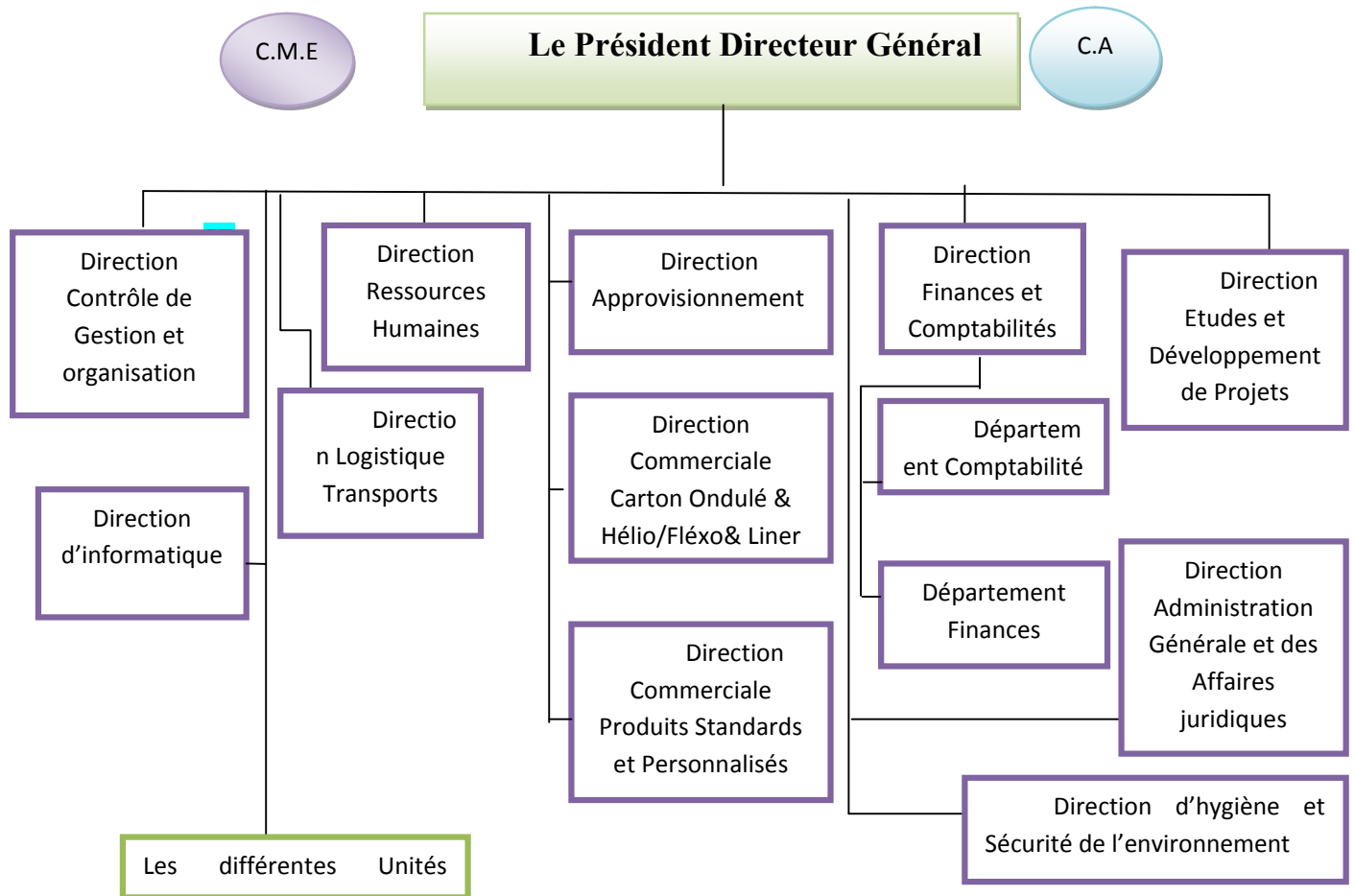
C'est ainsi qu'une première organisation transitoire a été mise en place basée sur cinq divisions, sept directions centrales, cinq assistants et quatorze (14) unités de production.

1-6-1- Organigramme de Tonic Industrie

L'organigramme se présente comme suit :

¹ Document interne de l'entreprise.

Schéma N° 11: L'organigramme de Tonic Industrie



Source : document interne de l'entreprise

1-6-2- Domaines d'activité

1-6-2- Les unités de production au sein de Tonic Industrie

La chaîne de production de la société repose sur 11 unités essentielles, dites les unités d'activité, dont chacune d'elle fait l'objet du suivi approprié notamment en ce qui concerne le chiffre d'affaires réalisé et les quantités produites ou vendues. Il s'agit de ¹: «

1-6-2-1- L'unité de récupération : dont la capacité de production est de 100 tonnes/ jour, est scindée en deux ateliers, l'un consacré au papier, l'autre au carton. Dotée d'équipements de pointe à l'image de la trémelle, du broyeur ou encore de la guillotine, cette unité dispose d'un personnel expérimenté et qualifié chargé de trier et de mettre en balle le papier. Une fois la mise en balle effectuée, l'unité transfère le papier trié vers différentes unités de production. Ainsi, plus de 60 000 tonnes sont traitées chaque année ;

1-6-2-2- L'unité fabrication papier ouate : d'une capacité de production de 60T/Jours, l'unité est chargée du traitement et du désencrage du papier afin de produire des bobines mères dont chacune peut atteindre 2T 500. Deux types de papiers sont produits : le MG Brun destiné à l'unité sacherie interne et le papier Tissu pour la production de produits sanitaires ;

1-6-2-3- L'unité transformation papier ouate : l'unité est spécialisée dans la fabrication des produits sanitaires et domestiques (papier hygiénique, essuie tous, papier mouchoirs, serviettes de tables...). Sa capacité de production est de 13 000T tous produits confondus ;

1-6-2-4- L'unité carton ondulé : Dotée de machines de hautes performances et d'équipements de pointes pouvant imprimer jusqu'à six couleurs, l'unité dispose d'une capacité de production de 90 000 Tonnes par an. Elle produit son papier à partir de 20% de papier importé et de 80% de production locale ;

1-6-2-5- L'unité de fabrication des gobelets : L'unité dispose de 42 machines de marque Weyh Muler dont la capacité de production est de 9000 gobelets/heure ;

1-6-2-6- Fabrication pots : L'unité dispose d'une capacité de production de 6000 pots/heure ;

1-6-2-7- L'unité sacherie : D'une production allant de 22 à 25 millions de sacs par mois, tous sacs confondus, cette unité est composée de deux ateliers : L'atelier à fond carré qui est spécialisé dans la production des sacs semoules, farines, cafés et les sacs shopping et l'atelier à fond plat orienté vers la production de sacs pour croissants, sandwiches et poulets avec, pour ces deux dernières utilisations, une couche polyéthylène étanche ;

1-6-2-8- L'unité cellulose moulée : Cette unité est unique en Algérie par sa capacité de production qui s'élève à 25 tonnes/jour soit 432 000 plateaux d'œufs/jour. Le produit est fabriqué à partir de papier recyclé ;

1-6-2-9- L'unité d'impression Offset : L'unité dispose de plus de 100 machines spécifiques adaptées aux besoins des clients. Elle a une capacité de production de 25 000 tonnes par an. Elle est spécialisée dans le façonnage, la découpe, l'impression à feuille, l'édition de tous types de revues ;

¹ <http://www.tonic-industrie.com/production.php> visité le 22-07-2016 à 10h.00

1-6-2-10- L'unité d'impression Hélio fléxo-gravure : Cette unité compte En plus de huit (08) machines d'impression dont la capacité réelle installée est de 65.580 mètres/heure ;

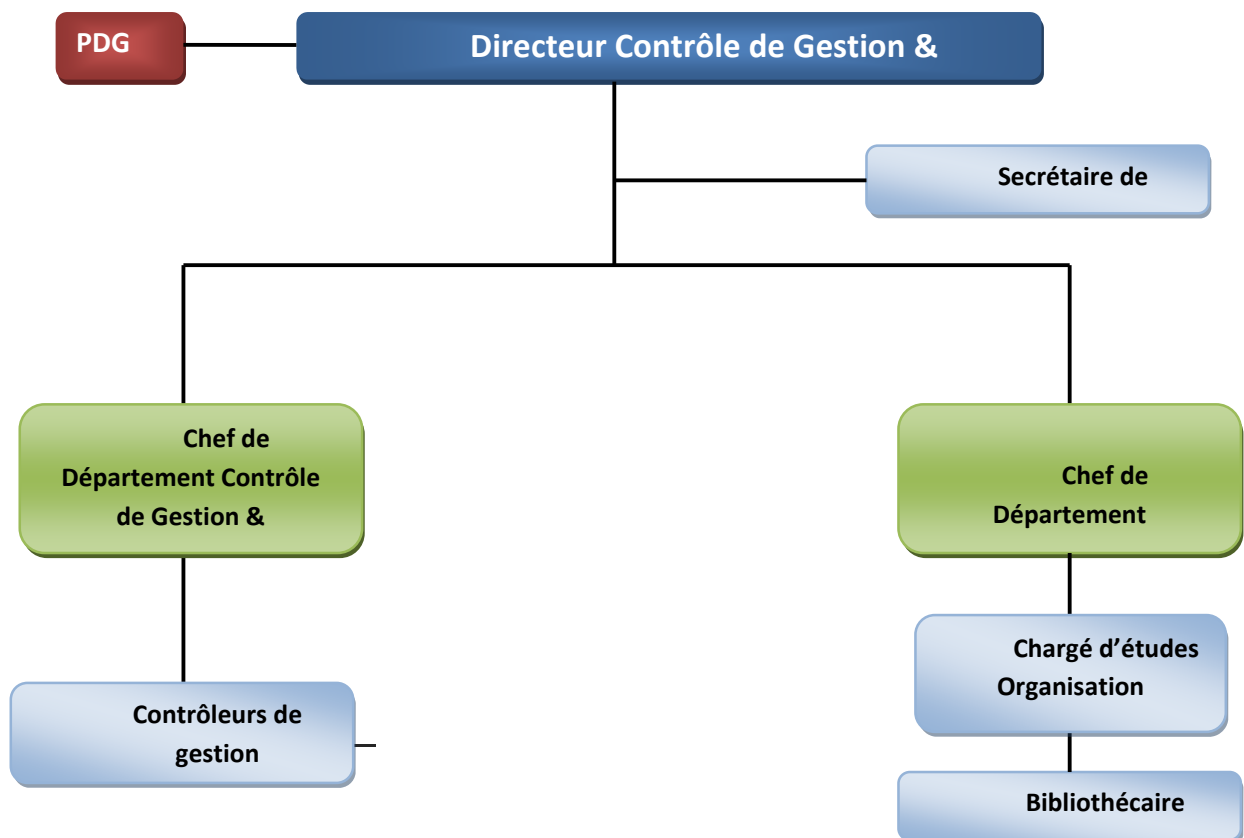
1-6-2-11- L'unité complexage : D'une capacité de 12.000 mètres/ heure, l'unité comprend deux machines pour le complexage des films plastiques et de papier à base de colle spécifique. Cette machine exécute des tâches de paraffinage des papiers à base de paraffine alimentaire destinés au conditionnement des produits agro-alimentaires. »

2- Le contrôle de gestion au niveau de TONIC Industrie

Dès la première analyse, nous pouvons constater que la Direction de Contrôle de Gestion et Organisation (DCG/O), au sein de TONIC Industrie, est liée directement au PDG de la société. Evidemment, une telle structure va permettre l'efficacité du contrôle de gestion d'une part, une meilleure contribution dans la chaîne de prise de décision, d'autre part.

Le département contrôle de gestion bénéficie d'une grande flexibilité même si nous constatons l'absence d'un découpage hiérarchique sous forme de divisions ou services. En effet, un ensemble de contrôleurs de gestion a été attribué au niveau de chaque unité de ladite société (02 contrôleurs dans la moyenne). Une telle procédure est adoptée, vu la taille de la société et la complexité de ses activités. En outre, elle va permettre une grande flexibilité et décentralisation ainsi que, un meilleur suivi de l'évolution de toutes les activités de la société. Le schéma ci-dessus, nous permet de lire l'organisation de la DCG/O.

Schéma N° 12: L'organigramme de la direction contrôle de gestion & organisation



Source : Document interne de la société, Manuel du Contrôle de gestion au sein de l'EPE TONIC Industrie S.P.A., p9.

En conséquence de cette hiérarchie, le contrôle de gestion a comme principales tâches ¹ « :

- Veiller à la cohérence des méthodes, chiffres, les arbitrages en matière de prix de cession internes ;
- Mettre en place l'ensemble du processus budgétaire, ainsi que le suivi de ces opérations ;
- Superviser le budget et analyser la cohérence des chiffres fournis ;
- Expliquer la formation du résultat en analysant les coûts, les résultats, en comparant les états prévisionnels aux réalisations ;
- Mettre en place les outils de pilotage et permettre aux opérationnels de suivre leur activité et leur performance ;
- Mener des analyses transversales ;
- Calculer les écarts entre les performances prévisionnelles ;
- Elaborer des prévisions au mois, au trimestre et à l'année ;
- Analyser les résultats par activité ;
- Porter une attention particulière aux unités de production avec chiffrage, validation et suivi des plans de productivité, consolidation de leurs résultats ;
- Suivre le résultat net et l'optimiser en collaboration avec les services concernés.
- Animer une équipe et groupes de réflexion ;
- pratiquer une veille technologique sur le management, un benchmarking des méthodes en se comparant aux pratiques des meilleures entreprises ;
- améliorer la prise de décision ;
- assurer le *reporting* et rendre compte à la Direction Générale. »

3- Le reporting au niveau du département contrôle de gestion

Différents états de synthèse sont élaborés au niveau de département contrôle de gestion, avec une périodicité qui se diffère selon les besoins en matière d'informations des dirigeants. Nous allons tenter de les exposer ainsi de suite.

3-1- Le budget annuel

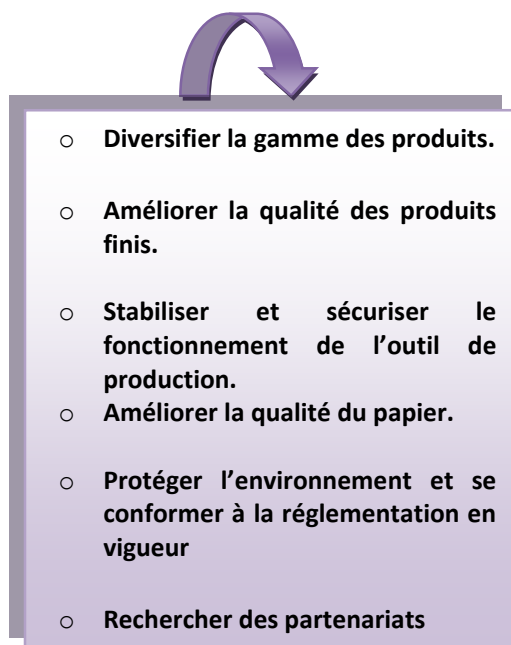
Le Budget annuel chez TONIC Industrie est établi sur la base des réalisations de l'exercice précédent (N-1), des prévisions de clôture, ainsi que du plan de relance et de réhabilitation des outils de production. Quatre grands objectifs sont retenus pour chaque exercice, il s'agit de² : poursuivre la réhabilitation et mise à niveau de l'outil de production ; augmenter les parts de marché ; rationalisation des dépenses et le développement des exportations. Ces mêmes objectifs vont être traduits en facteurs clés de succès, mais avant cela en différenciant axes stratégiques. Le schéma ci-dessus nous fait apparaître les axes stratégiques au niveau de TONIC Industrie, pour l'exercice 2015.

¹ Document interne de la société, manuel du Contrôle de gestion au sein de l'EPE TONIC Industrie S.P.A., p5

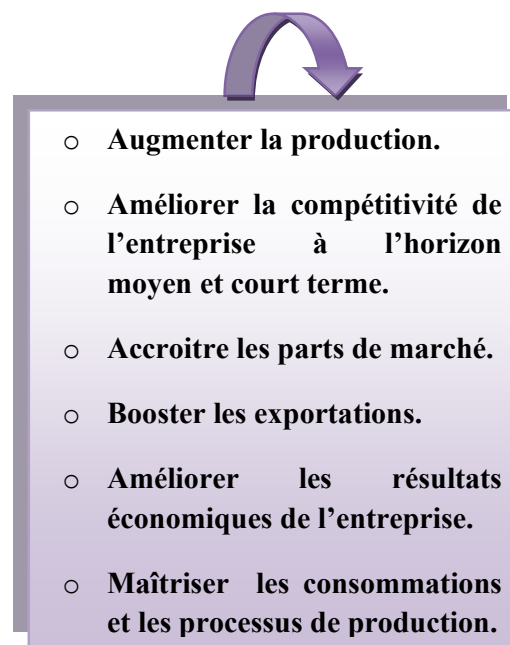
² Ces quatre points sont retenus à titre d'exemple relatifs aux objectifs de l'exercice 2015

Schéma N° 13: Les axes stratégiques au niveau de TONIC industrie – xerice2015

1-Aspect qualitatif :



2- Aspect quantitatif :





Source : Document interne de TONIC Industrie - budget 2015

Une lecture de budget annuel permet de tirer les principaux volets suivants :

- Le volet financier : il repose sur une analyse des soldes intermédiaires de gestion en essayant de lire les variations au cours de l'exercice à venir. Parmi les soldes retenus, nous pouvons trouver : la production de l'exercice et l'excédent brut d'exploitation.

Les tableaux ci-dessus, nous présentent des analyses prévisionnelles de trois soldes intermédiaires de gestion, en l'occurrence : l'excédent brut d'exploitation, le résultat opérationnel et le résultat net de l'exercice.



Tableau N° 13: Analyse de compte résultat prévisionnel 2015 - EBE

Budget-2014	Hausse	Budget-2015	Prévision de clôture-2014	Evolution	Budget-2015
571 MDA	 0,59 %	574 MDA	-857 MDA	 (167%)	574 MDA

L'excédent brut d'exploitation affiché dans le compte de résultat prévisionnel 2015 est d'un montant positif de **574 MDA** soit une amélioration de ce paramètre de **1 432 MDA** par rapport à la prévision de clôture 2014 et un taux d'augmentation de **0,59%** par rapport au budget 2014.

Source : Budget 2015 au niveau de Tonic Industrie



Tableau N° 14: Analyse de compte résultat prévisionnel 2015 – Résultat opérationnel

Budget-2014	Baisse	Budget-2015	Prévision de clôture-2014	Evolution	Budget-2015
-429 MDA	 -24%	-326 MDA	-1 591 MDA	 79,53%	-326 MDA

Le résultat opérationnel enregistré pour le budget 2015 est de **-326 MDA**, soit une amélioration de **1 266 MDA** par rapport aux prévisions de clôture 2014, et une baisse de **79,53%** par rapport au budget 2014.

Source : Budget 2015 au niveau de Tonic Industrie

Tableau N° 15: Analyse de compte résultat prévisionnel 2015 – Résultat net

Budget-2014	Baisse	Budget-2015	Prévision de clôture-2014	Evolution	Budget-2015
-454 MDA	 (23%)	-351 MDA	-1 281 MDA	 (72,63%)	-351 MDA



Le résultat net affiché dans le compte de résultats prévisionnel 2015 est d'un montant -351 MDA soit une amélioration de ce paramètre de 931 MDA par rapport à la prévision de clôture 2014 soit un taux de progression de (72,63%) et une régression de 23% par rapport au budget 2014.

Source : Budget 2015 au niveau de Tonic Industrie

Le volet commerciale : il tient en considération des prévisions relatives au chiffre d'affaires et au chiffre d'affaires à l'exportation ;

Le tableau ci-dessus, nous présente une analyse prévisionnelle relative au chiffre d'affaires à l'exportation.

Tableau N° 16: Analyse prévisionnelle du chiffre d'affaires – Exercice 2015

Prévision de clôture-2014	Augmentation	Budget-2015	Budget-2014	Hausse	Budget-2015
3 264 MDA	 41,78%	4 627 MDA	4 502 MDA	 2,79%	4 627 MDA



Le chiffre d'affaires prévisionnel est de **4 627 MDA** pour l'exercice 2015 soit une augmentation de **41,78%** par rapport à la clôture prévisionnelle de l'année 2014 qui est de **3 264 MDA** et une augmentation de **2,79%** par rapport au budget 2014.

Source : Budget 2015 au niveau de Tonic Industrie

- Le volet production : il repose sur des prévisions relatives aux quantités vendues ainsi que le chiffre d'affaires à réaliser par unité de production et par mois.

Le tableau ci-dessus, nous présente une analyse prévisionnelle relative au chiffre d'affaires à l'exportation.

Tableau N° 17: Analyse prévisionnelle de la production globale– Exercice 2015

Budget-2014	Baisse	Budget-2015	Prévision de clôture-2014	Augmentation	Budget-2015
80 952 T	 23%	62 305 T	43 000 T	 45%	62 305 T

La production physique globale prévisionnelle 2015 interne et externe est estimée à **62 305 Tonnes** hors récupération (**50 307 tonnes**) soit une augmentation de **45%** par rapport à la prévision de clôture 2014 qui est de **43 000 Tonnes** et une baisse de **23%** par rapport au budget de 2014.

Source : Budget 2015 au niveau de Tonic Industrie

- Le volet soutien : il fait référence aux prévisions des autres directions, dites les directions de soutien, au niveau de TONIC Industrie, à savoir : les achats/approvisionnement, direction administration générale et affaires juridiques, l'hygiène, sécurité et environnement et les ressources humaines. Pour dernière, à titre d'exemple, les prévisions sont faites pour trois indicateurs essentiels : l'effectif prévu par catégorie, la masse salariale et la formation.

Cette structure de budget annuel ainsi que la précision des indicateurs de mesure de la performance pour chaque direction vont permettre, par la suite, un meilleur suivi des réalisations. Notons que, le tableau de bord, voire le rapport d'activité, garde la même conception des indicateurs de mesure déjà élaboré dans le budget annuel. Autrement dit, le tableau de bord (idem pour le rapport d'activité) n'est qu'une répartition des objectifs affichés sur le budget annuel pour un meilleur suivi des réalisations.

Concernant le choix ou la sélection des mesures de la performance et leur modification ; autrement dit la préparation des canevas de budget annuel, cette opération est monopolisé par quatre éléments essentiels ; le PDG, le directeur de contrôle de gestion et d'organisation et le chef département contrôle de gestion et le SGP* comme représentant de l'Etat, et cela, en faisant référence à leurs expériences et leurs connaissances dans la matière.

* SGP : la Société de Gestion des Participations de l'État, Chimie-Pharmacie « SGP GEPHAC SPA»

3-2- Les tableaux de bord au niveau de TONIC Industrie

Au niveau de TONIC Industrie, il y a lieu de faire la différence entre les tableaux de bord hebdomadaires, mensuels, trimestriels ou semestriels.

Chaque direction ou unité de production, de la société, prépare son propre tableau de bord en respectant le planning mis en place par le chef département du contrôle de gestion. Par conséquent, nous discutons des tableaux de bord d'activité (pour chaque unité de production) et les tableaux de bord support (des autres directions).

En effet, le contrôleur de gestion, au niveau de chaque unité, est censé remplir des canevas et de les renvoyer au département contrôle de gestion de la société, dans des délais déjà prescrits, lesquels reposent sur des mesures de la performance de l'unité. Ces mêmes canevas font l'objet du tableau de bord de l'unité en question. Une telle procédure va permettre, par la suite d'analyser et de consolider tous ces canevas afin d'avoir le tableau de bord mensuel de TONIC Industrie. Rappelons que, le canevas complété par chaque unité ou direction doit respecter des mesures appropriées définies au préalable à travers le budget annuel.

A travers l'analyse des tableaux de bord mensuel de chaque unité de TONIC Industrie, nous pouvons constater qu'ils sont constitués des indicateurs variés entre : 5 à 10, et qui font référence aux deux types d'indicateurs de mesure financiers ou non-financiers, tels que : chiffre d'affaires par produits, valeurs des produits standards et personnalisés, le solde des créances par produits, valeurs des achats, effectifs, masse salariale, taux d'absentéisme en plus des soldes intermédiaires de gestion (présenté comme étant tableau de bord de la finance et de comptabilité).



3-3- Le rapport d'activité

Le rapport d'activité est un autre état de synthèse élaboré par le département de contrôle de gestion. Préparé chaque fin de mois, le rapport d'activité est constitué des tableaux de bord de l'ensemble des directions et unités de production de la société certes, en tenant compte le réalisé à partir du 1^{er} janvier de l'exercice en cours. En effet, nous pouvons trouver dans le rapport d'activité du TONIC Industrie :

- Une situation de synthèse relative à la situation de TONIC Industrie : nous pouvons lire à travers cet état les quantités produites au cours de ce mois; le taux d'utilisation des capacités (théorique) ainsi qu'une interprétation des principaux soldes intermédiaires de gestion tels que : le chiffre d'affaires, EBE, frais de personnel, résultat opérationnel. Alors que cet état peut être considéré comme un tableau de bord de la société, il est constitué uniquement des mesures financières de la performance;

Les tableaux ci-dessus, nous présentent des analyses relatives au chiffre d'affaires, l'excédent brut d'exploitation et le résultat opérationnel réalisés au mois de mai 2016.

Tableau N° 18: Rapport d'activité de mois mai 2016 – Analyse du Chiffre d'affaires

V= MDA			V= MDA		
Mai.-15	Evolution	Mai.-16	Avr.-16	Evolution	mai-16
287	 -10%	257	212	 21%	257



Le chiffre d'affaires réalisé durant cette période est de **257 MDA** soit un taux de réalisation de **76 %** par rapport aux prévisions du mois de mai **2016**.

Comparativement au mois d'**avril 2016**, ce paramètre a connu une augmentation de **45 MDA**, soit un taux de hausse de **21%**.

Le manque à gagner pour le mois d'**Avril 2016** par rapport au chiffre d'affaires prévisionnel est de **81 MDA**

Source : Rapport d'activité 2016 au niveau de Tonic Industrie



Tableau N° 19: Rapport d'activité de mois mai 2016 – Analyse de l'excédent brut d'exploitation

V= MDA			V=MDA		
Mai.-15	Baisse	Mai.-16	Avr.-16	Amélioration	mai-16
-66	 (2%)	-67	-105	 (36%)	-67

L'excédent brut d'exploitation durant le mois de Mai **2016** enregistre un montant négatif de **-67 MDA**, et comparativement au mois d'Avril **2016** ce paramètre a enregistré une amélioration de **38 MDA**.

Source : Rapport d'activité 2016 au niveau de Tonic Industrie

Tableau N° 20: Rapport d'activité de mois mai 2016 – Analyse du résultat opérationnel

V= MDA			V= MDA		
Mai.-15	Amélioration	Mai.-16	Avr.-16	Amélioration	mai-16
-166		-142	-180		-142
	-14%			-21%	

Le résultat opérationnel enregistré durant ce mois de Mai **2016** est de **-142 MDA**. Soit une amélioration de **-38 MDA** par rapport au mois précédent.

Source : Rapport d'activité 2016 au niveau de Tonic Industrie

- Le volet production : constitué des tableaux de bord des différentes unités de production dont chaque tableau doit contenir : la quantité produite ainsi que les chiffre d'affaires réalisé, au cours du mois, afin d'analyser l'évolution de l'activité dans chaque unité. Ces mêmes situations doivent contenir des motifs sur « les contraintes liées à la non atteinte des objectifs » ainsi « les solutions adéquates » ;
- Le volet commercial : l'importance accordée à la commercialisation des produits TONIC Industrie était derrière la mise en place d'un tableau de bord relatif uniquement à ces opérations. Cette situation comprend trois indicateurs de mesure: le chiffre d'affaire réalisé, les quantités vendues sur opérations d'exportation ou locales ainsi que la part de marché ;
- Le volet soutien : cette partie englobe des indicateurs de mesure de la performance relatifs aux différentes directions de soutien, au niveau de TONIC Industrie, en l'occurrence : les achats, les ressources humaines, l'administration générale et les affaires juridiques et la direction des finances et de la comptabilité de l'entreprise.

Le tableau ci-dessus représente le rapport d'activité de la direction des ressources humaines pour le mois de mai 2016.

Tableau N° 21: Rapport d'activité de la direction des ressources humaines -Mois de mai 2016

Libelles	Unité	Réalisations	Commentaires
Effectifs	U	2467	2144CDI, 297CDD et 26 apprentis
Masse salariale	MDA	147	Hausse de 1,83% par rapport au mois précédent
Chiffre d'affaires	MDA	257	Hausse de 45MDA par rapport au mois d'Avril 2016
Valeur Ajoutée	MDA	83	Hausse de 40 MDA/ Avril 2016
Production valorisée	MDA	226	Hausse de 6 MDA/ Avril 2016
Production / Effectifs salariés	%	9%	

Source : Rapport d'activité 2016 au niveau de Tonic Industrie

Le rapport d'activité de mois de mai 2016 est composé des indicateurs relatifs au nombre d'employés, la masse salariale, le chiffre d'affaires, la valeur ajoutée, la production valorisée et le rapport (production/effectifs salariés).

Concernant la masse salariale du mois de mai 2016, au niveau de Tonic Industrie, elle touche 147 MDA, avec une hausse de 1.83% par rapport au mois précédent. La société a réalisé une valeur ajoutée de 83 MDA, soit une hausse de 40 MDA par rapport le mois précédent.

Même si le rapport d'activité est constitué des tableaux de bord des différentes directions de TONIC Industrie, le tableau de bord tient compte uniquement les réalisés du mois précédents afin d'analyser tout écart alors que le rapport d'activité tient en considération le réalisé depuis le 1^{er} janvier de l'exercice en cours.

3-4- Le rapport de gestion

Le rapport de gestion est un rapport annuel présenté, au mois de Juillet, dans le cas général, au sein de l'assemblée générale. Il repose essentiellement sur les états financiers de TONIC Industrie, arrêtés au 31/12/N-1, ainsi que les réalisations des principales activités de la société sous forme des indicateurs de mesure. Notons encore, la présentation du rapport de gestion en fin d'année est afin de valider les comptes sociaux de la société TONIC Industrie.

En plus des situations de synthèse précédentes, le contrôle de gestion est censé de préparer le budget annuel de la société.

4- Les déterminants du système de mesure de la performance au sein de TONIC Industrie

Même si quatre parties uniquement interviennent dans le choix ou toute modification liée aux indicateurs de mesure de la performance (le PDG, Directeur DCG/O, chef département contrôle de gestion ainsi que le SGP comme représentant de l'Etat), nous constatons que 03 paramètres sont bien respectés dans la sélection des mesures, à savoir: le type de la gouvernance, les variables de contingence et les principaux objectifs de la société.

4-1- La gouvernance d'entreprise comme déterminant des mesures de la performance

Alors que l'Assemblée Générale (AG) de Tonic Industrie est composée de quatre parties essentielles (le PDG, les directeurs des 11 unités de production, le syndicat de la société ainsi que l'actionnaire représenté par un membre de la SGP), les dirigeants de la société se trouvent face un modèle de gouvernance partenariale dont le processus de création de valeur touche d'autres parties prenantes de la société ainsi que l'actionnaire.

A cet effet, nous avons tenté d'appliquer le modèle de Dj. Khouatra (2005) afin de tester le potentiel de création de valeur au niveau de TONIC Industrie. Rappelons que le modèle de création de valeur proposé par Dj. Khouatra (2005) repose sur trois axes, dits la triade de création de valeur, en l'occurrence : la valeur organisationnelle, la valeur sociale et la valeur économique où il propose des critères de mesure pour chaque axe.

Quant à la création de valeur organisationnelle, Dj. Khouatra trouve que cette dernière passe par la maîtrise de coûts cachés alors que les dirigeants de TONIC Industrie trouvent dans ces derniers un vrai crédo. A cet effet, des indicateurs sont bien identifiés afin de mesurer ; le taux de d'absentéisme, les accidents de travail, le turn-over, les écarts de production et les défauts de qualité.

En outre, les déterminants de la valeur sociale créée sont bien maîtrisés, au niveau de TONIC Industrie, à travers des indicateurs relatifs à : la formation, la gestion de temps, la communication-coordination, condition du travail et la mise en œuvre stratégique.

Enfin, tandis l'absence des mesures *absolues* de la valeur économique créée (à l'instar de l'EVA et la MVA), le premier responsable fait recours aux résultats atteints ainsi que la rentabilité réalisée comme mesures de la performance économique.

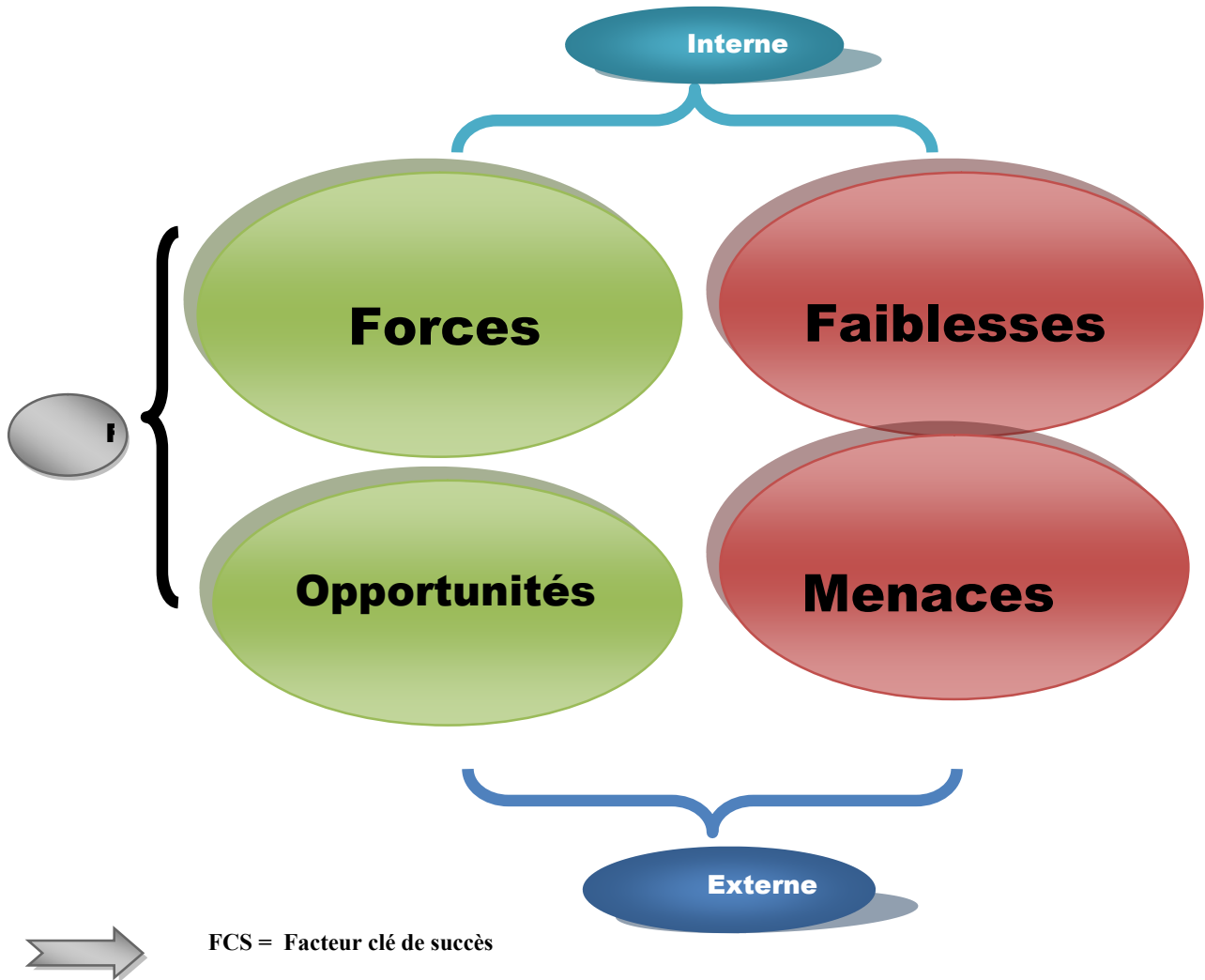
Toutes ces considérations nous amènent à confirmer l'adéquation des mesures de la performance au sein de TONIC Industrie et le modèle de gouvernance adopté.

4-2- L'articulation Objectif-Indicateur de mesure dans TONIC Industrie

En s'intéressant à une meilleure performance économique, en premier ordre, les objectifs liés aux résultats attendus sont toujours mis en évidence. Alors qu'une articulation Objectif-Indicateur de mesure est bien déterminée à travers le manuel de contrôle de gestion la

société. Il note que les objectifs doivent être traduits en Facteurs Clés de Succès (FCS^{*}) lesquels ne sont qu'une interprétation des opportunités/menaces, liées à l'environnement externe, et les points faibles/forts relatifs à l'environnement interne de l'environnement. Par la suite, un indicateur approprié (qu'il soit financier ou non-financier) est attribué à chaque FCS. Cette analyse des FCS peut être aperçue à travers le schéma suivant :

Schéma N° 14: Diagnostic des FCS au niveau de TONIC Industrie (la Matrice MOFF)



Source : Document interne de la société, manuel du Contrôle de gestion au sein de l'EPE TONIC Industrie S.P.A., p11.

4-3- Les variables de contingence au sein de TONIC Industrie

Afin de tester l'influence des variables liées à l'environnement sur le choix des indicateurs de mesure, nous avons reposé sur la théorie des contingences. Rappelons que plusieurs recherches ont été proposées dans ce sens (E. Cauvin et P-L. Bescos, 2005 ; Govindarajan, 1984 ; Ezzamel, 1990 ; Hoque et James 2000 ; Gordon et Narayan ,1984 ; Davila 2000 ; H. Bergeron, 2000 ; C. Germain, 2004). D'après les fondateurs de cette théorie,

^{*} FCS : Ce sont les principaux chemins qui mènent au résultat, les principaux leviers d'action dont dispose le responsable pour atteindre ses objectifs (voir H. Loning et autres, contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques, op-cit, p77).

il n'existe jamais un système standards ou universel de contrôle de gestion, c'est bien les caractéristiques de l'environnement qui vont déterminer une telle ou telle structure.

A partir d'un questionnaire présenté au département contrôle de gestion (Annexe 02), autour de trois des variables de contingence (la taille de la société, la stabilité de l'environnement et la stratégie adoptée par la société), on a tenté d'expliquer les critères de sélection des mesures de la performance.

Tout d'abord, l'incertitude perçue de l'environnement peut être considérée comme élevée ou complexe notamment en ce qui concerne : le dynamisme de l'environnement technologique et la prévisibilité de l'activité des concurrents.

De plus, nous pouvons trancher que la société travail sur une stratégie de meilleure qualité ainsi, la performance du processus de livraison, et cela, à travers la flexibilité des livraisons, le service après-vente et le soutien technique.

Enfin, la société est considérée comme entreprise de taille importante (plus de 500 employés). En tenant compte ces trois déterminants nous pouvons justifier le recours, souvent, à des mesures non-financières (part de marché, indice de qualité...) et financières (maîtrise des coûts, situation financière...). Cela était le cas plusieurs autres recherches à l'instar de : E. Couvin et P-L. Bescos (2005) ; Hoque et James (2000) ; C. Germain (2004) ; Abernathy et Lilis (1995) ; Govindarajan et Spiegel (1989).

4-4- L'efficacité du système d'information comptable

Étant un facteur essentiel pour chaque mécanisme de mesure de la performance, nous avons tenté d'analyser l'efficacité du Système d'Information Comptable (SIC) en tenant compte les résultats de recherche de E. Tort (2000). Rappelons que l'efficacité du SIC, d'après E. Tort (2000) repose sur deux volets : l'efficacité du système de comptabilité financière et les nouvelles pratiques de gestion en faveur d'une information différenciée.

En fait, l'application du SCF dès le 01-01-2010, a marqué son existence à travers la neutralisation des dotations aux amortissements constatées sur des immobilisations de la société alors qu'elles ne sont pas encore mises en service. Notons que, le SCF stipule que les dotations aux amortissements doivent être constatées sur des immobilisations de l'entreprise dès qu'elles sont mises en services et, le cas des immobilisations en cours ou celles en dehors de l'activité de l'entreprise : il y a lieu de constater de dépréciation de valeur sous-contraintes d'avoir des indices sur la dégradation ou diminution des capacités de ces immobilisations. Une telle opération a permis d'épargner la société TONIC Industrie des charges importantes faisant partie intégrantes du résultat comptable et fiscal.

Un avantage majeur a été offert dès l'adoption du SCF, les états financiers trouvent à l'heure actuelle l'intérêt de tous les dirigeants de la société qu'ils soient comptable, financier ou de domaine technique. Cette grande intangibilité est grâce aux notes de renvoi attribuées aux différentes rubriques des états financiers, et, qui vont faire l'objet de justification ou d'interprétation dans l'annexe de ces mêmes situations.

Un deuxième avantage a été marqué dès l'application du SCF, c'était bien l'établissement des états financier de façon semestrielles. Concernant cette dernière, les opérations de clôture au niveau de TONIC Industrie ont été marquées souvent par un retard (plus de 4 mois) dans l'élaboration des états financiers qui va influencer d'une manière ou d'une autre l'utilité de ces états de synthèse (la pertinence de l'information comptable et financière). En outre, et même si ils étaient, toujours certifiés par le commissaire aux comptes, ils trouvent l'objet de plusieurs réserves de ce dernier. Enfin, la structuration de TONIC Industrie en unités de production laisse le choix d'élaborer des états financiers consolidés sans faire passer par des états de chaque unité. Evidemment, avoir des états de clôture consolidés en s'échappant des états financiers de chaque unité aura une couverture sur les performances de chaque unité.

Concernant les pratiques de comptabilité de gestion, tandis qu'un service de comptabilité analytique est bien mis en place au niveau de la société, le rôle et les objectifs de la comptabilité analytique ne sont pas encore clairs. Alors que les dirigeants de la société TONIC Industrie optent pour la méthode des coûts complets comme référence de la comptabilité analytique, nous pouvons constater que le prix de vente pour chaque produit de TONIC Industrie est déjà fixé par le premier responsable de la société sans tenir compte des variations de coût de revient du produit. En outre, nous pouvons constater une absence (grave) des états sortie de la comptabilité analytique dans le reporting final de la société (les tableaux de bord ou le rapport d'activité) notamment : l'analyse des centres de responsabilité de l'entreprise, l'analyse de coût de revient/produit. Tous ces éléments nous mènent à discuter l'adéquation de la méthode de comptabilité de gestion, mise en place, et l'objectifs attendus de son application.

Section 2 : Mécanismes de mesure de la performance au sein de la compagnie d'engineering d'électricité et du gaz

Après avoir abordé les mécanismes de mesure de la performance au sein de TONIC Industrie ainsi que leurs déterminants, nous allons tenter d'exposer une deuxième étude de cas au niveau de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et du Gaz (C.E.E.G) dont l'objectif est le même. Nous allons tenter de présenter, tout d'abord, la société d'accueil et de discuter par la suite, le reporting au niveau de la DFC/CG^{*} et les variables de contingence derrière la sélection des indicateurs de mesure de la performance.

1- Présentation de la société nationale d'électricité et du gaz

« Héritière d'Electricité et Gaz d'Algérie (EGA), SONELGAZ (Société Nationale d'électricité et du gaz) a exercé depuis 1969 sa mission de service public et n'a cessé, depuis, d'incarner la dynamique du pays. Evoluant constamment pour mieux s'adapter à son environnement, et surtout, pour mieux répondre aux exigences d'une Algérie en mutation, l'entreprise continue aujourd'hui d'assumer son rôle en contribuant activement à la prise en charge des grands projets structurants qui nécessitent une mobilisation nationale.

Après avoir relevé le défi d'assurer la continuité de service dès l'indépendance en prenant courageusement le relais après le départ des colons, après avoir accompagné les plans de développement du pays en réussissant à électrifier l'ensemble du territoire et à développer les ouvrages gaziers pour atteindre aujourd'hui un taux de pénétration en gaz naturel de près de 44%, SONELGAZ a su relever le challenge de la restructuration en s'adaptant à un nouveau contexte économique traduit par la loi 02-01 du 05 février 2002 relative à l'électricité et à la distribution du gaz par canalisations. En effet, ladite loi, dans son article 165, stipule que la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz, qui conserve la dénomination de « Sonelgaz. Spa », est transformée en « holding de sociétés par actions ».

Le groupe compte aujourd'hui, outre la maison mère, 34 sociétés filiales et 6 sociétés en participation directe. Désormais, la maison mère exerce essentiellement les missions de gestion du portefeuille des actions détenues dans les sociétés du Groupe, de l'audit interne et du contrôle. Elle a également pour mission d'élaborer et de mettre en œuvre la stratégie de développement du Groupe dans son ensemble. Pour rappel, le processus de transformation de SONELGAZ a commencé en 2004 avec la création de trois sociétés « métiers » : SPE, pour la production de l'électricité, GRTE pour le transport de l'électricité et GRTG pour le transport du gaz. Le processus s'est poursuivi en 2006 avec l'émergence, dès le 1er janvier, de quatre sociétés de distribution de l'électricité et du gaz (SDA, SDC, SDE et SDO) et d'une société de gestion du système électrique national (OS). A la même période, les entreprises « Travaux » (KAHRIF, KANAGAZ, INERGA, ETTERKIB, KAHRAKIB) ont été rattachées au Groupe SONELGAZ sur décision des pouvoirs publics, pour une meilleure efficacité dans la réalisation des ouvrages énergétiques.

^{*} DFC/CG : Direction des Finances, de Comptabilité et de Contrôle de Gestion

La création au 1er janvier 2009 des sociétés d'engineering CEEG, des systèmes d'information ELIT et de la gestion immobilière SOPIEG ainsi que l'intégration de la société Rouïba Eclairage marque le parachèvement de la transformation de SONELGAZ en une holding de sociétés. Nous associons progrès technique et valeurs humaines pour construire un projet sûr à votre service. »¹

2- L'organisation de la Société Nationale d'Electricité et du Gaz

Nous allons aborder l'organisation de la Société Nationale d'Electricité et du Gaz (SONELGAZ) à travers le processus de sa construction, l'organigramme de cette société et enfin, les filiales constituant la SONELGAZ.

2-1- Processus de construction de SONELGAZ Groupe ²

Le processus de transformation de SONELGAZ a commencé en janvier 2004 avec la création des trois sociétés « métiers de base ». Ainsi, les entités en charge de la production et du transport de l'électricité ainsi que du transport gaz ont été érigées en filiales assurant ces activités. Il s'agit de :

- la Société Algérienne de Production d'Electricité (SPE) ;
- la Société Algérienne de Gestion du Réseau de Transport de l'Electricité (GRTE) ;
- la Société Algérienne de Gestion du Réseau de Transport du Gaz (GRTG) ;

L'année 2005, deux nouvelles filiales « métiers périphériques » ont été créées, à savoir :

- la Société civile de Médecine du Travail (SMT) et;
- le Centre de Recherche et Développement de l'Electricité et du Gaz (CREDEG).

Durant cette même année, certaines filiales périphériques créées en 1998 ont connu une restructuration.

- les quatre sociétés de Maintenance et Prestations Véhicules ont été fusionnées pour former une seule société (MPV).
- de même pour les trois sociétés de maintenance de transformateurs qui ont été regroupées pour former une seule société : Shariket Khadamet Mouhaouilat Kahrabaia (SKMK).

Le pôle des filiales « métiers périphériques » prend ainsi pleinement forme, avec les filiales déjà existantes :

- la société de Transport et de Manutention Exceptionnels des équipements industriels et électriques (TRANSMEX) créée en 1993 ;
- la Société de Prévention et d'Action en Sécurité (SPAS) qui a été créée en 1996 et qui assure la protection de plus de 800 sites du Groupe SONELGAZ à travers tout le territoire national,

¹ http://www.sonelgaz.dz/Media/upload/10_08_29_newsletter_9.pdf - visité le 24-05-2017 à 22h.00

² www.Sonelgaz Spa2.mht – visité le : 08/06/2017.

- le Fonds des Œuvres Sociales et Culturelles (FOSC), une société civile en charge du secteur des œuvres sociales au profit des travailleurs de l'ensemble des filiales du Groupe SONELGAZ, créée en 1997 ;
- l'hôtel Mas des planteurs (HMP), acquis en 1997 ;
- la société de Maintenance des Equipements Industriels (MEI) créée en 1998 ;
- ainsi que la société Algérienne des techniques d'information (SAT Info) créée elle aussi en 1998 ;
- et enfin la création, en 2003, du Comptoir algérien du Matériel Electrique et Gazier (CAMEG), une filiale dont la mission principale est la commercialisation du matériel électrique et gazier à travers un réseau de distribution qui couvre l'ensemble du territoire national.

En 2006, cinq autres sociétés « métiers de base » sont créées.

La première filiale :

- l'Opérateur Système électrique (OS), chargé de la conduite du système production / transport de l'électricité.

Quatre autres filiales assurant le métier de distribution de l'électricité et du gaz, sont créées :

- la Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz d'Alger(SDA) ;
- la Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz du Centre(SDC) ;
- la Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz de l'Est(SDE) ;
- la Société Algérienne de Distribution de l'électricité et du gaz de l'Ouest(SDO).

Ces cinq entreprises s'ajoutent à SPE, GRTE et GRTG pour former le pôle « métiers de base ».

Ce dernier pôle comprend également :

- Shariket Kahraba Terga(SKT) ;
- Shariket Kahraba Koudiet Edraouch(SKD) ;
- Shariket Kahraba Berouaguia(SKB) ;
- Shariket Kahraba Skikda(SKS) .

Ces quatre sociétés consistent en des centrales de production d'électricité créées avec la participation de SONATRACH.

Durant cette même année 2006, et dans le sillage de la consolidation de l'organisation de SONELGAZ en Groupe Industriel et de la réalisation d'un important programme de développement du Groupe, les cinq entreprises travaux sont :

- la société de travaux d'électrification KAHRIF ;
- la société de travaux et montage électriques KAHRAKIB ;
- la société de réalisation de canalisations KANAGHAZ ;

- la société de réalisation d'infrastructures INERGA ;
- la société de montage industriel ETTERKIB.

Ils ont réintégré le Groupe SONELGAZ sur décision des pouvoirs publics, après avoir été des structures de réalisation intégrées dans l'entreprise puis érigées en entreprises autonomes à la faveur de la restructuration de 1983.

En janvier 2007, c'est le tour des centres de sélection et de formation de SONELGAZ qui ont été érigés en filiale : l'Institut de Formation en Electricité et Gaz (IFEG).

Le parachèvement de la restructuration du Groupe SONELGAZ est signé avec la création, en janvier 2009, de la Compagnie d'Engineering de l'Electricité et du Gaz (CEEG). Ce qui porte le nombre des filiales du pôle « travaux » à six.

En cette même date furent créées deux autres sociétés : EL Djaïr Information Technology (ELIT) et la Société du Patrimoine Immobilier des industries Electriques et Gazières (SOPIEG).

Aujourd'hui, SONELGAZ est un Groupe Industriel constitué de 39 sociétés, dont six en participation directe :

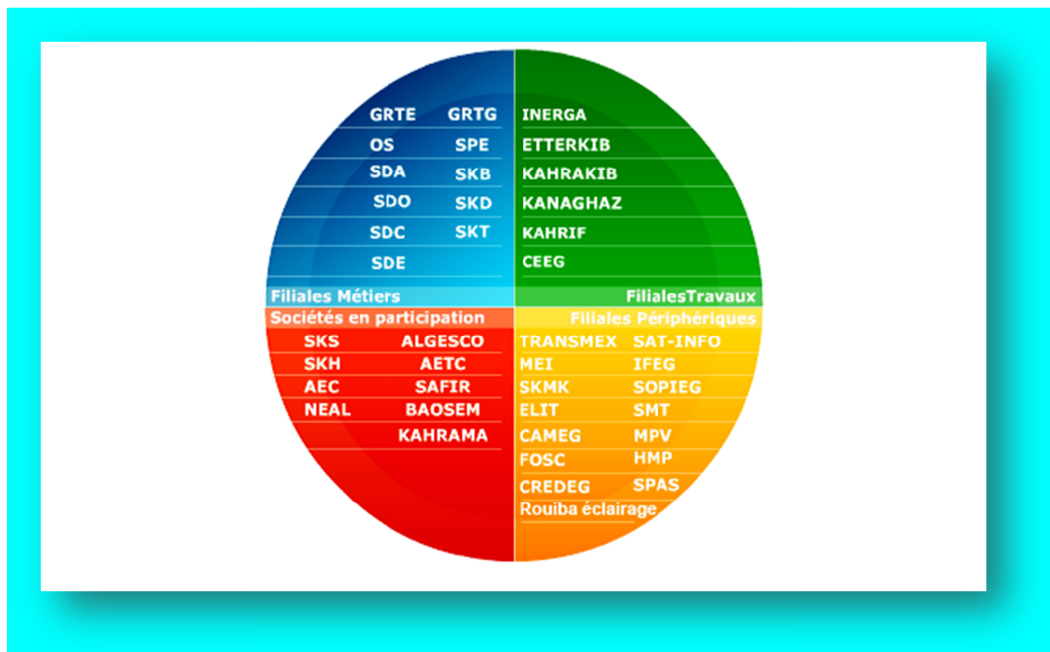
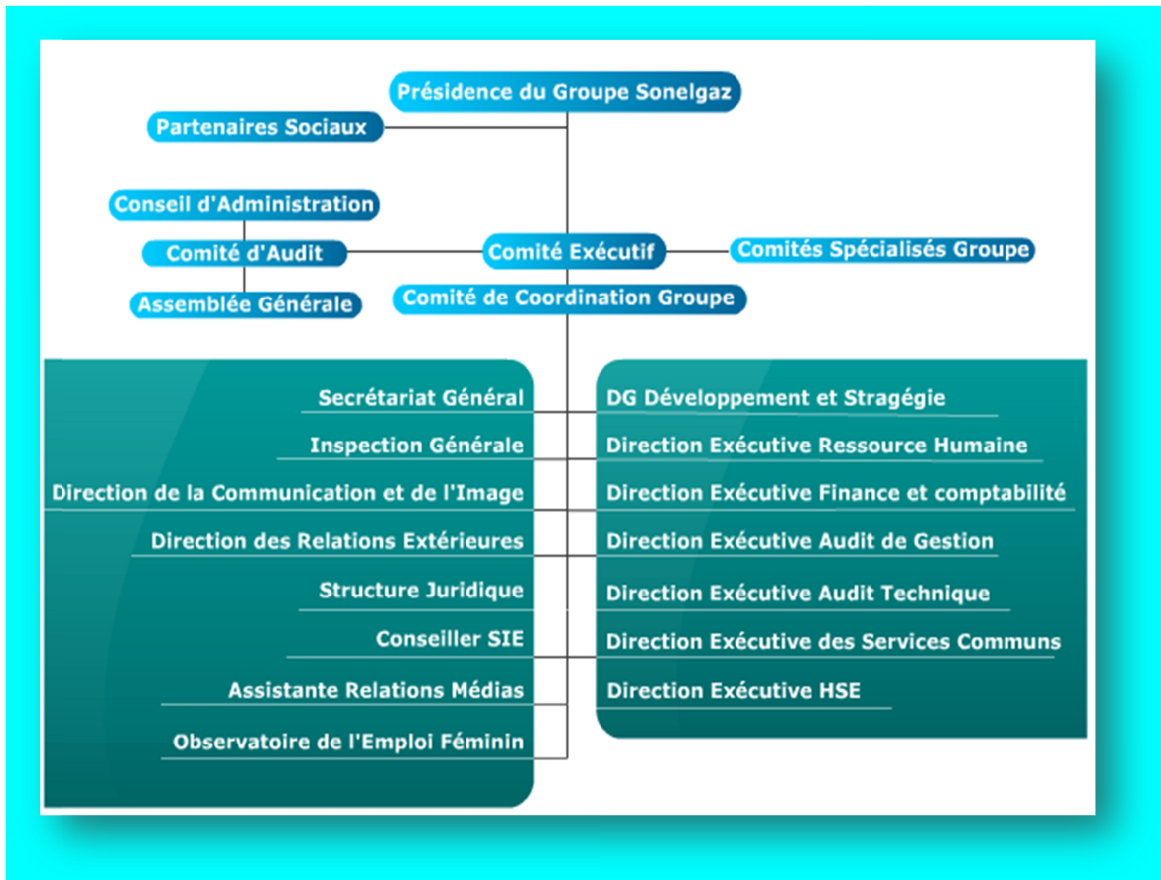
- Algerian Energy Compagny (AEC) ;
- Algerian Energy Telecom Company (AETC) ;
- New Energy Algeria (NEAL) ;
- Algerian Engineering Service Compagny (ALGESCO) ;
- Société Algéro-Française d'Ingénierie et de Réalisations (SAFIR) ;
- Shariket Kahraba Hadjret ennous (SKH).

Sans compter les participations indirectes telle Kahrama, une prise de participation à travers la filiale AEC.

2-2- Organigramme de SONELGAZ

Organigramme de SONELGAZ se présente comme suit :

Schéma N° 15: L'organigramme de groupe SONELGAZ



Source : www.sonelgaz.dz – consulté le : 20/05/2017

2-3- Les filiales du groupe SONELGAZ

Le groupe SONELGAZ est composé des filiales suivantes :

Tableau N° 22: Les filiales du groupe SONELGAZ

1	Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz	SONELGAZ	الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز
			الفروع
2	Société Algérienne de Production d'Electricité	SPE	الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء
3	Société Algérienne de gestion Du Réseau de transport d'Electricité	GRTE	الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء
4	Société Algérienne de gestion Du Réseau de transport du Gaz	GRTG	الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز
5	Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz d'Alger	SDA	شركة توزيع الكهرباء والغاز للجزائر
6	Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Centre	SDC	شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط
7	Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est	SDE	شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
8	Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Ouest	SDO	شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب
9	Opérateur Système Electrique	OS	مسير منظومة الكهرباء
10	Shariket Kahraba Terga	SKT	شركة كهرباء ترقة
11	Shariket Kahraba Koudiet Eddraouech	SKD	شركة كهرباء كودية الدراوش
12	Shariket Kahraba Berrouaghia	SKB	شركة كهرباء برواقية
13	Shariket Kahraba Skikda	SKS	شركة كهرباء سكيكدة
14	Société des Travaux d'Electrification	KAHRIF	شركة أشغال الكهربية
15	Société de réalisation de canalisations	KANAGHAZ	شركة إنجاز القنوات
16	Société de travaux et Montage Electrique	KAHRAKIB	شركة الأشغال والتركييب الكهربائي
17	Société de réalisation d'Infrastructure	INERGA	شركة انجاز المنشآت الأساسية
18	Société de Montage Industriel	ETTRKIB	شركة التركيب الصناعي
19	Compagnie de l'Engineering d'Electricité et du Gaz	CEEG	شركة هندسة الكهرباء و الغاز
20	Société de Maintenance des	MEI	شركة صيانة التجهيزات الصناعية

	Equipements Industriels		
21	Maintenance Prestations de Véhicules	MPV	صيانة و خدمات السيارات
22	Société Algérienne des Techniques d'information	SAT-INFO	الشركة الجزائرية لتقنيات الإعلام
23	Comptoir Algérien du Matériel Electrique et Gazier	CAMEG	المتجر الجزائري للعتاد الكهربائي و الغازي
24	Shariket Khadamet Mouhaouilat Kahrabaia	SKMK	شركة خدمات محولات كهربائية
25	Société de Transport et de Manutention Exceptionnels des équipements Industriels et Electriques	TRANSMEX	شركة النقل والشحن الاستثنائي للتجهيزات الصناعية الكهربائية
26	Société de Prévention et d'Action en Sécurité	SPAS	شركة الوقاية والعمل الآمن
27	Centre de Recherche et de Développement de l'Electricité et du Gaz	CREDEG	مركز البحث وتطوير الكهرباء و الغاز
28	Institut de Formation en Electricité et Gaz	IFEG	معهد التكوين في الكهرباء و الغاز
29	Fonds des œuvres Sociales et culturelles des travailleurs des Industries Electriques et Gazières	FOSC	صندوق الخدمات الاجتماعية والثقافية لعمال الصناعات الكهربائية و الغازية
30	Société de Médecine du Travail des Industries Electriques et Gazières	SMT	شركة طب العمل لعمال الصناعات الكهربائية و الغازية
31	El Djazair Information Technology	ELIT	الجزائر انفورماتيون تكنولوجي
32	Société du Patrimoine immobilier des Industries Electriques et Gazières	SOPIEG	شركة الأملاك القارية للصناعات الكهربائية و الغازية
33	Hôtel Mas des Planteurs	HMP	نزل المزارعين
34	Rouïba Eclairage		
35	AMC El Eulma		

Sources : http://www.sonelgaz.dz/Media/upload/10_08_29_newsletter_9.pdf - visité le 24-05-2017 à 22h.00

3- Présentation de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et de Gaz

« La Compagnie d'Engineering d'Electricité et de Gaz (CEEG) est une filiale du Groupe SONELGAZ. Créée en Avril 2009, en vue de développer la capacité d'engineering du groupe et d'assurer une montée en puissance dans cette fonction et de permettre en l'occurrence aux filiales métiers de base de focaliser leurs capacités sur l'exploitation et la maintenance des ouvrages stratégiques.

Chargée de la maîtrise d'œuvre, des études, la conduite, le contrôle des travaux, la réception et la mise en service des projets de réalisation d'infrastructures énergétiques (moyen de production, transport d'électricité et du gaz et télécommunication) et cela aux meilleures conditions techniques, de cout, de qualité et de délais. »¹

3-1- Missions de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et de Gaz

« La Compagnie d'Engineering d'Electricité et de Gaz a comme principales missions :

- ✚ L'élaboration des programmes d'études et de travaux, d'assurer leurs réalisations en application des décisions du comité investissement du groupe.
- ✚ La contribution à l'élaboration de la politique du groupe dans les domaines :
 - Planification.
 - Investissements.
 - Mode de réalisation des travaux.
 - Technique.
- ✚ La maîtrise d'œuvre du plan de développement des infrastructures en se rapportant à l'exercice des activités suivantes :
 - moyens de production.
 - réseau transport électricité, gaz, télécommunications et réseaux d'accès.
 - Réhabilitation d'ouvrage et déploiement de la fibre optique.
 - Fourniture de services et prestations.
- ✚ La veille au respect des mandats et à la relation client avec les maitres d'ouvrages (SPE, GRTE, GRTG). »²

Dans son ensemble, cette filiale est compose de 5 directions importantes dont chacune d'elle est mandatée par une ou plusieurs autres filiales du groupe SONELGAZ qui sont :

- KDL : mandatée directement par le GRTE (La société nationale du Gestion du Réseau de Transport d'Electricité-filiale du groupe SONELGAZ)
- KDP : mandatée également par le GRTE
- KDG : mandatée directement par le GRTG (la société nationale du Gestion du Réseau de Transport du Gaz - filiale du groupe SONELGAZ)

¹ Documents interne de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et de Gaz

² Idem.

- KDM : mandatée directement par la SPE (la société nationale de Production d'Électricité-filiale du groupe SONELGAZ)
- KDT : chargée des outils et des technologies de télécommunication pour l'ensemble des filiales SONELGAZ.

Cette liaison entre chaque direction de CEEG et le reste des filiales a comme conséquences des engagements de reporting envers les maîtres d'ouvrage (GRTE; GRTG; SPE). Autrement dit, chaque direction, précédemment citée, se trouve obligée de justifier l'état d'avancement pour chaque projet mandaté et les charges imputées également, et cela à travers : le tableau de bord; le plan annuel; le bilan annuel et le budget annuel de chaque direction.

En outre de justifier l'état d'avancement des projets envers le maître d'ouvrage, l'ensemble de ces directions vont participer dans le contrôle de gestion de CEEG. Au niveau de cette dernière, le KDF est chargée principalement de l'élaboration des : états financiers de fin d'année, les tableaux de bord périodique, le budget, le bilan annuel et le rapport de gestion relatifs à l'activité globale de CEEG. A cet effet, le KDF procède à la consolidation des rapports d'activité (Tableau de bord par exemple) de chaque direction de la compagnie.

Le contrôle de gestion au sein du groupe SONELGAZ, et le CEEG plus précisément repose sur la gestion des AP (Autorisation des Programmes).

3-2- La gestion des autorisations de programme

La gestion des «AP*» est un système de gestion des crédits adopté par le Groupe SONELGAZ et ses filiales afin de mieux gérer les financements de leurs projets et de bien mener la réalisation d'investissement sur les plans administratifs et comptables, suivant la procédure budgétaire existante dans l'établissement qui comprend les stations suivantes¹ :

- Le budget à moyen terme selon la durée de la réalisation de l'ouvrage ;
- Le paiement des dépenses liées directement aux projets ;
- Le transfert aux immobilisations. »

Pour chaque projet d'investissement au sein de SONELGAZ une AP doit être attribuée, laquelle passe par deux étapes essentielles: l'ouverture de l'AP et sa clôture.

Quant à l'ouverture de l'AP, c'est la phase la plus importante dans l'application et la gestion de ce système puisque elle permet² :

- D'estimer le coût de l'ouvrage ;
- D'élaborer le budget ;
- Prévenir la durée de réalisation de l'ouvrage ;
- D'engager la signature des contrats, les commandes et les lettres de commande ;
- D'ordonner et de comptabiliser les factures et les dépenses liées directement aux projets.

* AP : Autorisations de Programme

¹ Document interne de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et du Gaz.

² Idem.

Alors que l'ouverture de l'AP est exprimée par l'imprimé X240 ; cette étape doit faire référence au :

- montant de l'AP estime, à ne pas dépasser ;
- La durée d'ouverture d'une AP.»

Une fois l'ouvrage réalisé est mis en service, il est procédé à la clôture de l'AP correspondante. La clôture permet de transférer les biens acquis ou l'ouvrage réalisé aux comptes d'immobilisations et, par conséquent de procéder à leurs amortissements, cela veut dire diminuer l'impact sur le bénéfice à travers ses dotations aux amortissements.

Tandis la pertinence de ce système de gestion, la gestion des AP au niveau de SONELGAZ souffre de nombreuses limites, entre autres ¹« :

- Il arrive que le contrat des travaux ai été signé sans que l'AP ne soit ouverte, par conséquent ; toute dépense d'investissement dont l'AP n'est pas encore ouverte et considérée et comptabilisée comme charge ;
- L'imputation des charges sur une autre AP à cause de retard dans l'ouverture de l'AP adéquate ou par erreur va avoir plusieurs conséquences :
 - * Fausser le budget ;
 - * Bloquer les paiements de factures ou réclamation des créances par les fournisseurs ;
- Le premier obstacle reconnu lors de la clôture de l'AP c'est l'annexe (voir les états N°1 et 2) présentés ci-dessus), c'est un tableau par ouvrage qui répartie les dépenses à transférer par désignation et par degré d'individualisation. Souvent les propositions des clôtures sont rejetées à cause de cette annexe et les écarts portés sur cette dernière et l'inventaire physique ;
- En outre, il existe des ouvrages en exploitation depuis une belle durette qui n'ont pas fait l'objet d'un Décompte Générale Définitif (DGD) ou d'une réception définitive. Autrement dit, la mise en œuvre de l'investissement alors que l'AP en question n'est pas encore clôturée, ce qui va bloquer son transfert en immobilisation voire la constitution des amortissements appropriés. »

4- Les outils de mesure de la performance au sein de la compagnie d'engineering d'électricité et du gaz

Les outils ou les mécanismes de mesure de la performance au sein de la CEEG peut être abordés à travers les différents rapports élaborés au niveau de la structure contrôle de gestion de cette compagnie. Chaque rapport élaborés au niveau de la DFC/CG de la CEEG a son utilité ainsi que son objectif ce qui justifie la périodicité de chaque état.

¹ Document interne de la Compagnie d'Engineering d'Electricité et du Gaz.

4-1- Le budget : le budget ou le plan annuel au sein de la Compagnie de l'Engineering de l'Electricité et du gaz (CEEG) est un rapport annuel qui tient en considération les prévisions budgétaires (physiques et financières) de l'année à venir. Elaboré au niveau de la KDF au cours de dernier trimestre de l'année en cours, il doit être validé par le Conseil d'Administration (CAD) au cours de mois d'octobre de chaque année.

Les engagements de reporting de chaque direction de la CEEG envers les autres filiales métiers de base du groupe SONELGAZ (SPE, GRTE, GRTG, SKTM) leur nécessitent de préparer *le budget pour compte* de chaque filiale en question. Autrement dit, au cours de l'analyse de budget annuel de la société nous allons constater :

- Les travaux à réaliser par le KDG (la direction Engineering transport gaz) pour le compte de la filiale GRTG ;
- Les travaux à réaliser par le KDL et le KDP (les deux directions : Engineering RHT Lignes et Engineering RHT Postes) pour le compte de la filiale GRTE ;
- Les travaux à réaliser par le KDM (la direction Engineering moyens de production) pour le compte de la filiale SPE ;
- Les travaux à réaliser par le KDT (la direction Engineering télécommunications) pour le compte des quatre filiales : GRTE, GRTG, SPE et SKTM.

Cette situation permet de présenter les prévisions budgétaires relatives à chaque objectif (annuel) de la compagnie (Dépenses d'investissement, clôtures AP, ouverture de chantier ...etc.) ainsi de suite :

Tableau N° 23: La synthèse des clôtures des crédits prévues - Exercice 2015

Unité : KDA

Activité	Pour compte	Objectif Annuel 2015
Engineering Gaz	GRTG	64 964 113
S/TOTAL GRTG (1)		64 964 113
Engineering Moyens de Production	SPE	106 294 000
Engineering des Energies Renouvelables		2 925 916
S/TOTAL SPE (2)		109 219 916
Engineering Moyens de Production	SKTM	6 139 000
Engineering des Energies Renouvelables		1 194 000
S/TOTAL SKTM (3)		7 333 000
Engineering RHT Postes	GRTE	121 000 000
Engineering RHT Lignes		
Engineering Télécommunications		
S/TOTAL GRTE (4)		121 000 000
Total des transferts aux immobilisations (1) + (2) + (3) + (4)		302 552 916

Source : Document interne de la CEEG

Le montant total prévisionnel des clôtures des crédits (clôture d'AP) prévu pour 2015 s'élève à 302,5 milliards de dinars. Dans ce propos, le montant prévisionnel des clôtures de crédit au niveau du GRTG est de 65 millions de dinars.

La structuration de budget pour compte, annuel de la CEEG repose sur deux volets :

- Les prévisions financière : sont composés des prévisions relatives aux dépenses d'investissement de chaque direction de la CEEG pour compte, aux clôtures de crédits (AP) et celles relatives aux quatre actes de clôtures des contrats, de chaque direction de la CEEG pour compte. Ces quatre actes font référence aux : Bilan Provisoire (BP) ; fiches de Réception Provisoire (RP) ; Décompte Général et définitif (DGD) et les fiches de Réception Définitif (RD) prévus pour l'année prochaine.

- Les prévisions physiques sont constituées de trois grandes rubriques :
 - l'ouverture de chantier ;
 - Mises en gaz et mises en service ;
 - Lancement d'appels d'offre et mise en place des contrats.

Alors que chaque rubrique tient en compte les travaux à réaliser par chaque direction pour compte. Le tableau ci-dessus nous fait apparaître, à titre d'exemple, la synthèse des travaux de mise en gaz et la mise en service prévus pour l'exercice 2015.

*Tableau N° 24: La synthèse des travaux de mise en gaz et la mise en service
Budget 2015*

Activités	Mises en service / Mises en gaz				Objectifs 2015		
	T1	T2	T3	T4	Objectifs 2015	Objectifs Reliquat	Total Objectifs
Engineering Gaz	61	63	72	62	203	53	256
Engineering Moyens de Production	4	9	10	1	7	17	24
Engineering RHT Postes	3	19	1	17	17	23	40
Engineering RHT Lignes	19	74	-	51	74	70	144
Engineering Télécommunications *	1	10	49	27	3	84	87
Total	88	75	132	58	304	247	551

* Activités engineering télécommunications pour compte de GRTE et GRTG

Source : Documents interne de la CEEG

A travers ce dernier tableau, il y a lieu de lire les travaux à réaliser par chaque direction (KDG, KDT ...etc.) pour compte, au cours de l'année 2015, en se référant aux objectifs 2015 (qui est égal à 304 mises en gaz/mises en services) et aux objectifs reliquats liés aux objectifs non réalisés au cours de l'exercice 2014 (qui est égal à 247 mises en gaz/mises en service).

Le total des objectifs est réparti sur les quatre trimestres de l'exercice 2015 (le 3^{ème} trimestre 2015 nous constatons un pique avec 132 mises en gaz/mise en service). En effet, cette répartition va faciliter le suivi en outre d'élaborer le tableau de bord trimestrielle au cours de l'exercice 2015. Autrement dit, ce canevas va jouer l'état de base dans la construction des tableaux de bord trimestriels de la CEEG.

L'analyse du reste de budget annuel de CEEG permettra de lire le détail des travaux à réaliser afin de mieux situer le chantier et de mieux comprendre sa nature.

Cette présentation approfondie de budget annuel de CEEG était en raison de deux éléments essentiels :

- Tous d'abord le budget est la première référence dans le suivi annuel des réalisations ; c'est-à-dire l'élaboration des tableaux de bord ;

- L'analyse de budget annuel permettra de lire les indicateurs de mesure de la performance de la société : évidemment trois indicateurs financiers ont été pris en considération dans ce sens ; il s'agit des dépenses d'investissement, la clôture de crédits¹ (ou d'AP) et ceux relatifs aux quatre actes de clôtures des contrats. Alors que les mesures non-financières sont synthétisées dans cinq indicateurs : ouvertures de chantiers ; mises en gaz ; mises en service ; lancement d'appels d'offres et mise en place des contrats.

4-2- Le tableau de bord : un deuxième rapport élaboré au niveau de la DFC/CG de la compagnie d'engineering de l'électricité et du gaz. Préparé la fin de chaque trimestre, le tableau de bord doit permettre le suivi des réalisations notamment ceux pour compte. En fait, la construction du tableau de bord repose essentiellement sur les canevas relatifs aux prévisions budgétaires (budget annuel). Il met en évidence les prévisions du trimestre (T1) et les réalisations de la même période, et cela, afin d'analyser les écarts constatés au cours chaque trimestre. Le tableau ci-dessus nous propose un exemple du canevas de tableau de bord en tenant compte l'indicateur relatif à la mise en gaz et la mise en service pour l'exercice 2015.

Tableau N° 25: La synthèse des travaux réalisés de mise en gaz et la mise en service- 1^{er} trimestre de l'exercice 2015

Activités	Mises en gaz/sous tension prévues			Mises en gaz/sous tension réalisées					Ecart (B)-(A)
	Reliquat 2014	Objectif 1T/ 2015	Total objectif (A)	Reliquat 2014	Objectif 1T/ 2015	Total	Réalisations hors objectif 1T/ 2015	Réalisations globales (B)	
Engineering Gaz	29	32	61	9	5	14	9	23	-38
Engineering Moyens de Production	2	2	4	1	0	1	14	15	11
Engineering RHT Postes	3	0	3	0	0	0	8	8	5
Engineering RHT Lignes	11	8	19	0	2	2	2	4	-15
Engineering Télécommunications	1	0	1	1	0	1	3	4	3
Total	46	42	88	11	7	18	36	54	-34

Source : Documents interne de la CEEG

A travers le tableau au-dessus, nous pouvons lire les écarts entre le réalisé au cours du premier trimestre de l'année 2015 (36 mises en gaz et mises en service) et les objectifs ou les prévisions établies pour la même période (88 mises en gaz et mises en service rapporté dans le budget 2015). Un écart de 34 mises en gaz/mises en service en négatif, est réparti sur les différentes directions (ou activités) de la CEEG (un écart de -38 au niveau de l'Engineering gaz, un écart de +11 au niveau de l'Engineering moyens de production...etc.).

¹ Un indicateur financier est aperçu comme étant : un ratio ou un indice issu des états financiers destiné à montrer l'état de la santé financière de la société. Compte aux clôtures de crédit (dans cette société), ils sont considérés comme indicateurs financiers car ils sont déterminés également des états de sortie de la comptabilité en tenant les besoins d'information de la société.

L'analyse de la structuration du tableau de bord de la CEEG nous permet de lire deux grandes parties :

- La partie propre qui tient en considération deux indicateurs de mesure : les besoins propres de la CEEG en matière d'investissement ainsi que l'évolution des effectifs au cours de l'exercice ;
- La partie pour compte des filiales du groupe SONELGAZ. Les canevas de cette partie sont identiques à ceux de budget annuel en leur rattachant le réalisé de chaque trimestre afin d'analyser tout écart possible. Dans cette partie nous pouvons lire les deux volets financier et physique. Alors que le volet financier porte sur trois mesure de la performance : dépenses d'investissement ; clôture de crédit et les acte de clôture de contrats, le volet physique tient les cinq indicateurs de mesure précédemment cités : ouvertures de chantiers ; mises en gaz ; mises en service ; lancement d'appels d'offres et mise en place des contrats, et cela pour le compte de chaque filiales (voir l'exemple dans le tableau au-dessus).

Une des remarques importantes relatives aux tableaux de bord de la CEEG est bien le nombre restreint d'indicateurs de mesure de la performance (qu'ils soient financiers ou non-financiers) ainsi que leur stabilité sur plusieurs exercices. D'ailleurs, la sélection des indicateurs de mesure de la performance doit respecter les besoins en informations des PDG et des directeurs de la CEEG ainsi des autres filiales du groupe SONELGAZ dont la CEEG travaille pour compte (GRTG, GRTE, SPE...etc.)

4-3- Le bilan annuel : le bilan annuel est un autre rapport élaboré au sein de la DFC/CG. Préparé au mois de janvier de chaque année, le bilan annuel porte essentiellement sur le réalisé de l'exercice précédent. D'une autre manière, le bilan annuel n'est que la consolidation des quatre tableaux de bord élaboré au cours de l'exercice N-1 afin d'exposer l'état d'avancement des projets pour compte d'une part, d'analyser les écarts entre le réalisé et le budget préparé de l'année précédente, d'autre part. De cette manière, le bilan annuel est une autre étape dans le pilotage de la performance de la société (Budget annuel-Tableau de bord trimestriel-Bilan annuel). Le tableau ci-dessus, à titre d'exemple, nous fait savoir la synthèse de la mise en service/mise en gaz exposé dans le bilan annuel de l'exercice 2015.

Tableau N° 26: La synthèse des travaux réalisés de mise en gaz et de mise en service - Exercice 2015

Activité	Mises en service / Mise en gaz prévues Exercice 2015			Mises en service / Mise en gaz réalisées Exercice 2015			Ecart (B)-(A)	Taux de réalisation
	Reliquat Exer. 2014*	Objectif Exer. 2015	Total Objectif (A)	Budget	Hors Budget	Total Réalisé (B)		
Engineering Gaz	53	203	256	103	48	151	-105	59%
Engineering Moyens de Production	17	7	24	16	55	71	47	296%
Engineering RHT Postes	23	17	40	7	6	13	-27	33%
Engineering RHT Lignes	70	74	144	11	4	15	-129	10%
Engineering Télécommunications	84	3	87	37	12	49	-38	56%
Total	247	304	551	143	125	268	-283	49%

Source : document interne de la CEEG

* Exer. 2014 : Exercice 2014

A travers ce dernier tableau nous pouvons lire les travaux réalisés par chaque direction (KDG, KDT ...etc.) pour compte, au cours de l'année 2015, en se référant aux objectifs 2015 (304 mises en gaz/mises en services prévues pour l'exercice 2015) et aux objectifs reliquats liés aux objectifs non réalisés de l'exercice 2014 (247 mises en gaz/mises en services prévues pour l'exercice 2015 également). Il y a lieu de lire un écart de 283 mises en gaz/mises en services en négatif, soit un niveau de réalisation égal à 49%. La direction engineering moyens de production enregistre le taux de réalisation le plus élevé, soit 296%.

Un état détaillé est mis comme annexe au bilan annuel qui porte sur les réalisations et les objectifs prévus au cours de l'exercice 2015, en outre du tableau récapitulatif présenté au-dessus.

Tableau N° 27: Etat détaillé des travaux réalisés de mise en gaz et de mise en service – Activité : Engineering Gaz

Désignation	Réalisé 2014 (A)	Prévu 2015 (B)	Réalisé 2015			Taux de Réalisation (C)/(B)	Taux d'évolution (C)/(A)
			Budget	Hors Budget	Total réalisé (C)		
Ouvrages (nombre)	68	256	103	48	151	59%	122%
Ouvrages (Km de lignes)	398	2440	1236	408	1644	67%	313%

Source : document interne de la CEEG

L'état détaillé présenté au-dessus, permet d'enregistrer un taux de réalisation égal à 59% des objectifs prévus pour l'exercice 2015. Alors que le total réalisé des ouvrages (le nombre) est égal à 151, nous constatons 48 ouvrages hors budget 2015.

Tableau N° 28: Etat détaillé des travaux réalisés de mise en gaz et de mise en service – Activité : Engineering RHT Postes

Désignation	Réalisé 2014 (A)	Prévu 2015 (B)	Réalisé 2015			Taux de Réalisation (C)/(B)	Taux d'évolution (C)/(A)
			Budget	Hors Budget	Total réalisé (C)		
Ouvrages (nombre) (*)	29	40	7	6	13	33%	-55%
Ouvrages (MV Ajoutée)	3532	6400	1000	181	1181	18%	-67%

(*) Le nombre total des ouvrages n'intègre pas les cabines mobiles.

Source : document interne de la CEEG

A travers l'état détaillé des travaux réalisés de mise en gaz et de mise en service au niveau de la direction Engineering RHT (Réseau Haut Tension) postes présenté au-dessus, nous enregistrons un taux de réalisation égal à 33% des objectifs prévus pour l'exercice 2015. Alors que le total réalisé (en nombre), touche 13 ouvrages, nous constatons 06 ouvrages hors budget 2015.

Tableau N° 29: Etat détaillé des travaux réalisés de mise en gaz et la mise en service – Activité : Engineering RHT Lignes

Désignation	Réalisé 2014 (A)	Prévu 2015 (B)	Réalisé 2015			Taux de Réalisation (C)/(B)	Taux d'évolution (C)/(A)
			Budget	Hors Budget	Total réalisé (C)		
Ouvrages (nombre)	31	144	11	4	15	10%	-52%
Ouvrages (Km de lignes)	937	4877	364	60	424	9%	-55%

Source : document interne de la CEEG

A travers l'état détaillé présenté au-dessus, nous enregistrons un taux de réalisation égal à 15% des objectifs prévus pour l'exercice 2015. Alors que le total réalisé des ouvrages (en nombre), est égal à 15, nous constatons 04 ouvrages hors budget 2015.

En se référant aux tableaux présentés au-dessus, nous constatons que le suivi de *la mise en service /mise en gaz*, comme indicateur de mesure de la performance, est concrétisé, tout d'abord, par son intégration dans le budget annuel (Tableau N° 25), par la suite, le suivi trimestriel à travers grâce au tableau de bord (Tableau N° 26) et enfin le bilan annuel (Tableau N° 28).

Quant à la structure du bilan annuel, nous pour analyser à travers les canevas de ce dernier, deux volets essentiels :

- Le 1^{er} volet qui porte sur les activités propres de la CEEG, cette partie nous présente une synthèse des activités des différentes directions de la CEEG, entre autres :
 - L'évolution et le mouvement des effectifs ou la formation du personnel, effectués par la direction des ressources humaines ;

- Les dépenses d'investissement du programme propre ou l'analyse des charges d'exploitation, réalisées par la DFC/CG ;
 - la situation du parc roulant par nature ou les actions d'acquisition, de réforme et de cession de véhicules, réalisé par la direction des moyens généraux ;
 - Une synthèse sur les affaires litigieuses gérée par le service juridique.
- Le 2^{ème} volet qui porte sur *les activités pour compte* des autres filiales du groupe SONELGAZ. Il est constitué de deux grandes rubriques :
- La partie financière (pour compte) : elle tient en considération trois indicateurs essentiels relatifs à la situation financière pour compte, à savoir : les dépenses d'investissement, les actes de clôture (BP, RP, DGD, RD et avenant de clôture) et la clôture des crédits ;
 - La partie physique (pour compte) : elle tient en compte trois indicateurs, à savoir : ouvertures de chantiers ; mises en gaz ; mises en service ; lancement d'appels d'offres et mise en place des contrats, et cela pour le compte de chaque filiales.

Bien évidemment, même si les indicateurs relatifs à *l'activité propre* varient d'une situation à une autre (Budget annuel ; tableau de bord ou bilan annuel), les indicateurs de mesure de la performance relatifs à *l'activité pour compte* qu'ils soient financiers ou non-financiers (physique) sont les mêmes.

4-4- Le rapport de gestion : le rapport de gestion un autre rapport annuel élaboré au sein de la DFC/CG de la CEEG. Il tient son poids de son importance pour le conseil d'administration et le commissaire aux comptes de la société.

En effet, il doit exposer dans un premier lieu, une lecture des états financiers de la société ; c'est-à-dire l'ensemble des états financiers de l'exercice clos ainsi qu'une analyse rapide des principales rubriques de ces derniers. Cette partie est intitulée la présentation des comptes sociaux clos de l'année N-1.

En second lieu, le rapport de gestion fait apparaître une synthèse des activités des différentes directions de la CEEG, en deux volets :

- Un premier volet qui porte sur les activités propres de la CEEG entre autres : le recrutement, le mouvement du personnel ou la formation réalisé par la DRH ainsi qu'une synthèse des affaires litigieuses gérée par le service juridique ;
- Un deuxième volet qui porte sur les activités pour compte réalisées au cours de l'exercice clos, en deux parties : la partie physique et la partie financière.

Autrement dit, Cette deuxième partie du rapport de gestion (physique ou financière), dite également le bilan d'activité, n'est qu'une synthèse de bilan annuel précédemment abordé.

5- Les déterminants du système de mesure de la performance au sein de la compagnie d'engineering d'électricité et du gaz

Après avoir arrivé à présenter le reporting au niveau de la direction contrôle de gestion de la CEEG en s'intéressant aux rapports et situation les plus essentiels, nous allons tenter de tester l'adaptabilité des mécanismes de mesure de la performance et les paramètres des système de mesure aborder à travers la partie théorique, à savoir : le type de la gouvernance, les variables de contingence, les objectifs de la société et l'efficacité du système d'information comptable.

5-1- La gouvernance d'entreprise comme déterminant des mesures de la performance

Rappelons que, l'ensemble des activités de la CEEG ont été réalisées pour le compte des autres filiales du groupe SONELGAZ (04 filiales métiers de base, plus précisément), cette situation aurait dû, par conséquent, adresser la grande partie du reporting à toutes ces filiales. En outre, d'adapter les mesures de la performance au niveau de la CEEG et les besoins d'information de ces mêmes filiales. Ainsi, la présence de chaque filiales métiers de base à travers l'assemblée générale de la CEEG, comme étant des actionnaires (en plus du PDG de la CEEG, le syndicat de la compagnie) permet de parler d'une gouvernance actionnariale au sein de la compagnie d'engineering en électricité et du gaz dont l'objectif est la maîtriser les coûts pour ses sous-traitant.

La maîtrise des coûts est un deuxième canal dans la recherche de meilleurs profits. Pour cela, trois indicateurs financiers ont été adoptés par la CEEG, il s'agit de : dépenses d'investissement, clôtures de crédits (ou d'AP) et ceux relatifs aux quatre actes de clôtures des contrats. Ces indicateurs trouvent la satisfaction en matière d'information, des actionnaires notamment ses les sous-traitant. Autrement dit, les indicateurs financiers retenus par la CEEG peuvent être jugés adéquats et le modèle de gouvernance actionnarial.

5-2- L'articulation Objectif-Indicateur de mesure au sein de la compagnie d'engineering d'électricité et du gaz

Même si l'articulation : Budget annuel-Tableau de bord-Bilan annuel, est bien déterminée dans le reporting au niveau de la compagnie d'engineering en électricité et du gaz, le lien Objectif stratégique-Indicateur de mesure n'est pas aussi facile à lire à travers tout ces états. Autrement dit, le recours au budget annuel ne permet point de lire les grands axes stratégiques de la société. Une telle situation nous conduit à discuter les contraintes ou la méthodologie derrière le choix des indicateurs ainsi de leur adéquat.

5-3- Les variables de contingence au sein de la compagnie d'engineering d'électricité et du gaz

Afin de tester l'influence des variables liées l'environnement de la société sur les mécanismes de mesure, nous avons fait appel au questionnaire présenté dans l'annexe 03 qui repose sur trois variables de contingence régulièrement utilisés dans cette doctrine (E. Cauvin

et P-L. Bescos, 2005 ; C. Germain, 2004 ; Hoque et James 2000 ; Davila 2000 ; H. Bergeron, 2000 ; Ezzamel, 1990 ; Govindarajan, 1984 ; Gordon et Narayan ,1984).

L'analyse du questionnaire nous a permis de lire une grande stabilité de l'environnement ainsi que l'ignorance des processus de flexibilité (les délais de fabrication, les délais des approvisionnements...etc) et ceux de la livraison (la fiabilité des livraisons, la vitesse de la livraison...etc). Par ailleurs, le nombre d'employés de la société (plus de 201 agents) nous permet de la mettre dans la case des grandes entreprises.

En tenant compte de la structure des mécanismes de mesure, au sein de la CEEG (Budget annuel, Tableaux de bord et bilan annuel), il y a lieu de constater la corrélation entre la taille de la société et le recours aux deux types de mesures de la performance (financières et non-financières). Cette conclusion a été validée à travers d'autres études, à l'instar de C. Germain (2004). Par contre, la stabilité de l'environnement ainsi que l'ignorance des processus de livraison ou ceux relatifs à la flexibilité sont justifiés par le monopole exercé par la CEEG dans le secteur d'électricité et du gaz. Une telle situation donne à l'entreprise la possibilité de s'intéresser à des mesures financières, uniquement, de la performance.

5-4- L'efficacité du système d'information comptable

Selon E. Tort (2000), l'efficacité du SIC repose sur deux volets : l'efficacité du système de comptabilité financière et les nouvelles pratiques de gestion en faveur d'une information différenciée. Certes, avant d'aborder à cette évaluation, il est bien de noter que l'application du SCF, à partir du 1^{er} janvier 2010 avait de nombreuses conséquences.

Tout d'abord, les dirigeants de la société ont procédé à modifier la méthode d'amortissement en adoptant la méthode linéaire au lieu de la méthode dégressif. Cette décision avait pour objet de refléter une image fidèle sur la consommation des avantages économiques de l'immobilisation corporelle et incorporelle de la société. Certes, un impact majeur a été constaté sur les résultats réalisés par cette dernière.

Ainsi, les dirigeants se trouvent obligés d'amortir les subventions octroyées par l'Etat sur la durée d'utilité de l'immobilisation en question alors que, sur le plan fiscal, la valeur des subventions sont réparties sur 20 ans directement. Une telle situation n'a pas eu lieu en PCN.

En outre, l'implication de toutes les structures dans l'élaboration des états financiers afin de fournir une information fiable et pertinente, avait comme conséquence le recours à un progiciel de gestion intégré de type ERP ; dit « Hissab ». En fait, le recours au système d'information intégré a permis la clôture des comptes et l'élaboration des états financiers dans les meilleurs délais (le premier mois qui suit l'exercice clos). En outre, la tenue de la comptabilité analytique (méthode des sections homogène) et la gestion des AP en parallèle de la comptabilité financière a permis d'analyser les résultats par : filiale, produit et par zone géographique.

Notons également, deux états de sortie de la comptabilité analytique sont restitués dont chacune à son utilité, il s'agit de :

- L'état N°1 qui a pour objet d'afficher les charges directes affectés sur les projets en cours et les charges indirectes imputées sur les différentes directions de la société ;
- L'état N°2 qui a pour objet d'afficher les dépenses et le cumulé des dépenses pour chaque AP (par projet ou investissement) ce qui permettra de constater le coût de réalisation de chaque investissement.

Tous ces éléments nous permettent de juger la pertinence de la méthode de comptabilité de gestion adoptée par la société ainsi que l'efficacité du système d'information comptable au niveau de la compagnie d'engineering en électricité et du gaz (la satisfaction des besoins informationnels du dirigeant).

Section 3 : les mécanismes de mesure de la performance au sein de la filiale des véhicules industriels de Rouïba

Toujours avec l'objectif d'analyser les mécanismes de mesure de la performance au niveau des sociétés algériennes, nous allons tenter au cours de cette étude de cas menée au sein de la filiale des Véhicules Industriels de Rouïba (VIR) de présenter, tout d'abord, la société d'accueil (la VIR et la société mère également) et, par la suite, de décortiquer le système de mesure afin de pouvoir lire la méthodologie de mesure de la performance au niveau de la VIR.

1- Présentation de la Société Nationale des Véhicules Industriels (SNVI)

« La Société Nationale des Véhicules Industriels (SNVI), Entreprise Publique économique constituée en société par actions depuis mai 1995, produit et commercialise des véhicules industriels. La SNVI, a pour vocation la conception, la fabrication, la commercialisation et le soutien après-vente d'une gamme de produits composée de :

- Camions et camions tracteurs ;
- Autocars et autobus ;
- Carrosseries Industrielles. »¹

1-1- Statut et forme juridique

La SNVI est caractérisée par ² « :

- **Forme juridique** : Entreprise Publique Économique, Société Par Actions (EPE, SPA) ;
- **Capital social** : 2.200.000.000 de dinars, entièrement détenu par l'État ;
- **Siège social** : Z.I. Rouïba, Route nationale n°5 – BP 153 – Wilaya d'Alger ;
- **Organe de gestion** : Conseil d'Administration avec un Président Directeur Général. »

¹ Document interne de l'entreprise.

² Idem

1-2- Historique du groupe

La création et l'évolution de la SNVI a été marquée par les dates suivantes ¹« :

1-2-1- De 1967 à 1980

En 1967, fut créée la SONACOME (société nationale de carrosserie industrielle. Elle regroupé 10 entreprise autonome.

1-2-2- De 1981 à 1994

La SNVI devient une entreprise publique socialiste (EPS), elle est né à l'issue de la restriction de la SONACOM, et le décret de sa créations lui consacra un statut d'entreprise socialiste à carrière économique régit par les principes directifs de la gestion socialiste des entreprise (G.S.E).

1-2-3- De 1995 à 2011

En 1995, la SNVI a changé de statut juridique pour devenir une EPE. Elle alors érigée en société par actions.

1-2-4- De 2001 à janvier 2015

La SNVI a changé son statut juridique pour devenir un groupe industriel composé d'une société mère et quatre filiales.

1-2-5-Depuis Février 2015

Suite à la réorganisation du secteur public marchand, l'EPE FARIVIALE est rattachée comme 5eme filiale au SNVI. »

1-3- L'organisation du groupe SNVI

La SNVI est composé de ² « :

1-3-1- Une Société mère composée de :

- Directions Centrales ;
- Direction Centrale Commerciale et son réseau ;
- Division Rénovation Véhicules Industriels – DRVI.

Les missions principales de la société Mère SNVI orientées essentiellement vers:

- ✓ l'exercice de contrôle des filiales et la gestion de portefeuille de participations dans les JV suivantes:
 - ZF Algérie: (SNVI 20%/ ZF Allemagne 80%).
 - SAPPL-MB : Société Algérienne pour la Production de Poids Lourds de marque Mercedes-Benz à Rouïba: SNVI 34% / EPIC EDIV (MDN) 17% / AABAR (Emirates Arabes Unis) 49% avec DAIMLER (partenaire technologique).

¹ Document interne de l'entreprise.

² Idem

- SAFAV-MB : Société Algérienne pour la Fabrication de Véhicules de Marque Mercedes-Benz à Tiaret. SNVI 17% / EPIC EDIV (MDN) 34% / AABAR (Emirates Arabes Unis) 49% avec DAIMLER (partenaire technologique).
- RAP (Renault Algérie Production) : SNVI 34% /FNI (Fonds National d'Investissement) 17% / Renault 49%.
- CITAL (Société d'assemblage et de maintenance de rames de tramways) : FERROVIAL 41% / EMA (Entreprise de métro d'Alger) 10% / ALSTOM France 43% / ALSTOM Algérie 6%.
- ✓ L'élaboration et la mise en œuvre de la politique financière.
- ✓ La définition de la politique de rémunération et du développement de la Ressource Humaine du Groupe.
- ✓ Continuer également à assurer le business actuel en rapport avec :
 - La commercialisation des véhicules industriels neufs;
 - La rénovation des véhicules industriels à Sidi Moussa;
 - Les activités du Transport, Dédouanement et Transit;
 - La formation spécialisée avec son centre implanté sur site de Rouïba.

1-3-2- Une Filiale Fonderies de Rouïba (FO.R), produisant pour les structures de la SNVI, pour la sous-traitance et pour différents clients, des pièces brutes, en fonte lamellaire et fonte sphéroïdale ainsi que des pièces en aluminium.

1-3-3- Une Filiale Véhicules Industriels de Rouïba (V.I.R), produisant des camions de 6.6 à 26 tonnes de poids total en charge, des tracteurs routiers, des autocars et des autobus en mettant en œuvre diverses techniques et technologies telles : l'emboutissage, le taillage d'engrenages, la rectification, le forgeage et les traitements thermiques.

1-3-4- Une Filiale Carrosseries Industrielles de Rouïba (C.I.R), produisant des équipements tractés et portés ainsi que des caisses pour châssis mécanisés pour minibus et minicars.

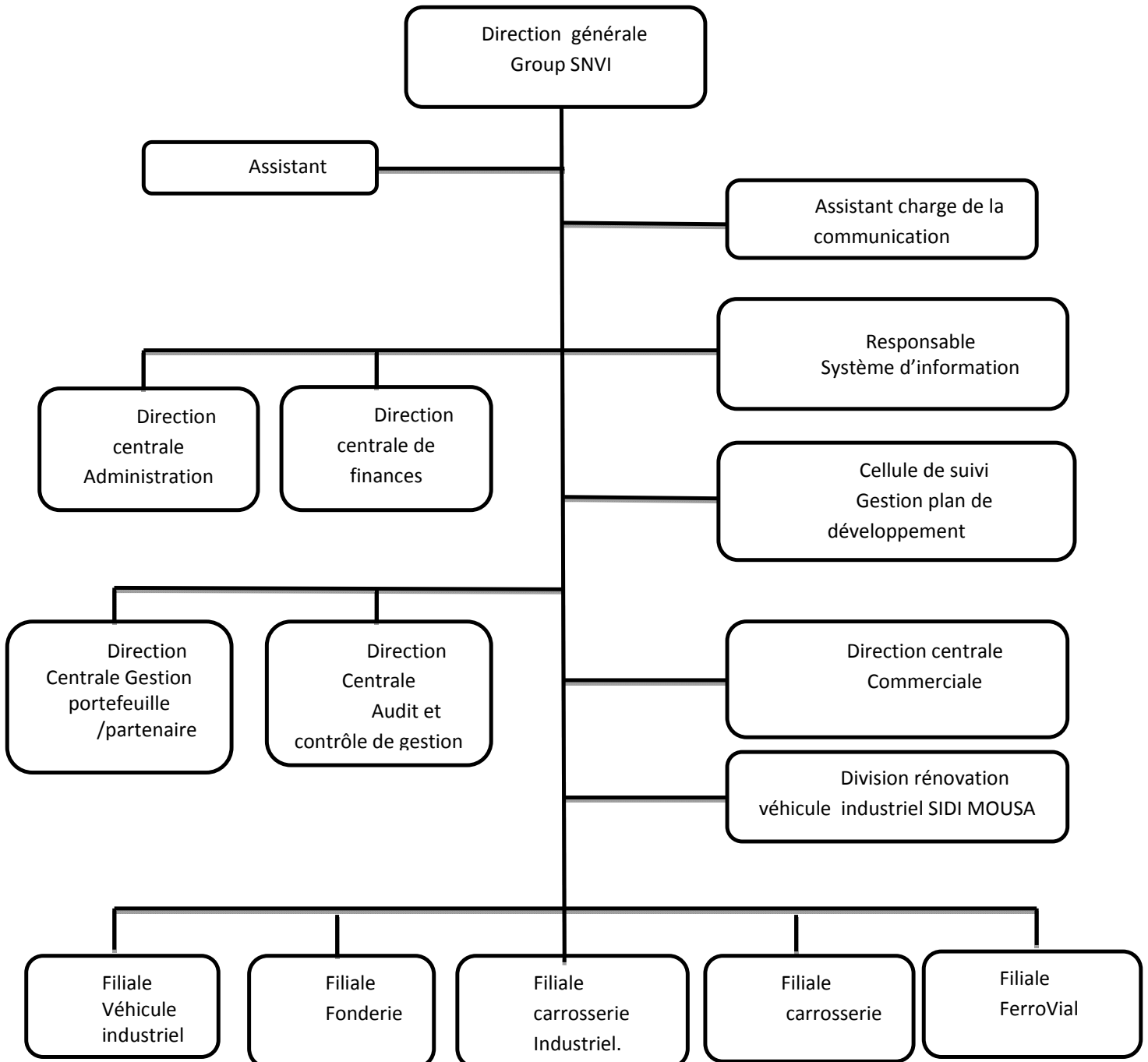
1-3-5- Une Filiale Carrosseries Industrielles de Tiaret (C.I.T), spécialisée dans la conception et la fabrication de carrosseries industrielles portés et tractés dans les gammes suivantes : Plateaux, Benches, Citernes à eau, Citernes hydrocarbures, cocottes à ciment, Portes engins, Fourgons frigorifiques/standards et véhicules spéciaux.

1-3-6- Une Filiale Constructions de Matériels et Équipements Ferroviaires à Annaba (FERROVIAL), L'Entreprise Publique Économique de Constructions de Matériels et Équipements Ferroviaires « FERROVIAL » a été créée en 1983 à la suite de la restructuration de la Société mère SN.METAL. Elle a été transformée en S.P.A. Société par actions en 1989 au capital social de 2.254.100.000 DA. Le Siège de **FERROVIAL** est situé sur l'axe routier Annaba - El- Hadjar à 10 kms du Complexe Sidérurgique. Il est distant de 05 Kms du port d'Annaba et il est desservi par une voie ferrée passant à proximité. L'entreprise est constituée de deux entités opérationnelles installées sur le même site que le siège de la Direction Générale. L'entreprise a pour objet : les études, la recherche et le développement, la production et la commercialisation de:

- Matériels et équipements ferroviaires : wagnage de tous types, locomotives de manœuvre, appareils de voie, voiture voyageur et métro.
- Matériels de travaux publics : bétonnière, centrale à béton, brouette.
- Container maritime.
- Produits de diversification et de sous traitance (mécanique, métallique.
- Produits forgés. »

L'organigramme de la SNVI peut être présenté ainsi de suit :

Schéma N° 16: L'organigramme de la SNVI



Source : document interne de la société

1-4- Production et commercialisation

La SNVI propose sur le marché national et international les produits suivants :

- Camions de 6,6 à 26 tonnes de poids total en charge;
- Autocars et autobus de 25 à 100 passagers;
- Équipements de carrosserie, remorques, semi-remorques et porte-engins de 3 à 75 tonnes de poids total en charge.

Le tableau ci-dessous nous propose les capacités de productions installées au niveau de chaque usine.

Tableau N° 30: Infrastructures industrielles et capacités de production de la SNVI

Usines	Nature des activités	Capacités de production installées
Filiale véhicules industriels de Rouïba	Production de véhicules motorisés (camions, autocars et autobus)	4 500 Unités
Filiale fonderies de Rouïba	Production de pièces de fonderie en fonte nodulaire et en aluminium	9 000 Tonnes
Filiale Carrosseries Industrielles de Rouïba	Production de toutes carrosseries portées, sur camions (benne, plateau, frigo...) ainsi que de minicars de 25 places	8 500 Unités
Filiale Carrosseries Industrielles de Tiaret	Production de toutes carrosseries tractées (benne, plateau, frigo... ..).	9 000 Unités
Filiale Constructions de Matériels et Equipements Ferroviaires d'Annaba	Production de matériels et équipements ferroviaires, matériels de travaux publics, produits forgés,...	- 300 Wagons / an - 2000 Bétonnières/ an - 10 Centrales à Béton/ an - 1000 Tonnes / an de Produits Forgés.

Source : Document interne de la société

A partir du tableau au-dessus, nous pouvons trouver les différentes filiales du groupe SNVI ainsi que la nature d'activité et la capacité de production au niveau de chaque filiale.

1-5- Les ressources humaines

Les effectifs de l'année 2014 : le Groupe SNVI compte 6 928 agents inscrits répartis par structure comme suit :

Tableau N° 31: La répartition des effectifs en fonction des filiales de la SNVI

Filiale Véhicules Industriels de Rouïba	2 793
Filiale Carrosseries Industrielles de Rouïba	898
Filiale Fonderies de Rouïba	885
Filiale Carrosseries Industrielles de Tiaret	496
Filiale Constructions de Matériels et Equipements Ferroviaires « FERROVIAL » d'Annaba. (Depuis février 2015)	470
Direction Centrale Commerciale et son réseau	1 328
Division Rénovation Véhicules Industriels - Sidi Moussa	401
Siège	127

Source : Document interne de la société

L'homme étant le premier investissement à prendre en compte, les approches de modification de la structure des effectifs visent à mettre en relation, à court terme et de manière graduelle¹ :

- Une organisation efficiente en ajustant les organigrammes aux circuits et cycles idoines de prise de décision (étagement des niveaux et regroupement de tâches);
- Les plans de charge, induits par les programmes d'activités, qui permettent de calculer les effectifs directs, avec fixation de normes de rendement.

Les actions de formation qualifiante tant au niveau interne qu'hors entreprise; les mesures d'accroissement sensible de la productivité

La réalisation des programmes d'activités, mieux structurés, appellera nécessairement un redéploiement des effectifs administratifs et une mise à niveau de la force technique d'encadrement et de management, avec réduction du cycle de prise de décision par tassement des niveaux hiérarchiques et mesures de formation multidirectionnelles. »

Tableau N° 32: Évolution de la structure des effectifs inscrits

Catégorie	2010	2011	2012	2013	2014
Encadrement	763	763	868	1034	967
Maitrise	2155	2078	2080	1961	1885
Exécutant	3411	3653	3660	4005	4076
Total	6329	6494	6608	7000	6928

Source : Document interne de la société

A travers le tableau au-dessus, nous constatons que le nombre d'effectifs de l'année 2014 au sein du groupe SNVI, touche 6 928 agents inscrits et répartis par catégorie comme suit : 967 cartes, 1885 maitrises et 4076 exécutants.

¹ Document interne de l'entreprise.

2- Présentation de la filiale des véhicules industriels de Rouïba

La société des véhicules industriels de Rouïba (VIR) une des cinq (05) filiales essentiels constituant le groupe SNVI^{*} Spa.

« Créé en Juillet 1970, le Complexe des Véhicules Industriels de Rouïba, érigé en Filiale le 1^{er} janvier 2011, faisant partie du groupe industriel SNVI et est l'unique fabricant de véhicules industriel en Algérie.

Situé à 10 minutes de l'aéroport d'Alger et à 30 minutes du port, le complexe produit des camions de 6,6 à 26 tonnes de poids total en charge, des tracteurs routiers, des autocars et des autobus mettant en œuvre des technologies et des techniques d'élaboration telles que, l'estampage à chaud (forge), l'emboutissage, l'usinage, le taillage d'engrenage, la rectification et les traitements thermiques.

Avec une capacité de production installée : 4 500 véhicules/an, cette filiale regroupe elle-même cinq (05) centres de production:

- * Forge : Obtention des bruts par déformation plastique à chaud,
- * Mécanique: produit des ponts, des essieux, des directions et des pièces de liaisons,
- * Tôlerie et Emboutissage: produit des longerons pour cadres châssis, des cabines et des pièces de liaisons,
- * Montage Camions: assemble les camions,
- * Montage Autocars et Autobus : produit les caisses, les treillis et assemble les cars & bus et produit également des pièces en polyester et sièges. »¹

Au niveau national, le poids de la VIR se réfère au chiffre d'affaires réalisé chaque année (plus de 13 milliards de dinars en 2013 et plus de 06 milliards de dinars en 2014) tandis que des résultats déficitaires pour ces deux derniers exercices (-128 MDA^{**} et - 1145 MDA successivement). Quant au nombre d'effectifs, la VIR recense 2670 employés pour l'année 2013, alors que s'est élevé le nombre à 2793 agents en 2014. Tous ces éléments rendent notre société dans la catégorie *des grandes entreprises*.

Un autre indicateur doit être aperçu dans ce contexte, est bien la variété des produits de la VIR. La production au niveau de la VIR est composé de : camions routiers; camions chantiers; camions tous terrains et tracteurs routiers.

Dans ce propos, les produits de la SNVI sont destinés essentiellement aux collectivités locales à l'instar des communes ou le ministère de l'intérieur ainsi que le ministère de la défense et celui de la solidarité. En effet, le marché de la VIR se caractérise par *une concurrence négligeable* voire l'absence dans des cas particuliers.

^{*} SNVI : Société Nationale des véhicules Industriels

¹ Disponible sur le lien : <http://snvigroupe.dz/pagesweb/entreprise/vehiculeindu.php> - visité le : 14/10/2015

^{**} MDA : Millions de Dinars Algériens

3- Le reporting au sein de la direction des finances et de la comptabilité

Afin de s'arrêter sur le système de mesure de la performance ou bien, plus précisément, les mécanismes de reporting au sein de la VIR, nous avons jugé opportun de se retrouver au niveau de la Direction des Finances et de la Comptabilité (DFC).

La DFC au niveau de la société algérienne des véhicules industriels est constituée de trois (03) départements : le département comptabilité générale, département comptabilité analytique et un autre lié au budget et des finances. Elle a pour objet, entre autres :

- Elaborer les budgets de la VIR ;
- Suivre les réalisations et analyser les écarts ;
- Assurer la comptabilisation de chaque opération dans la société et par conséquent ; l'élaboration des états financiers en fin d'exercice (le 31/12 de chaque année) ;
- Etablir et analyser les résultats ;
- Assurer le règlement des fournisseurs et du personnel de l'entreprise et toute partie ayant le droit ;
- Déterminer les centres de coûts ainsi que les coûts de revient de chaque produit (camion, bus, minis-bus...etc.) ;
- Elaborer le plan de trésorerie annuel de la VIR, à partir des besoins de chaque structure qui permet d'éviter tout manque de liquidité au niveau de la société ;
- Ainsi que de tenir et suivre le fichier des immobilisations de la société ; animer la campagne d'inventaire physique et de rapprocher l'inventaire physique/comptable afin de traiter tout écart lié.

En outre de toutes ces missions, la DFC a pour objectif d'élaborer un ensemble de documents de synthèse, dit le reporting, composé de :

- Le Bilan Comptable ;
- Le rapport de gestion ;
- Le budget ;
- Le business plan.

Il est intéressant de noter que le tableau de bord de la société est élaboré au niveau de la direction générale.

3-1- Le Bilan Comptable

Le Bilan Comptable est un des *rappports annuels* élaborés au niveau de la DFC. Il exprime les états financiers de la VIR où il est composé de : bilan, compte résultats, tableau des flux de trésorerie, tableau des variations de capitaux propres et l'annexe. Ce qui est impressionnant au cours de notre analyse du Bilan Comptable de la VIR est bien l'annexe, ce dernier est composé de 15 autres tableaux faisant partie des états financiers en PCN (Plan Comptable Nationale).

Autrement dit, l'ensemble des états financiers exigés lors du PCN est encore élaboré par lesquels nous nous interrogeons sur la qualité de l'information en mode PCN.

D'après le premier responsable de la comptabilité générale dans la société, l'application du SCF a comme première conséquence l'implication de tous les gestionnaires dans l'élaboration des états de financiers en faisant communiquer l'information en temps voulu. Cette collaboration en effet, va influencer la qualité de l'information circulée à travers les états de synthèse.

Par ailleurs, l'application du SCF n'avait pas un grand effet sur les rubriques du bilan au moment où la société ne possède pas des contrats de location qualifiés comme contrats de location financement ainsi qu'elle n'a pas procédé à la réévaluation de ces immobilisations depuis 2010 (tous ces éléments étaient abordés à titre d'exemple lors de l'entretien).

Notons encore, le Bilan Comptable, au niveau de la VIR peut avoir en outre, une lecture des principales rubriques concernant chaque état financier qui soit : en terme d'évolution ou en terme de sensibilité.

Enfin, le Bilan Comptable est validé au niveau du Conseil d'Administration (C.Ad.) de la VIR, ce qui exprime son importance comme référence de mesure de la performance (volet financier) de la société.

3-2- Le rapport de gestion

Le rapport de gestion est une autre démarche de reporting au niveau de la VIR.

Elaboré chaque année , au niveau de la DFC, le rapport de gestion est la combinaison des *rapports d'activités annuel* de chaque direction ainsi que les états financiers par lequel nous pouvons avoir une lecture globale de le performance de la société en tenant compte un ensemble d'indicateurs financiers et non-financiers à l'instar de : chiffre d'affaires, nombre et l'évolution d'effectif de la société, les ratios de la structure financière du bilan, les meilleures rémunérations au niveau de la société et le nombre de missions à l'étrangers par an.

Egalement, le rapport de gestion tient sa crédibilité à travers la validation du C.Ad., c'est le cas du Bilan Comptable.

3-3- Le tableau de bord au niveau de la filiale des véhicules industriels de Rouïba

Le Tableau de Bord (TB) est un état de *reporting mensuel* au niveau de la VIR.

Certes, le TB est *élaboré au niveau de la Direction Générale (DG)* en faisant référence à l'absence d'une structure de contrôle de gestion dans l'organigramme de la société. Un autre point doit être exposé dans ce sens, le TB est une consolidation des rapports d'activité de chaque direction et avant cela, le rapport d'activité de chaque département. Un point positif que nous devons citer dans tous cela ; le TB de la VIR contient autant d'indicateurs financiers que non-financiers.

Par ailleurs, La procédure d'élaboration du TB repose sur les informations disponibles, au niveau de chaque direction ainsi que le volume du TB, en termes d'informations, à travers la consolidation des rapports d'activités des 09 directions, ce qui peut influencer en négatif sa pertinence.

En effet, même si le volume du TB est justifié par la taille de l'entreprise, il n'est pas assez simple de lui retrouver un lien avec la stratégie de la société ou l'incertitude perçue de l'environnement comme variables contingentes du système de mesure de la performance.

En plus des 03 rapports, cités au-dessus, nous pouvons ajouter comme reporting au niveau de la DFC, le budget et le business plan. Quant à ce dernier, il trouve une grande importance chez le ministère de l'industrie et des mines ainsi les banques comme justificatif de tout crédit financier ou subvention préconisé par la VIR. Par conséquent, le business plan doit y avoir comme indicateurs le retour sur investissements ou la rentabilité de tel ou tel investissement, le nombre d'effectif embouchés et chiffre d'affaires prévisionnel.

4- les déterminants du système de mesure de la performance au sein de la filiale des véhicules industriels de Rouïba

Un des éléments essentiels à tenir en considération dans notre analyse des systèmes de mesure de la performance au niveau de la VIR est bien l'absence d'une structure garantissant le contrôle de gestion. Par conséquent, le reporting ou les mécanismes de mesure de la performance au niveau de la VIR sont constitués de : budget, Bilan Comptable, Business plan, assurés par la DFC alors que le tableau de bord est assuré par la direction générale. Une situation pareille peut expliquer la constitution du tableau de bord d'un recueil de données disponibles au niveau de chaque direction ou département. Autrement dit, l'absence d'une forte coordination entre le budget annuel et le tableau de bord, plus précisément : entre les objectifs annuel et le suivi mensuel.

En outre, même si le volume du TB est justifié par la taille de l'entreprise, il n'est pas assez simple de trouver un lien entre les variables de contingences (l'incertitude l'environnement, la stratégie adoptée ou la taille de l'entreprise) et les indicateurs de mesure adoptés dans chaque situation de reporting.

Notons également, tandis que l'élaboration du tableau repose sur les informations disponibles dans chaque direction ou département, cinq parties vont tracer les grandes lignes de budget annuel, à savoir : le PDG, le directeur des finances et de la comptabilité, le responsable de la comptabilité générale, le responsable de la comptabilité analytique et le premier responsable de budget et des finances.

Alors que l'application du SCF n'a pas eu une influence sur les montants apportés à travers les rubriques de chaque état financier, l'application du SCF a comme première conséquence l'implication de tous les gestionnaires dans l'élaboration des états de financiers en faisant communiquer l'information en temps voulu. Cette collaboration en effet, va influencer la qualité de l'information circulée à travers les états de synthèse.

Conclusion du chapitre 5

L'objectif de ce chapitre est d'analyser les mécanismes de mesure de la performance au sein des entreprises algériennes afin de tirer les déterminants derrière la sélection des mesures de la performance ainsi que la contribution du SCF dans ce paradigme. Pour cela, nous avons mené des études de cas au sein de trois grandes sociétés algériennes, à savoir : le TONIC Industrie, la CEEG et DVI-SNVI. L'idée était de présenter la société d'accueil, tous d'abord, et les besoins en matière d'information des différentes parties prenantes. Par la suite, nous avons exposé les différents états constituant le reporting au sein de la société pour pouvoir tirer, enfin, les contraintes derrière la sélection des mesures de la performance. A travers toutes ces études de cas, il y a lieu de tirer les résultats suivants:

- Les états de reporting au niveau des trois sociétés d'accueil sont (pratiquement) identiques, il s'agit de : budget annuel, les tableaux de bord, les rapports d'activité, le bilan annuel ainsi que le rapport de gestion tandis que la périodicité et le contenu marquent la grande divergence ;

- Le choix ou la sélection des mesures de la performance et leur modification ; ou plus précisément l'élaboration des canevas de budget annuel, est monopolisé par deux parties essentielles ; le PDG et le directeur du contrôle de gestion en faisant référence à leurs expériences et leurs connaissances dans la matière. Certes, d'autres parties interviennent dans cette opération qui dépendent des engagements de reporting de la société en question (SGP le cas de TONIC Industrie ou les autres filiales du groupe SONELGAZ le cas de la CEEG) ;

- L'élaboration du tableau de bord au sein de chaque société repose sur la notion de feedback. En effet, chaque direction de la société est censée remplir des canevas et de les renvoyer à la direction de contrôle de gestion, dans des délais déjà prescrits, lesquels reposent sur des mesures de la performance de cette direction. Ces mêmes canevas font l'objet du tableau de bord de la direction en question. Une telle procédure va permettre, par la suite d'analyser et de consolider tous ces canevas afin d'avoir le tableau de bord de la direction générale de la société ;

- Pour certaine direction, la préparation du TB repose sur la disponibilité des informations et non pas sur la base des canevas déjà définis par la direction de contrôle de gestion (le suivi de budget annuel) ;

- Les mesures de la performance au niveau de la CEEG sont plafonnées en 8 indicateurs financiers et non-financiers, à l'inverse des deux autres sociétés d'accueil dont les mesures rapportées par le tableau de bord (par exemple) dépassent les 20 indicateurs financiers et non-financiers ce qui nous amène à nous interroger sur les objectifs suivis au niveau des deux dernières sociétés.