

**Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique**

**École Supérieure de Commerce -Alger-**

**Thème :**

**Contribution des outils de contrôle de gestion dans l'évaluation  
de la performance d'entreprise**

**Cas du Groupe SAIDAL**

**Mémoire de fin d'étude**

**En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion**

**option : contrôle de gestion**

**Promotion : Septembre 2018**

**Présenté par :**

**BENHAMADA Maher**

**ZIANE Nouredine**

**Dirigé par :**

**Pr. BOUHADIDA Mohamed**

**Période de stage : du 01 Avril au 15 Mai 2018**

**Entreprise d'accueil : Groupe SAIDAL**



# Remerciements

Nous remercions **Allah** tout puissant de nous avoir donné le savoir et la faculté de pouvoir poursuivre nos études et de choisir un métier aussi noble.

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce au concours de plusieurs personnes à qui nous voudrions témoigner toute nos reconnaissances.

On voudrait tout d'abord adresser toute nos gratitude à notre encadreur Mr. BOUHADIDA Mohamed, pour sa patience, sa disponibilité et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter notre réflexion.

Nous adressons également nos vifs remerciements et notre profonde gratitude à notre promotrice dans le groupe SAIDAL Mlle. OULMANE Wassila, pour sa collaboration et sa disponibilité, et aussi tout le personnel du groupe SAIDAL pour leurs aides et leurs précieux conseils, Mme. S. Djellal, M. Samir et M. Tobal.

Enfin, à toute personne ayant contribué de prêt ou de loin à l'élaboration de ce travail.

# Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

À la source de tous mes bonheurs et de réussite, qui sont mes chers parents, je leur remercie pour avoir fait de moi ce que je suis, et de leurs soutiens durant mes années d'études, avec tous mes sentiments de respect, d'amour et de gratitude.

À mes deux sœurs Hanane, Sabah et son mari, mon frère Salim et sa femme et ma petite nièce Ania de trois ans que je l'adore beaucoup.

À ma grande famille qui habite à Jijel, mes oncles et mes tantes et leurs familles, mes grands-parents qu'ils sont tous morts (que Dieu les accueille dans son vaste paradis) et à toute ma famille sans exception.

À tous mes amis, mes camarades de classe et à tous les professeurs que j'ai eu l'honneur de les rencontrer dans mon cursus scolaire.

Enfin, à mon ami et binôme et sa famille.

**Maher**

# Dédicace

À la fin de cette étude, on se rappelle spontanément des personnes participant à l'achèvement de ce parcours et des efforts fournis tout au long de ce cycle. Cette réalisation aurait été impossible sans la force, le courage et l'audace que Dieu nous les accorde encore et encore, merci Dieu.

Je dédie ce modeste travail à mes chers parents, pour tous leurs sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien et leurs prières tout au long de mes études.

À mes chers frères et sœurs pour leur soutien et leur appui.

À toute ma famille pour leur soutien.

À tous mes amis, mes proches et camarades et à tous les professionnels et professeurs qu'ont partagés ses connaissances avec nous.

À mon camarade, binôme et amie Benhamada Maher.

**Nouredine**

### Liste des tableaux

<b>N° du tableau</b>	<b>Titre du tableau</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	Niveau et nature des responsabilités sociales d'entreprise	<b>18</b>
<b>02</b>	La conception hiérarchique classique de l'information	<b>44</b>
<b>03</b>	Les missions de l'analyse financière	<b>53</b>
<b>04</b>	Le cycle budget/plan	<b>59</b>
<b>05</b>	Les différentes catégories d'indicateurs	<b>64</b>
<b>06</b>	Les indicateurs de performance de l'entreprise SAIDAL	<b>99</b>
<b>07</b>	Les écarts des principaux agrégats de gestion	<b>101</b>
<b>08</b>	Les différents ratios de l'analyse financière	<b>102</b>

## Liste des figures

N° de figure	Titre de figure	Page
<b>01</b>	Les composantes de la RSE	<b>04</b>
<b>02</b>	La performance globale	<b>07</b>
<b>03</b>	Triangle de la performance	<b>12</b>
<b>04</b>	Politique générale de l'entreprise	<b>13</b>
<b>05</b>	La performance selon bouquin	<b>14</b>
<b>06</b>	Le modèle inputs, outputs, incomes	<b>16</b>
<b>07</b>	Les trois critères de réussite	<b>27</b>
<b>08</b>	Les différents niveaux de contrôle selon Anthony (1965).	<b>35</b>
<b>09</b>	Le triangle de la performance	<b>36</b>
<b>10</b>	Rattachement hiérarchique du contrôleur de gestion au manager opérationnel	<b>38</b>
<b>11</b>	Rattachement hiérarchique du contrôleur de gestion à la direction du contrôle de gestion	<b>39</b>
<b>12</b>	Les trois niveaux d'action du contrôleur de gestion	<b>40</b>
<b>13</b>	Relation entre les outils du contrôle de gestion et autres fonctions	<b>42</b>
<b>14</b>	Système d'information hiérarchique classique	<b>45</b>
<b>15</b>	Structure d'un ERP	<b>46</b>
<b>16</b>	Les utilisateurs de la comptabilité financière	<b>47</b>
<b>17</b>	Modèle de reporting de gestion avec plusieurs niveaux de contribution	<b>51</b>
<b>18</b>	Le processus de l'analyse financière	<b>52</b>
<b>19</b>	Logique de l'analyse des performances	<b>54</b>
<b>20</b>	Evolution des mesures de rentabilité économique	<b>57</b>
<b>21</b>	Le cycle budgétaire	<b>58</b>
<b>22</b>	Le cycle de planification	<b>60</b>
<b>23</b>	Le planning gap	<b>60</b>
<b>24</b>	La reprévision	<b>61</b>
<b>25</b>	Hypercube	<b>65</b>
<b>26</b>	L'organigramme du groupe SAIDAL	<b>75</b>
<b>27</b>	Groupe SAIDAL	<b>77</b>
<b>28</b>	Cheminement de réflexion de l'étude d'analyse	<b>79</b>
<b>29</b>	Le tableau de bord (consolidé) : forme, objectifs, indicateurs et processus adéquats	<b>80</b>
<b>30</b>	Un type de tableau de bord des ventes de Groupe SAIDAL	<b>88</b>
<b>31</b>	Diagrammes circulaires des ventes par site et par unité	<b>89</b>
<b>32</b>	Un type de tableau de bord de la production de Groupe SAIDAL	<b>90</b>
<b>33</b>	Un type diagramme circulaire de la contribution de chaque site à la production	<b>90</b>
<b>34</b>	Un type de tableau de bord des stocks de Groupe SAIDAL	<b>91</b>
<b>35</b>	Un type de tableau de bord des créances de Groupe SAIDAL	<b>91</b>
<b>36</b>	Exemplaire de Monitoring	<b>96</b>

### Liste des annexes

<b>N° del'annexe</b>	<b>Titre de l'annexe</b>
<b>01</b>	CA au PSU par unité commerciale et par usine
<b>02</b>	CA du réseau de distribution
<b>03</b>	Production mensuelle
<b>04</b>	Tableau de bord de suivi des objectifs des directions centrales
<b>05</b>	Tableau de bord opérationnel de conduction
<b>06</b>	Tableau de bord opérationnel de résultat de pharma
<b>07</b>	Tableau de bord qualité (consolidé)



### Liste des abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
AF	Analyse financière
BSC	Balanced Scorecard/ Tableau de bord prospectif
CA	Chiffre d'affaire
CA	Comptabilité analytique
CF	Comptabilité financière
CG	Contrôle de gestion
EBE	Excédent brut d'exploitation
EVA	Economic Value Added / Valeur ajoutée économique
HSE	Hygiènes Santé Environnement
PM	Point mort
PMO	Project Management Office / Service management des projets
PSE	Performance sociétale de l'entreprise
RE	Résultat d'exploitation
RF	Résultat financier
RN	Résultat net
ROE	Return on equity / Rentabilité des capitaux propres
ROI	Return on investment / Retour sur investissement
RSE	Responsabilité sociale des entreprise
SI	Systèmes d'information
SR	Seuil de rentabilité
SCF	Système d'information financier
SBSC	Sustainability Balanced Scorecard
TB	Tableau de bord
VA	Valeur ajoutée

# Sommaire

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des annexes

Liste des abréviations

Résumé

Introduction générale .....A

**CHAPITRE 1 : La performance d'entreprise ..... 01**

Section 1 : La notion de la performance ..... 02

Section 2 : Les modèles de mesure de performance et la performance globale ..... 11

Section 3 : L'approche unidimensionnelle de la performance ..... 21

**CHAPITRE 2 : La boîte à outils du contrôle de gestion ..... 32**

Section 1 : Contrôle de gestion ..... 34

Section 2 : Les outils classiques du contrôle de gestion ..... 43

Section 3 : Les nouveaux outils du contrôle de gestion ..... 51

**CHAPITRE 3 : Les outils de contrôle de gestion et la performance au niveau de SAIDAL ... 69**

Section 1 : Présentation du groupe SAIDAL ..... 71

Section 2 : La corrélation entre la stratégie et les indicateurs de la performance chez SAIDAL ..... 78

Section 3 : Application des outils de contrôle de gestion à la faveur de la performance de SAIDAL ..... 95

Conclusion Générale..... 109

Bibliographie

Annexes

# Résumé

Cette étude a pour objectif d'expliquer la mission de mesure de la performance par le biais des outils de contrôle de gestion. La mesure de la performance est une mission si complexe qu'indispensable dans la vie de toute entreprise, voire qu'être performant veut dire garantir la rentabilité et la pérennité des entreprises.

Dans cette étude, nous avons défini dans sa partie théorique la performance et ses concepts joignent et le contrôle de gestion et ses différents outils, et ça afin d'exploiter ces connaissances dans un cas pratique illustrer par la deuxième partie de cette étude.

Concernant le cas pratique, notre travail déroulait au sein de l'entreprise publique cotée en bourse, le Groupe SAIDAL de Dar El Beida. Afin d'atteindre les objectifs préfixés, et pour tester les hypothèses prédéfinies, on a basé notre étude sur une analyse des documents internes de SAIDAL et qu'ils sont fournis par la structure centrale du contrôle de gestion charger de synthétiser toutes les informations fournies par les directions CG de tout le groupe SAIDAL sur le territoire national. Cette analyse des documents nous a permet de détailler le processus de mesure de la performance par les outils de CG.

Enfin, à travers cette étude, on a constaté qu'avant même de mesurer la performance le contrôle de gestion est présent dans la définition de la performance à mesurer, et dans le cas de SAIDAL, on est arrivé à la conclusion que cette entreprise objet d'étude, malgré son adoption d'une performance globale, mais sa structure CG est émarginée dans la mission de mesure de la performance non financière voire l'existence d'une nouvelle structure charger de cette mission appelée PMO.

**Mots clés :** contrôle de gestion, mesure de la performance, outil de CG, performance globale.

# ملخص

الدراسة التي بين أيدينا تهدف إلى شرح عملية قياس الأداء بواسطة أدوات مراقبة التسيير. قياس الأداء هي عملية ضرورية بقدر ما هي معقدة, لأن حسن الأداء هو الهدف الأول لكل مؤسسة اقتصادية.

في هذه الدراسة و من خلال جزئها الأول حاولنا التطرق إلى مصطلح الأداء و ما يرتبط به من مفاهيم مبهمة إلى جانب مراقبة التسيير و ومختلف أدواته, و هذا التطرق إقتصر في مرحلته الأولى على الجانب النظري, أما في ما يخص الجانب التطبيقي الذي أخذ نصيبه في الجزء الثاني من هذه الدراسة فقد تم انجازه في إحدى المؤسسات الوطنية المسجلة في البورصة و الناشطة في مجال الصيدلة تحت إسم "صيدال".

يهدف تحقيق الاهداف المسطرة مسبقا و من أجل إختيار الفرضيات المعلنة. تطرقنا في دراستنا هذه إلى أسلوب تحليلي للمستندات الخاصة بالمؤسسة موضوع الدراسة و المتحصل عليها من مديرية مراقبة التسيير المركزية لكل شركة صيدال و الموجود بدائرة الدار البيضاء (الجزائر). الدراسة التحليلية للمستندات سمحت بالتدقيق في مسار عملية قياس الأداء باستعمال أدوات مراقبة التسيير.

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى أن مراقبة التسيير حاضرة بأدواتها حتى قبل قياس الأداء, فهي تقوم بالمشاركة في عملية تحديد الأداء المستهدف قياسه, علاوتا على هذا فإن من خلال دراسة الحلة الخاصة بالمؤسسة صيدال توصلنا إلى أن هذه الأخيرة خلال عملية قياسها للأداء يوجد نوع من التهميش لمديرية مراقبة التسيير فيما يخص قياس الأداء للجانب الغير المالي للأداء الكامل, أين نجد مديرية خاصة بإدارة المشاريع تتكفل بهذا النوع من القياسات.

**كلمات مفتاحية :** مراقبة التسيير, تقييم الأداء, أدوات مراقبة التسيير, الأداء الكامل.

# **Introduction Générale**

## Introduction générale :

« Le terme de "performance" a suscité de larges débats dans la littérature de contrôle. Cela est probablement dû à l'ambiguïté et à la diversité des sens qu'on peut donner à ce terme selon le contexte<sup>1</sup>... rajouté des adjectifs aussi flous, que « sociétal » ou « globale », ne pourrait de ce fait qu'accroître cette ambiguïté<sup>2</sup>. »

D'après cette courte citation, on peut constater facilement la grandeur du concept de la performance dans le contexte de contrôle de gestion. Il faut noter que cette complexité est en expansion depuis ses premiers temps.

Aujourd'hui on est en face d'une performance appelée globale, caractérisée par une richesse conceptuelle (responsabilité sociétale, développement durable, environnement, société, éthique ...etc.) et une difficulté d'appréciation voire sa nouveauté et sa largeur (dimension sociale, environnementale, financière etc.). Il y avait plein de concepts louches à ce stade. Notre mission dans les prochaines rubriques de cette étude consiste en premier lieu à faire éclairer la notion de la performance globale et ses concepts y afférents.

Comprendre le concept en question ne rend pas vraiment les choses aussi claires, car la performance en fin de compte est un agglomérat de variable à mesurer pour se positionner et s'améliorer.

Le contrôle de gestion a relevé le défi d'affronter cette ambiguïté afin d'être en mesure d'évaluer la performance. Afin d'accomplir cette mission il a développé une variété d'outils de mesure, mais à un certain niveau il était obligé de réviser sa boîte à outils, développer quelques outils et rajouter d'autres. Ce travail de recherche va aborder en second lieu ces outils en les détaillant en outils classiques et nouveaux.

« Le contrôle de gestion repose sur un processus (fixation d'objectif, planification, budget, mise en œuvre, suivie des réalisations, analyse des résultats, prises d'actions correctives)<sup>3</sup> ». Ce processus de CG tel qu'il est présenté par les grands auteurs en management, va être projeté sur un cas d'une entreprise Algérienne œuvrant dans le domaine des médicaments. SAIDAL l'entreprise productrice des produits pharmaceutiques connaît bien les risques de ses externalités et elle a décidé par conséquent d'engager sa responsabilité sociétale en appliquant une performance globale.

---

<sup>1</sup>ESSID Moez. (2009), les mécanismes de contrôle de la performance globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE, (thèse doctorat, France), page 31.

<sup>2</sup> Idem, page 34.

<sup>3</sup> Löning H, Malleret v, Méric J, Pesqueux Y, Chiapello E, Michel D, Solé A, Le contrôle de gestion : organisation outils et pratiques, Dunod, 3<sup>ème</sup> édition, 2008, Paris, p 11.

Ce travail de recherche a pour but de répondre à la problématique suivante :

**« Comment les outils de contrôle de gestion contribuent-ils dans la mesure de la performance de l'entreprise ? ».**

**De cette problématique se déclinent les sous-questions suivantes :**

- 1- Comment et pourquoi évaluer la performance ?
- 2- Comment définir le contrôle de gestion et quelle contenance pour sa boîte à outils ?
- 3- Comment contribue le contrôle de gestion à la mesure de la performance ?
- 4- Comment fonctionne le processus de mesure de la performance chez SAIDAL ?

**Afin de répondre à ces questions, nous avons établi les hypothèses suivantes :**

H1 : SAIDAL adopte une performance globale.

H2 : Il existe une cohérence entre les indicateurs de contrôle de gestion et la stratégie de SAIDAL.

H3 : le contrôle de gestion est la seule structure chargée de mesurer la performance globale chez SAIDAL.

**L'importance de cette étude consiste à :**

Prouver le rôle indispensable du contrôle de gestion dans la mesure de la performance de l'entreprise tout en détaillant ses différents outils.

Détailler le processus de la mesure de performance de SAIDAL à travers les différents outils de contrôle de gestion en analysant chaque outil séparément.

Démontrer pourquoi et comment SAIDAL maintient une performance globale.

**Pour atteindre l'objectif que nous nous sommes assigné et de répondre aux problématiques précédemment citées, nous avons adopté les démarches méthodologiques suivantes :**

Premièrement, l'approche descriptive à travers la consultation des ouvrages, thèses de doctorat et sites internet pour notre cas théorique.

Deuxièmement, l'approche analytique pour notre cas pratique, à travers l'analyse du processus de mesure de la performance par les outils de contrôle de gestion par l'exploitation des différents documents internes de l'entreprise SAIDAL (les rapports annuels, trimestriels et mensuels, les tableaux de bord journaliers et hebdomadaires ...).

D'après les documents précédemment cités, on a pu faire nos différents calculs (Soldes intermédiaires de gestion, ratios, écarts ...), et ça pour analyser la situation financière de SAIDAL qui reflète la performance unidimensionnelle.

# **La partie théorique**



# **Chapitre 1 :**

## **La**

### **performance**

#### **d'entreprise**

## **Introduction :**

On vise dans ce chapitre d'éclairer un concept ambigu dans le littérature de management. À travers le temps la performance a connu une évolution conceptuelle, d'où chaque époque a accordé à cette notion une définition différente et propre à lui.

La première utilisation de concept de la performance était liée au résultat sportif, par la suite ce concept a trouvé sa place dans la vie des affaires comme un résultat chiffrable représentant les réalisations purement économiques, cette grande mission qu'elle a été accordée à ce nouveau concept dans le domaine des affaires été très lourd pour lui, pour cette raison les chercheurs ont commencé à creuser dans les gisements de la connaissance à fin d'enrichir ce concept, cette grande prospection a donné ses fruits et elle a de même dépassé les attentes on criant un concept tellement riche que compliqué ! La passion des chercheurs n'été pas satisfait à ce stade et en face des nouveaux changements de l'environnement sociétal, des nouveaux besoins en apparus et dans le but de faire face à ces nouvelles circonstances les chercheurs en pris ses pics pour déterrer un nouveau concept connu sous l'expression « la responsabilité sociétale », a ce point plusieurs auteurs ont libéré ses crayons pour battre contre cet ambigu concept qui se cache dans les ténèbres.

Dans ce premier chapitre on va expliquer l'évolution de la notion de la performance à travers le temps jusqu'à l'émergence de la responsabilité sociétale, la nouveauté qu'elle a donnée a la performance une nouvelle vision, une vision plus globale plus mature et plus responsable envers les parties prenantes. On va décortiquer la responsabilité sociétale et déterminer ses apports à la performance, à ce point-là on va expliquer la performance globale pour finir par la focalisation sur sa dimension primaire donc sa dimension financière.

## Section 1 : la notion de la performance.

### 1- La performance comme concept :

Depuis les années 80, de nombreux chercheurs se sont attachés à la définir la notion de performance (Bouquin, 1986 ; Bescos et al.1993 ; Bourguignon, 1995 ; Lebas, 1995 ; Bessire, 1999 ...) et dans nos jours cette notion cherche à apprécier le développement durable dans le management des entreprises (Capron et Quairel, 2005).

Le mot performance retrouve son origine dans la langue française au milieu de 19<sup>ème</sup> siècle. « À cette époque, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis, il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua au cours du 20<sup>ème</sup> siècle. Il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel »<sup>4</sup>. Ainsi, le sens de ce concept diffère en passant de la langue française vers la langue anglaise, d'où pour le français la performance signifie le résultat d'une action, voire le succès ou l'exploit. Mais pour l'anglais cette notion porte un sens plus large « contient à la fois l'action, son résultat et éventuellement son exceptionnel succès » (Bourguignon, 1995).<sup>5</sup>

La définition de la performance est contractée à une ambiguïté et rarement qu'on la trouve définie explicitement, et pour cela on va prendre un certain nombre de définitions pour clarifier ce concept et illustrer son développement.

La première définition est une définition classique qui prend en considération l'aspect financier (valeur/coût) « est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur/coût [... ou] contribue à atteindre les objectifs stratégiques »<sup>6</sup>

Cette définition stipule le fait que le but de la performance est d'atteindre les objectifs stratégiques, ces objectifs sont déterminés d'après les finalités qu'ils visent les dirigeants.<sup>7</sup>

Aujourd'hui on parle de la performance globale, qu'est défini comme suit « l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales » (DOHOU et BIRLAND, 2007). La performance globale est un concept difficile à mesurer, car il est multidimensionnel.<sup>8</sup>

D'après les deux définitions précédentes, on peut dire que la performance avait pour objectif la satisfaction des besoins des propriétaires de l'entreprise en matière de rentabilité, chiffre d'affaires et part de marché. Donc on peut dire que la performance au passé était purement financière. Mais aujourd'hui on a passé d'une performance réduite à une performance globale quelle prend en considération trois dimensions sociale et environnementale à côté de l'ancienne dimension économique, ce grand changement dans la notion de la performance été le résultat d'un bouleversement dans l'environnement de l'entreprise et donc la pérennité de celle-ci ne dépend plus uniquement de l'aspect financier

---

<sup>4</sup>DOHOU Angèle, BIRLAND Nicolas, « mesure de la performance globale des entreprises », 2007, page 3.

<sup>5</sup>BOURGUIGNON A, « peut-on définir la performance ? »,1995, page 62.

<sup>6</sup>FRANÇOISE Giraud, ZARLOWSKI Philippe, « les fondamentaux de contrôle de gestion principes et outils », page 29.

<sup>7</sup>FRANÇOISE et ZARLOWSKI, op cit, page 3.

<sup>8</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 3.

de ses activités, mais également de la manière dont elle se conduit. L'entreprise ne se retrouve pas seul, mais elle est entourée par d'autres parties prenantes (associations, ONG, syndicats, clients, fournisseurs ...), est l'entreprise doit non seulement prend soin de ses propriétaires, mais aussi de ses nouveaux acteurs.<sup>9</sup>

## **2- La responsabilité sociétale et la performance globale :**

L'émergence de la performance globale était le résultat d'un nouveau pensé résumer dans la notion 'RSE'. Avant de tenter de comprendre la performance globale on doit en premier lieu entamer la RSE.

### **2-1- Découvrant la RSE (la responsabilité sociétale des entreprises) :**

La RSE est le résultat d'un cumule de recherche et de travaille d'un nombre important d'économistes d'où en trouve que la RSE revienne à deux origines successives.

#### **a- L'origine américaine de la RSE :**

Le concept de la responsabilité sociétale de l'entreprise a vu la lumière aux États-Unis en 1950 sous le nom de « corporate social responsibility ». On peut noter une déférence entre la conception américaine de la RSE et conception européenne. Pour les Américains elle est issue de considérations éthiques et religieuses, par contre à la conception européenne qu'elle se base sur le côté politique et qu'elle vise la contribution au développement durable.

Pour pouvoir définir la RSE selon la théorie américaine en doit faire référence aux Carroll (1979), Wood (1991) et Clarkson (1995), ses trois auteurs sont considérés comme des références pour ce sujet.<sup>10</sup>

Carroll (1979,1999) témoigne que Howard Bowen est le père du concept de responsabilité sociétale en management par son ouvrage « Social Responsibilities of the Businessman » de 1953.

Selon Bowen la responsabilité sociétale des dirigeants est définie comme suit « une série d'obligations entraînant une série de politiques, de décisions et de lignes de conduite compatibles avec les objectifs et valeurs de la société » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

La définition de la responsabilité sociétale a connu un très grand développement. En 1960, Keith Davis (cité par Carroll, 1991) marque que la responsabilité sociétale renvoie aux actions et décisions des dirigeants qui sont prises hors des intérêts et des raisons économiques ou techniques.

En 1971, le 'Committee for EconomicDevelopment' (CED) a développé le concept de la RSE en intégrant trois cercles concentriques : « le premier comprend les responsabilités des bases pour l'accomplissement des fonctions essentielles de l'entreprise, relatives à la production, à l'emploi et à la croissance économique ; le second, englobant le premier, inclut

---

<sup>9</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 3.

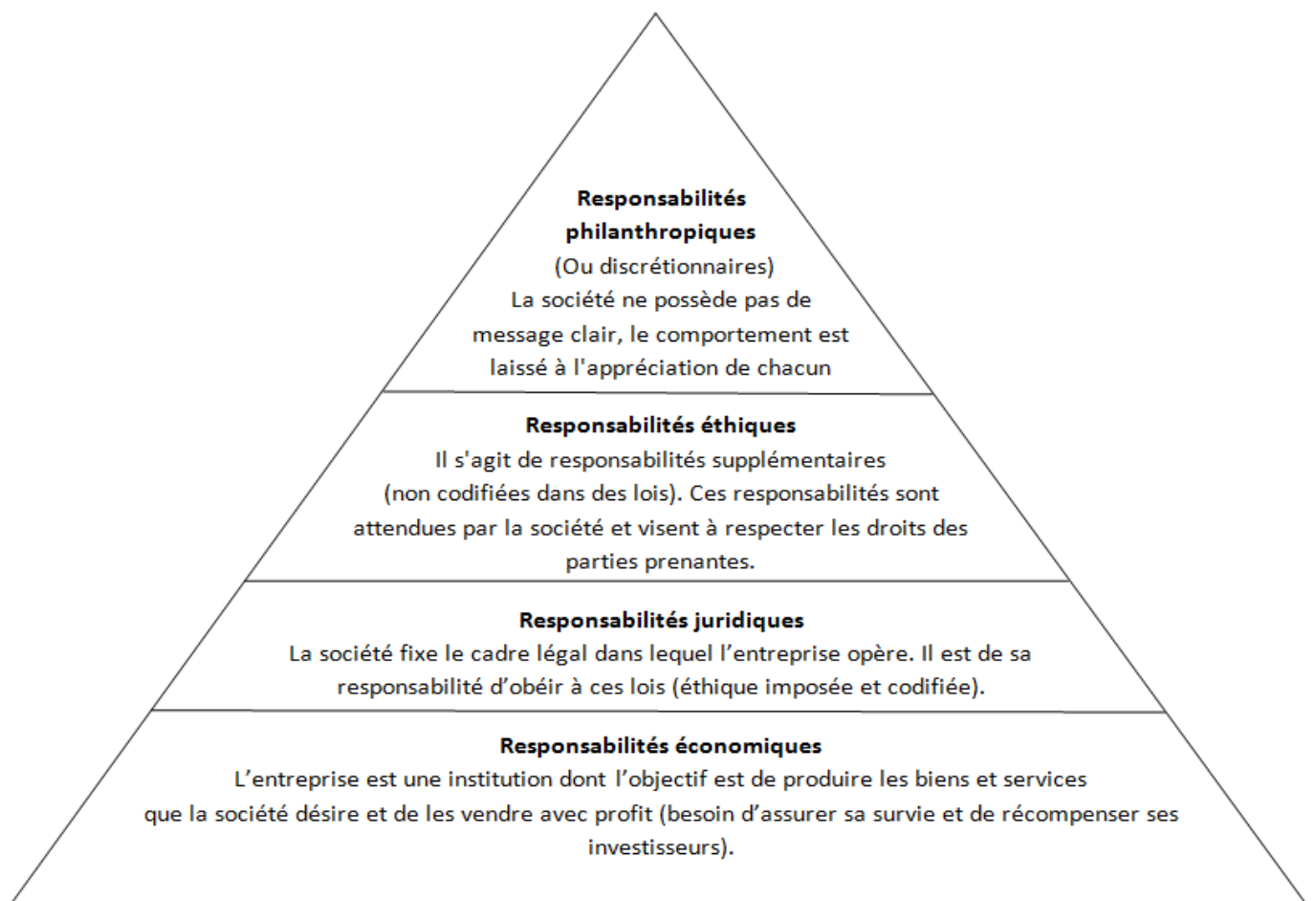
<sup>10</sup> Idem, page 6

une notion élargie de la responsabilité, avec une sensibilité aux évolutions de la société et de ses attentes, avec, par exemple, la prise en considération des questions de protection, de l'environnement, de relation sociale ou encore d'information des consommateurs ; enfin, le troisième tient compte de l'exercice des responsabilités émergentes, servant à améliorer l'environnement, comme des créations ciblées d'emplois au profit de populations particulièrement défavorisées » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

En 1979, Carroll donne la définition suivante à la responsabilité sociétale : « ce que la société attend des organisations en matière économique, légale, éthique et discrétionnaire ». Cette définition a fait le pont sur les différents aspects de la rentabilité et elle à clarifier cette notion.

D'après Carroll (1991) la responsabilité comporte quatre composants : économique, juridique, éthique et discrétionnaire, mais la responsabilité économique garde toujours une place importante selon Carroll<sup>11</sup>. Carroll (1991) schématise la composition de la performance globale comme suit :

**Figure N°01 : les composantes de la RSE.**



**SOURCE** : DOHOU Angèle, BIRLAND Nicolas, « mesure de la performance globale des entreprises », 2007, page 7.

<sup>11</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 7.

**La réceptivité sociétale (Corporate Social Responsivess) :** c'est un nouveau concept qui a apparu comme résultat de développement de la RSE.

Carroll (1999) définit la réceptivité sociétale comme étant « la capacité d'une firme à répondre aux pressions sociales. ».<sup>12</sup>

D'après Wood (1991), « la réceptivité signifie la mise en place d'une gestion des relations qui lie la firme avec les différents « stakeholders ».<sup>13</sup> On peut dire que la réceptivité sociétale donne une impression plus opérationnelle et plus managériale à la responsabilité sociétale. « La responsabilité sociétale et la réceptivité sociétale sont deux perspectives différentes avec des implications différentes. Tandis que la première reste vague les dirigeants (en stipulant qu'il existe un contrat implicite entre l'entreprise et la société selon lequel l'entreprise a des obligations envers la société qui a le droit de la contrôler), la deuxième perspective est plus opérationnelle et managériale, car elle spécifie les indicateurs ou groupes d'individus qui ont un enjeu dans les activités nécessaires pour y répondre. La réceptivité sociétale exprime l'attention des dirigeants portée aux demandes de la société, elle répond ainsi au flou de la responsabilité sociétale » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

La performance sociétale de l'entreprise (PSE) : ce concept est le résultat de la réflexion dans la responsabilité sociétale. La littérature ne porte aucune définition pour cette notion, et toute définition d'on peut tirer est basé essentiellement sur les articles des principaux auteurs de la responsabilité sociétale. D'après les recherches de Carroll (1979), le PSE est l'intersection entre trois dimensions : les principes de responsabilité sociétale (économique, légaux, éthique et discrétionnaires).

Germain et Trébucq expliquent les trois dimensions du PSE comme suit :

- 1- « La première correspond aux fins que poursuit l'entreprise par le biais de la responsabilité sociétale. Celle-ci implique non seulement les impératifs de rentabilité économique et de respect des obligations légales, mais au-delà, le recours à un comportement éthique, conforme aux normes et attentes sociales, ainsi qu'une part plus volontaire et discrétionnaire d'inspiration philanthropique.
- 2- « La seconde correspond à la sensibilité sociétale. Elle est mesurée en fonction de quatre postures possibles résumées par l'échelle RCAP (refus, contestation, adaptation et pro action ou anticipation). En position de refus, l'entreprise s'oppose à toute modification. Lorsqu'elle opte pour la contestation, elle s'en tient généralement uniquement au minimum légal. L'adaptation représente une posture plus progressiste. Enfin, l'anticipation permet à l'entreprise d'obtenir un positionnement original, en tant que leader et avant-gardiste.
- 3- La troisième propose, selon une optique plus pragmatique, une liste non exhaustive de domaines dans lesquels la responsabilité peut être exercée. En fonction de la période considérée et du secteur dont relève l'entreprise, il pourra s'agir plus

---

<sup>12</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 3.

<sup>13</sup> Idem.

particulièrement de questions environnementales, sociales, actionnariales ou encore de qualité et de sécurité des produits. »(DOHOU et BIRLAND,2007, p. 8).

La définition de Wood (1991) rend le concept PSE défini par Carroll un peu plus opérationnel. Mais cette notion a gardé son ambiguïté jusqu'à l'apparition des travaux de Clarkson (1995) qui a proposé une démarche inspirée du fonctionnement effectif des entreprises. Il a modélisé aussi le PSE à travers la théorie des parties prenantes. Et pour finir, il a défini le PSE comme la capacité à gérer et à satisfaire les stakeholders.<sup>14</sup>

#### **b- L'origine européenne de la RSE :**

On a conclu que la vision américaine sur la responsabilité sociétale est basée sur des principes philanthropiques. L'approche européenne considère que les actions philanthropiques sont loin aux activités économiques. Les européens voient que les actions liées à la responsabilité sociétale sont étroitement liées au métier de l'entreprise. Afin de bien comprendre l'approche européenne de la RSE, on doit faire appel à la définition de la commission européenne : « la RSE est un concept qui désigne l'intégration volontaire, par les entreprises, de préoccupations sociales et environnementales à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

La RSE en Europe réside sous un contexte politique, qui vise de décliner et généraliser les principes du développement durable dans les entreprises européennes.

« En juin 2001, le conseil européen de Göteborg réoriente la stratégie de Lisbonne vers le développement durable et inscrit la RSE au premier rang des priorités politiques.

En juillet 2001, un livre vert de la commission européenne aborde le sujet de la responsabilité sociétale pour les entreprises. Le 22 mars 2006, la commission lance l'alliance européenne pour la responsabilité sociale des entreprises qui a pour objectif d'encourager la généralisation de la RSE parmi les entreprises européennes ainsi qu'à accroître le soutien à la RSE et sa reconnaissance en tant que contribution au développement durable et à la stratégie pour la croissance et l'emploi.

Après les commet de la Terre à Rio (1992) et Johannesburg (2002), la commission encourage tous les pays de l'Union européenne à se doter d'une stratégie nationale de développement durable. La France a adopté sa stratégie le 3 juin 2003. ».

Le développement durable est un concept macroéconomique tandis que la RSE c'est une notion microéconomique, malgré sa l'approche européenne a peut rendre la notion de développement durable plus opérationnelle (finalité, organisation, principes ...).

Le « Triple Bottom Line » ce concept est développé par Pesqueux (2002) où il définit le sens pratique de la responsabilité sociétale par trois notions : prospérité économique, respect de l'environnement, respect et amélioration de la cohésion sociale. (DOHOU et BIRLAND, 2007)

Le développement durable dans l'entreprise comporte trois objectifs à poursuivis :

---

<sup>14</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 9.

- Objectif économique : Création de la richesse pour tous et en respectant la durabilité des ressources.
- Objectif écologique : La bonne gestion des ressources et sa conservation.
- Objectif social : La participation de tous les groupes sociale et l'équité entre eux.

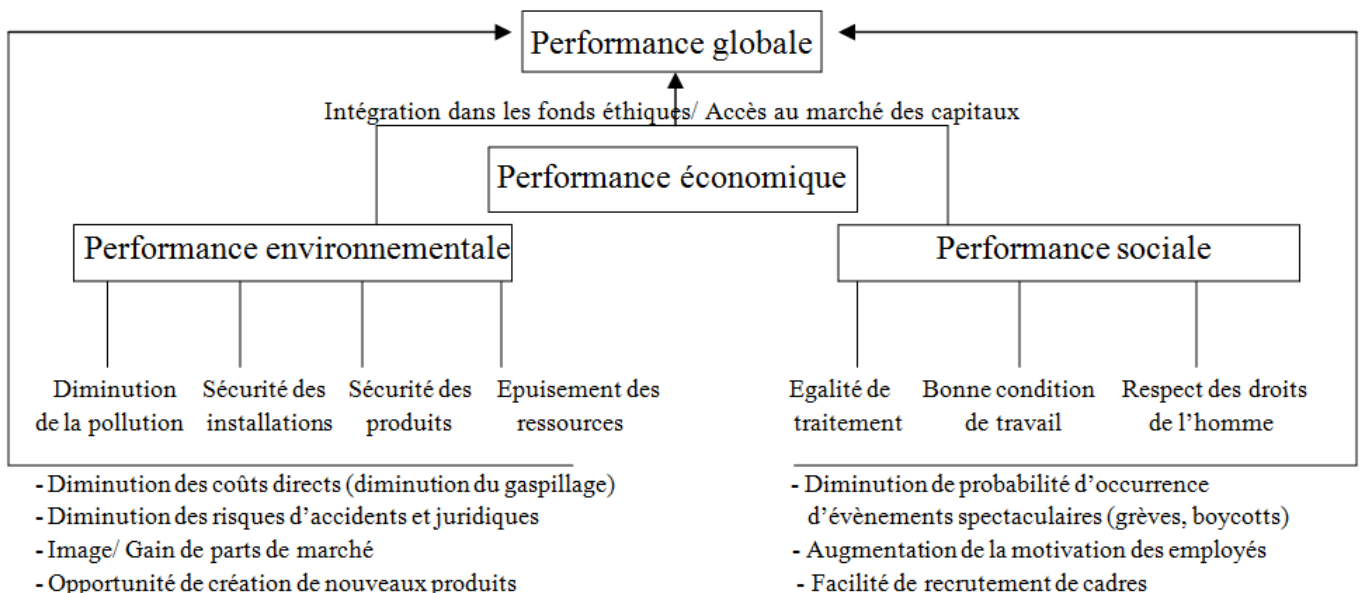
Le but de développement durable est de faire l'équilibre entre ses trois dimensions, pour ne pas favoriser un objectif par rapport aux autres. Et d'après ce principe la performance globale a trouvé sa naissance.

La performance globale est définie en 1997 par un groupe de travail du Commissariat Général du Plan, dans lesquels Marcel Lepetit « comme une visée (ou un but) multidimensionnelle, économique, sociale et sociétale, financière et environnementale, qui concerne aussi bien les entreprises que les sociétés humaines, autant les salariés que les citoyens » (DOHOU et BIRLAND, 2007, p. 10). La performance globale se caractérise par des indicateurs multicritères et multi-acteurs, qu'ils prennent au compte la relation de l'entreprise avec son environnement naturel et sociétal.

L'application du développement durable dans les entreprises est connue dans le vocabulaire managérial comme la performance globale des entreprises (PGE). Cette notion est définie comme « l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales » (Baret, 2006; Reynaud, 2003) ou se forme « par la réunion de la performance financière, de la performance sociale et de la performance sociétale » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

Le schéma suivant représente les composantes de la performance globale.

**Figure N°02 : La performance globale (source Reynaud, 2003)**



**Source : DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 11.**

La PGE est « une conception holistique cherchant à désigner une intégration des performances dans une approche synthétique... cette intégration peut sous-entendre une



cohérence entre les trois dimensions avec des modèles de causalité reliant différents facteurs issus de dimensions différentes » (DOHOU et BIRLAND, 2007).

Toutes les définitions prises au compte définissent la PGE d'une manière similaire.<sup>15</sup>

## **2-2- La projection des concepts de la RSE et du PSE sur la performance globale :**

### **2-2-1- La performance globale émergence et fondement théoriques :**

La notion de la performance est très ambiguë, et avec l'arrivée des notions de développement durable et de la responsabilité sociétale cette notion est devenue plus complexe ces derniers temps.

Dans l'approche traditionnelle de la performance, on parlait de la rentabilité économique de l'entreprise comme un seul paradigme de performance, où l'entreprise censée rentabiliser ses actifs investit pour rémunérer les apporteurs de capital. À cette époque l'idée d'élargir le cercle des bénéficiaires de l'entreprise était très lointaine. En 2003, Gomez a développé cette idée dans son livre en expliquant que le développement durable n'est « pas seulement le respect de l'environnement (...) c'est aussi l'assurance donnée aux générations d'actionnaires d'aujourd'hui que les entreprises seront suffisamment durables pour qu'ils puissent bénéficier des fruits de leurs épargnes. C'est donc l'assurance que les stratégies ne sont pas des "coups" et que l'entreprise est dirigée de manière sérieuse, sur la longue durée » (ESSID Moez, 2009).

Cette citation ouvre un nouvel angle de vue sur la RSE comme signe de bonne gouvernance des dirigeants et comme une preuve de leur vision à long terme.

Et c'est ainsi que la vision européenne sur la RSE (la responsabilité des entreprises en vers les exigences du développement durable) est plus forte que la vision américaine (action volontaire, considération philanthropique).

Théoriquement le sens de la performance globale a connu un changement dans le littérature, d'où on se retrouve en face de deux grandes approches :

- c-** La première est une approche institutionnelle qu'elle cherche à avoir une légitimité pour cette notion de la part des organisations, cette vision classique a été critiquée, car semble plus à une structure de gestion abstraite qu'une évaluation réelle de la performance.
- d-** La deuxième approche est plus récente que la première, elle est développée par plusieurs auteurs comme (Dohou et Berland, 2007, Persais, 2006) en se basant sur l'idée que la performance globale est le résultat d'une convention sociale signée par les dirigeants de l'entreprise et ses parties prenantes pour se mettre d'accord sur les principes de développement durable. Dans ce cadre les discussions prises par les

---

<sup>15</sup>DOHOU et BIRLAND, 2007, op cit, page 11.

actionnaires n'auront aucun sens si les autres parties prenantes ne se mettent pas d'accord.<sup>16</sup>

### **2-2-2- La performance globale dans le littérateur managérial :**

Le littérateur managérial offre un nombre important de définitions à ce concept ambigu, la performance globale est définie comme « la réunion de la performance financière, de la performance sociale et de la performance sociétale » (Germain et Trébucq, 2004), « l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales » (Dohou et Berland, 2007), « la contribution de l'entreprise aux objectifs de développement durable. Elle s'inscrit dans le contrôle de la RSE. Elle implique, en théorie, l'intégration et l'équilibre entre les objectifs économiques, environnementaux et sociaux. » (Quairel, 2006), ou bien comme outil « pour évaluer la mise en œuvre par l'entreprise des stratégies annoncées de développement durable » (Capron et Quairel, 2006).<sup>17</sup>

### **3- Pourquoi la mesure de performance :**

L'objectif de la mesure de la performance est de connaître le niveau de réalisation dans chaque période, afin de pouvoir faire un suivi des performances, que consiste à mesurer les écarts entre les réalisations et les objectifs, se suivi permettre aussi de faire une comparaison dans le temps avec les années antérieures. Cette mesure d'écarts représente un appui pour un diagnostic des causes d'écart qui permettra de prendre des décisions correctives ou encor de discuter la stratégie engagée.

La fixation des objectifs permet de limiter le champ de l'analyse et donc d'en améliorer l'efficacité : les prévisions reprisent le niveau de la performance modalisé dans la limite d'un ensemble d'hypothèses faites lors de l'établissement de ces prévisions. C'est d'après cette modélisation que la performance sera appréciée.

Les écarts enregistrés par la comparaison des prévisions et des réalisations serviront d'alerte. Ainsi, la réalisation d'un résultat d'une division significativement inférieur aux prévisions il va déclencher impérativement une réaction au niveau de la direction de cette division et aussi même au niveau de la direction générale. Mais avant de passer à la correction de ses écarts et pour que cette correction soit pertinente, on doit en premier lieu comprendre les causes des écarts, afin de générer des solutions adéquates aux problèmes rencontrer.

En prenant en confédération les contraintes de temps, en ce retrouve incapable de faire un audit exhaustif pour analyser toutes les causes de l'écart positif ou négatif de performance globale. Il est donc indispensable de passer par une décomposition de l'écart global en écarts élémentaires.<sup>18</sup>

---

<sup>16</sup> ESSID Moez. (2009), op cit, page 81-82.

<sup>17</sup> Idem, page 84-85.

<sup>18</sup> GIRAUD F. SAULPIC O. NAULLEAU G. DELMOND M-H. BESCOS P-L, « *Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance* », 2005, 2<sup>e</sup> édition, page 250-251.

### **3-1 les objectifs de la mesure de la performance :**

#### **a) Rythmer la dynamique de contrôle :**

\_ fixer : la fixation d'intervalles des résultats obtenus d'une manière permanente, afin de déterminer le taux de réalisation de la performance prévisionnelle. Il est important par ailleurs de donner des intervalles de temps d'échéance pour les différentes tâches de processus globales.

\_ chiffrer : donner une valeur précise reflétant le niveau réel de la performance obtenu, car on ne doit pas se baser sur des résultats intuitifs pour mesurer, et donc on doit se référer à des informations plus objectives.

\_ Déclenché des actions managériales : en mesurant et analysant la performance réalisée le manager peut non seulement connaître les résultats, mais bien haut de là, il peut les évaluer, par la comparaison de ses résultats avec les objectifs prédéterminés, dans le but d'identifier les besoins probables et les actions correctives. La mesure de performance représente une sorte d'alerte pour les managers.<sup>19</sup>

#### **b) Structurer la démarche de pilotage :**

Avant de commencer la mesure de la performance, les managers sont dans l'obligation de définir le meilleur système de contrôle, et donc choisir en amont le type de mesure préconisé. Le manager doit en premier lieu objectiver le type de performance visé.

En déterminant les critères de performance, on peut diffuser en interne une information claire, objective et fiable sur les objectifs poursuivis, et permis encore de faciliter la communication entre les managers.

Il est important de noter que la conception de la performance diffère d'un niveau de management à un autre, car un supérieur hiérarchique a une vision plus globale sur le fonctionnement de l'entreprise qu'un manager de terrain chargé de telle ou telle fonction. Même entre les managers de terrain on peut distinguer le type d'information disponible chez chaque un.

Si on peut avoir une idée compatible sur la performance de l'entreprise, on peut donc construire une bonne communication entre les différents niveaux hiérarchiques, entre les différents managers des fonctions et entre les managers géographiquement dispersés. Au-delà de ce rôle de clarification, la mesure de la performance joue un rôle important de motivation, et elle définit les critères d'évaluation des managers.

La mesure ne crée pas la tension dans l'organisation pour motiver, car la pression existe déjà, voire l'environnement concurrentiel et les exigences du marché, mais elle la canalise dans un cadre de cohérence et de dynamique créatrice de performance et d'apprentissage.<sup>20</sup>

### **3-2 la nécessité d'une ingénierie de la mesure**

---

<sup>19</sup> GIRAUD F. SAULPIC O. NAULLEAU G. DELMOND M-H. BESCOS P-L. (2005), op cit, page 30.

<sup>20</sup> Idem, page 30-33.

En général les entreprises utilisent les mesures les plus aisément disponibles. Soit sont des informations légalement exigibles, comme les informations comptables, financières et sociales, ou bien des informations nécessaires aux activités, aux opérations et aux chaînes transactionnelles de l'entreprise.

- Les opérations commerciales : réception des commandes des clients, facturations, livraisons, encaissement...
- Les opérations d'achat et de logistique : approvisionnement, transportation, stockage, livraisons, encaissement...
- Les opérations de production : ordonnancement, fabrication, contrôle qualité...
- Les opérations administratives : paiement des salaires, suivi de pointage et des heures de présence, l'enregistrement des comptes...

Cependant, les informations de pilotage sont rarement servies, comme dans le cas des informations réglementaires ou opérationnelles disponibles. Il est nécessaire de développer une ingénierie de mesure, pour crier des informations répondantes aux besoins des managers en matière de prise de décision.<sup>21</sup>

## **Section 2 : les modèles de mesure de performance et la performance globale.**

### **Introduction**

Afin de mesurer la performance, de nombreux chercheurs ont développé ses propres modèles d'appréciation de la performance. Dans cette section on va présenter les plus importants modèles de mesure de la performance. On va aborder des modèles qu'ils décortiquent cette vaste notion en concepts élémentaire facile à la compréhension, la sélection et à la valorisation.

Après avoir comprendre le comment de la mesure de la performance, on va prendre la performance dans son intégralité donc sous sa forme globale, dans le but d'éclairer ce concept et de décortiqué ses démentions et ses indicateurs pour parvenir à se focaliser sur ça démontions primaire et donc financière dans notre prochaine section.

### **1- Les modèles de mesure de performance.**

#### **a) Le modèle de Gibert ou le modèle des trois E.**

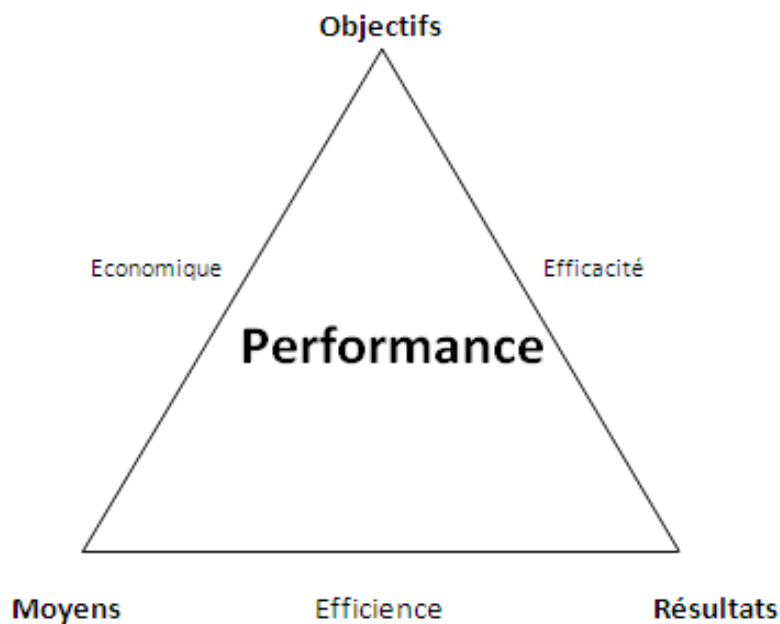
Pour Gibert(1980) la performance se retrouve au centre du triptyque : objectifs, moyens, résultat, engendrant trois notions : efficience, efficacité et pertinence<sup>22</sup>.

---

<sup>21</sup>GIRAUD F. SAULPIC O. NAULLEAU G. DELMOND M-H. BESCOS P-L. (2005), op cit, page 34.

<sup>22</sup>MARANAZANA Nicolas,« Amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante », 2009, page 56.

**Figure N°03 : Triangle de la performance (Gibert 1980).**



**Source : MARANAZANA Nicolas (2009). *Amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante*, page 56.**

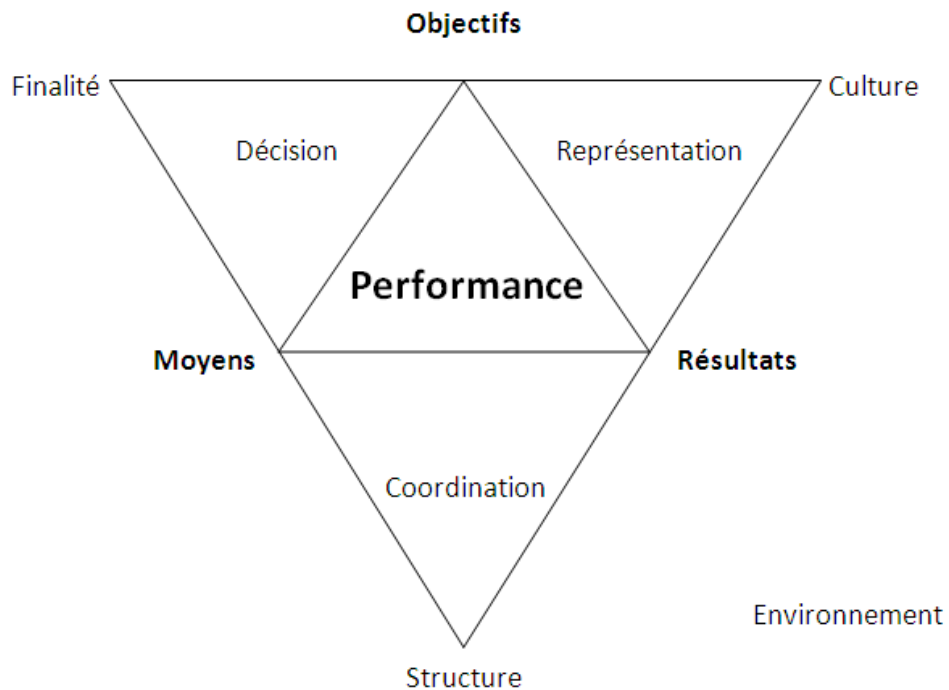
D'après le triangle de Gibert, on peut engendrer trois segments :

- L'axe objectif- résultat : définit l'efficacité comme la réalisation des résultats en utilisant des moyens et dans le cadre des objectifs prés fixés, donc l'attente des objectifs.
- L'axe résultat-moyens : engendre la notion de l'efficience qu'elle se définit comme la relation entre l'effort produit et les déferents moyens consacrés dans une activité ; donc la minimisation des coûts.
- L'axe moyen-objectifs : ce couple donne naissance à la notion économique qu'elle est la relation entre les moyens utilisés et les objectifs à réaliser ; donc l'allocation optimale des ressources.

Afin d'évaluer la performance dans une cohérence globale, il faut intégrer les différentes activités de l'entreprise, et pour cela Gartiser et d'autres auteures ont proposé en 2004 d'élargi le triangle de Gibert sur l'ensemble des activités de l'entreprise, en proposant le triptyque : finalité, culture et structure<sup>23</sup>.

<sup>23</sup> MARANAZANA Nicolas, 2009, op cit, page 57.

**Figure N°04 : Politique générale de l'entreprise (Gartiser. Lerch et al. 2004).**



**Source : MARANAZANA Nicolas, 2009, op cit, page 58.**

D'après cette représentation élargie de triangle de Gilbert, on constate que :

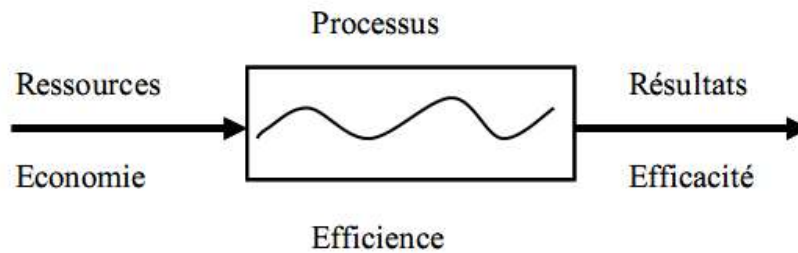
- La culture de l'entreprise (les valeurs de l'entreprise) influence la fixation des objectifs et la réalisation des résultats
- La structure de l'organisation détermine la répartition des moyens et la réalisation des résultats
- La définition des objectifs et le choix des moyens doivent respecter les finalités visées par l'entreprise.<sup>24</sup>

Bouquin (2004)<sup>25</sup> propose une autre représentation de la problématique de la performance.

<sup>24</sup>MARANAZANA Nicolas, 2009, op cit, page 58.

<sup>25</sup>Bouquin H, « le contrôle de gestion », presses universitaires de France 6ème Ed, 2004, p 508.

Figure N°05 : La performance selon bouquin.



Source : Bouquin H (2004), le contrôle de gestion, presses universitaires de France 6ème Ed.

D'après Bouquin la performance est définie par trois notions :

- **L'économie** : c'est de procurer les ressources en minimisant les coûts, cette notion focalise seulement sur le coût des facteurs de production en ignorant le résultat. Elle se résume dans la définition des moyens nécessaires pour achever les objectifs préfixés.<sup>26</sup>
- **L'efficience** : maximiser la qualité des produits ou des services obtenus en utilisant une quantité donnée de ressources<sup>27</sup>, sans faire appel aux finalités des actions. Notre but est d'atteindre des résultats d'une manière optimale et non pas d'atteindre ce que l'on désirât. Donc l'objectif est de réduire le gaspillage aux nules. Dans ce cas lors de l'analyse des résultats on cherche à redimensionner les ressources utilisées, compte tenu les résultats réalisés<sup>28</sup>.  
Aujourd'hui la mesure de l'efficience représente un appui très important à l'opération de benchmarking pour les entreprises similaires en matière de stratégie industrielle.
- **L'efficacité** : consiste à réaliser les objectifs et les finalités poursuivis<sup>29</sup>, c'est la mission de contrôle de gestion de faire analyser les résultats achevés par rapport aux objectifs prédéterminés, cette analyse va se porter sur la constatation et l'explication des écarts constatés entre le prévu et le réalisé. À ce stade le contrôle de gestion va procéder à définir des actions correctives et des seuils d'alerte ou encore replanifier les activités pour améliorer l'atteinte des objectifs<sup>30</sup>.

<sup>26</sup> GUENOUN Marcel, thèse de doctorat, « le management de la performance publique locale, étude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales », université Paul Cézanne, France 2009.

<sup>27</sup> Bouquin 2004, op cit.

<sup>28</sup> GUENOUN 2009, op cit.

<sup>29</sup> Bouquin 2004, op cit.

<sup>30</sup> GUENOUN 2009, op cit.

Les efforts de Renaud et al<sup>31</sup> ont crié des nouvelles difficultés en matière de mesure de la *performance* ; dans un premier temps, la mesure de l'efficacité rencontre deux obstacles :

- La difficulté de définir les buts ou les objectifs et de finir avec un consensus englobant cette multiplicité de buts. L'identification des buts d'une organisation est une opération complexe, car elle rencontre dans certains cas une pluralité d'objectifs, parfois contradictoires, ambigus et implicites. Parfois, ces objectifs non explicites sont plus critiques que les objectifs exprimés explicitement. Au cours de l'identification des objectifs il peut y avoir des ambiguïtés, des absences de consensus ou encore des conflits lors l'identification des finalités de l'organisation.
- Dans un deuxième temps, parlant de la mesure de l'efficacité : la mesure de cette dernière et basée sur le rapport entre résultats moyens. Cette relation perdre sa crédibilité si les éléments résultats-moyens sont mal identifiés ou mal maîtrisés. C'est le cas des activités des services ou des activités discrétionnaires (des activités où la relation entre résultats et moyens est peu ou mal connue)<sup>32</sup>.

Depuis plus de dix ans l'efficacité est définie comme la capacité de générer un profit avec un minimum de ressources, c'est une logique financière quelle a été critiqué du fait qu'elle est basée sur une perspective gestionnaire et financière à court terme (Pesqueux 2002)<sup>33</sup>, cette logique a été remise en cause par Kaplan et Johnson (1987) : « les mesures à court terme devront être remplacées par de multiples indicateurs non financiers qui constituent de meilleures cibles et ont une meilleure valeur prédictive quant aux objectifs de rentabilité à long terme de l'entreprise » (Cités par Löning et Al, 2003)<sup>34</sup>.

#### **b) Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes:**

Le modèle Inputs-Outputs-Outcomes élargit le champ d'évaluation de la performance en amplifiant les critères d'évaluation par rapport au premier modèle. Ce modèle distingue entre la notion de l'output que signifie le produit ou le livrable et la notion de l'outcome que veut dire l'impact ou l'effet. Ce modèle subdivise le résultat de l'action en deux « sous-résultats » (Ramanathan, 1982)<sup>35</sup>. Pour mesurer les outcomes, on doit faire appel à des indicateurs non financiers portant sur les bénéfices sociaux produits par l'action, par ailleurs, les outputs sont des niveaux d'activité qu'on ne peut pas les juger s'ils vont conduire à des résultats de nature outcome. Ce modèle utilise les trois E de modèle précédent : tandis que l'économie est intégrée dans les inputs, l'efficacité est exprimée par le rapport entre outputs et inputs, l'efficacité est intégrée dans les outcomes. D'après Boyne (2002) le

---

<sup>31</sup> RENAUD Angèle, BERLAND Nicolas. « Mesure de la performance globale des entreprises "comptabilité et environnement" », Mai 2007, France. P 9.

<sup>32</sup> Renaud et al, op cit.

<sup>33</sup> Pesqueux Y, « organisation : modèle et représentations », presses universitaires de France, collection Gestion, 2002, Paris, p 397.

<sup>34</sup> Löning H, Malleret v, Méric J, Pesqueux Y, Chiapello E, Michel D, Solé A, Le contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre, Dunod, 2<sup>ème</sup> édition, 2003, Paris, p 277.

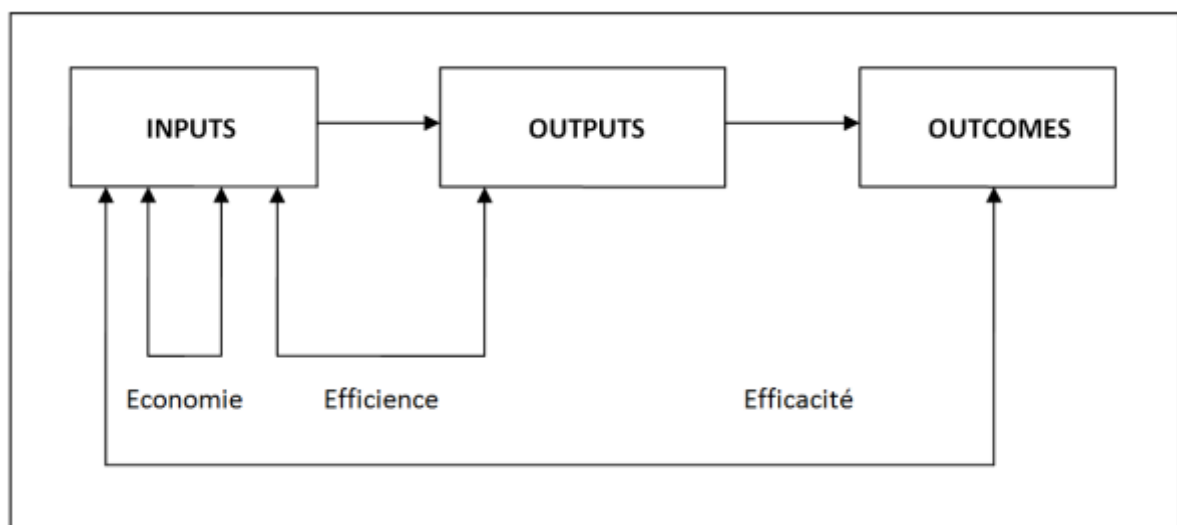
<sup>35</sup> GUENOUN 2009, p 193.



modèle inputs-outputs-outcomes éclaire le modèle des trois E en rendant les dimensions implicites de la performance en des éléments explicites<sup>36</sup>.

Dans le cas des entreprises de services on trouve une nouvelle notion complémentaire à ce modèle. les Throughputs (processus ou activités) signifié que se passe au cours de la production ou la réalisation du service (Fitzgerald et Al, 1991). Leurs mesures imposent l'existence des informations liées au système de production de service, donc on doit collecter des informations sur la fiabilité des machines, sur la qualification du personnel et aussi bien sûr les performances de chaque étape intermédiaire qui mène au service final<sup>37</sup>.

**Figure N°06 : Le modèle inputs, outputs, incomes.**



**Source : Guenoun Marcel : thèse de doctorat, le management de la performance publique local, université Paul Cézanne, France 2009.**

## **2- L'approche multidimensionnelle dimensions et indicateurs :**

D'après (Jacquet)<sup>38</sup>, comme on est en face à un nombre important de variables et de critères de mesure de la performance, on peut conclure que la performance est multidimensionnelle. Par conséquent la performance d'une entreprise devrait s'élargir en de passant le recoure aux informations seulement financières. L'entreprise doit prendre en compte les aspects sociaux, culturels, politiques et écologiques<sup>39</sup>.

Germain et al affirment la nécessité de passer à une performance multidimensionnelle en disant que « la prise en compte des dimensions sociales et environnementales constitue désormais une préoccupation cruciale au sein des entreprises »<sup>40</sup>.

<sup>36</sup> GUENOUN 2009, p 193.

<sup>37</sup> Idem.

<sup>38</sup> Idem.

<sup>39</sup> HachimiSanni Yaya, op cit.

<sup>40</sup> Germain et Trébucq, « la performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions », Crecci et Audencia, 2004.

À partir de cela, de nombreux auteurs comme (Morin et al, 1994), (Germain et al, 2004), (Saulquin et al, 2007) admettent qu'avec l'émergence des écoles de pensée en management et les contraintes environnementales à la fois internes et externes, a permis la conception de la performance organisationnelle à évoluer.

## **2-1- Les dimensions de la RSE : les typologies de Carroll (1979) et de Wood (1991)**

Carroll et Wood ont essayé de classifier et de définir les différentes responsabilités sociétales que l'entreprise doit respecter dans le cadre de la RSE.

La définition de Carroll (1979), donne quatre catégories de responsabilité (ou d'obligations) que les entreprises doivent les respecter :

- Une responsabilité économique : c'est le rôle basique, où l'entreprise est dans l'obligation de couvrir ses charges et être rentable pour satisfaire les propriétaires et les employés, tout en fabricant des produits de qualité.
- Une responsabilité légale : en tant que personne morale, l'entreprise doit obéir aux réglementations et aux lois en vigueur.
- Une responsabilité éthique : ici l'entreprise peut agir avec des actions volontaires dans le contexte de satisfaire la société, sans avoir une pression légale ou une réglementation.
- Une responsabilité philanthropique : appelée également discrétionnaire, elle ne répond pas toujours aux attentes spécifiques de la société, elle s'inscrit dans des actions de charité et de bienfaisance.

Le travail de Carroll est considéré comme le premier fondement pour les autres approches de la RSE, en 1991, Wood a développé une approche théorique sur la RSE où il propose trois niveaux de responsabilité pour trois niveaux d'organisation :

- La légitimité au niveau institutionnel : « pour Wood, la société accorde à l'entreprise une légitimité et un pouvoir. À long terme, l'entreprise doit utiliser ce pouvoir dans un sens favorable aux attentes de la société. Si tel n'est pas le cas, l'entreprise risque fortement de perdre son pouvoir et sa légitimité. La RSE Découle ainsi d'un besoin de survie de l'entreprise. ».
- La responsabilité publique au niveau organisationnel : c'est la responsabilité de l'entreprise envers les conséquences de ses activités (outcomes). « Ces activités risquent d'affecter les parties prenantes primaires (acteurs concernés directement et profondément par les décisions de l'entreprise) ou de ses parties prenantes secondaires (acteurs concernés indirectement par les activités de l'entreprise). La RSE est ainsi vue comme les effets des activités de l'entreprise sur ses parties prenantes.<sup>41</sup>

---

<sup>41</sup>ESSID Moez, « les mécanismes de contrôle de la performance globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE », (thèse doctorat, France), 2009, page 60.

- La discrétion managériale au niveau individuel : « pour Wood, chaque dirigeant ou manager doit opérer avec une certaine responsabilité individuelle et morale. Ceux-ci doivent utiliser leur pouvoir discrétionnaire au service de la responsabilité sociétale de l'entreprise dans chaque décision prise. Dans ce sens la RSE est laissée à la discrétion des managers et à leur volonté. ».

On peut constater à la fin que ces deux visions de la RSE sont complémentaires. En 2005 Attarca et jacquot ont proposé une représentation croisée, où ils ont attribué pour chaque responsabilité signalée par Carroll les trois niveaux proposés par Wood.<sup>42</sup>

**Tableau N°1 : Niveaux et nature des responsabilités sociales de l'entreprise.**

	Niveau institutionnel	Niveau organisationnel (activités)	Niveau individuel
Responsabilités économiques	Produire des biens et services, offrir des emplois, créer de la richesse pour les actionnaires	Les prix des biens et services reflètent les vrais coûts de production et intègrent toutes les externalités	Produire de façon écologique, utiliser des technologies non polluantes, réduire les coûts en favorisant le recyclage
Responsabilités légales	Respecter les lois et les réglementations. Ne pas faire de lobbying ou attendre des positions privilégiées dans les politiques publiques	Œuvrer pour des politiques publiques en défendant des intérêts "éclairés"	Tirer profits des instructions réglementaires pour innover dans les produits ou les technologies
Responsabilités éthiques	Suivre des principes éthiques fondamentaux (ex : honnêteté)	Fournir des informations précises et complètes pour accroître la sécurité d'utilisation au-delà des conditions légales	Développer l'information d'utilisation pour des usagers spécifiques et la promouvoir comme un avantage produit
Responsabilités discrétionnaires	Agir comme un citoyen modèle dans tous les domaines : au-delà des	Investir les ressources de l'entreprise dans des actions charitables	Choisir des investissements charitables qui soient rentables en

<sup>42</sup>ESSID Moez. (2009), op cit, page 61.

	réglementations et des règles éthiques. Rendre une partie du chiffre d'affaires à la société (community)	en rapport avec le premier et le second cercle de l'environnement social de l'entreprise	termes de résolution de problèmes sociaux (application de critères d'efficacité)
--	--	--	--

Source : Attarça et Jacquot, 2005, p.6.

## 2-2- Les indicateurs de la performance non financière :

Jusqu'à la fin des années 1970, les indicateurs de la performance financière étaient inspirés du modèle de Slown et Brown. L'année 1970 a connu une remise en cause du modèle Slown et Brown d'où plusieurs écrits ont posé la question sur la pertinence de son modèle. Dans cette période les premières crises financières ont trouvé ses palaces dans différents pays industriels et certains grands groupes ont trouvé leur faillite, à ce stade le système de contrôle de modèle de Slown et Brown a été jugé comme le responsable de ces crises et par conséquent un autre modèle doit remplir le rôle du successeur de ce modèle, mais ce successeur doit être capable de supporter un fardeau très lourd, il doit être capable de fournir des indicateurs non limités sur des informations comptable, financière et boursière, un modèle fondé sur un consensus global, incluant des informations managériale et aussi académique, donc des indicateurs au-delà de financiers ou de chiffrés.

Le nouveau modèle est le fruit de comprendre que les indicateurs de performance peuvent prendre différentes formes pour remplir soit une fonction de conduite de l'action ou bien d'évaluation de résultats, donc ces informations peuvent prendre la forme des signes binaires oui/non, jugement qualitatif ou encours de graphique (Pesqueux 2004)<sup>43</sup>

### a- L'utilité des indicateurs non financiers :

L'origine de la nécessité des indicateurs non financiers est liée à une problématique comptable, c'est la problématique des actifs intangible. Face à la négligence des actifs intangibles par la comptabilité on peut dire qu'à mesure de la performance comptable et financière ne reflètent pas réellement la performance de l'organisation d'où on est dans l'obligation d'appréhender d'autres activités de nature intangible et incorporelle, comme le recherche et développement, satisfaction des clients, qualité des produits, bien-être des employés, etc.)<sup>44</sup>, à ce stade, on peut dire que les indicateurs non financiers peuvent garantir deux prérogatives : le premier est d'évaluer la performance financière et le second est de prédire la performance organisationnelle<sup>45</sup>.

### b- Les indicateurs non financiers comme objet de critique :

<sup>43</sup> ESSID Moez. (2009), les mécanismes de contrôle de la performance globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE, (thèse doctorat, France), page 41.

<sup>44</sup> ESSID Moez, 2009, p 45.

<sup>45</sup> ESSID Moez, 2009, p 46.

Tous les apports positifs des indicateurs non financiers ne les ont pas contrariés d'avoir quelques critiques sur ses épaules. D'après Bollecker (2004), l'utilisation de ces indicateurs non financiers va mettre l'efficacité de contrôle de gestion en question dans le sens de sa mission comme unificatrice, car des problèmes d'opportunisme et d'interprétation peuvent apparaître. Il explique (en citant Lorino, 1991 et Halgand, 1999) que la nature des indicateurs non financiers peut poser un problème de coordination, et comme la coordination est la mission des indicateurs financiers, c'est le système de contrôle de gestion qui va subir le coup.

Les indicateurs non financiers sont moins faciles à diffuser dans l'organisation par rapport aux indicateurs financiers, car il s'agit dans la plupart du temps d'informations brutes, précises, détaillées (Najar-Ben Mahmoud, 1994), que veut dire spécifique à un service, contexte ou un atelier.

Dans le cas de ce type d'indicateur on est en face d'un problème de difficulté de déclinaison et d'agrégation des données physique par une opération arithmétique, comme le cas des données financières (Kaplan et Norton, 1998), et un autre problème de calcul des écarts (Gervais, 2001). Ces problèmes peuvent générer dans l'organisation des divergences de représentation et de comportement<sup>46</sup>, cette divergence est expliquée par la réalité que, ces informations sont significatives pour un certain niveau, et à ce niveau-là que les réactions et les ajustements de comportement vont émerger, par contre sur le plan des niveaux supérieurs elles n'auront aucune signification. « L'absence de lien entre les informations non monétaires spécifiques au fonctionnement des centres, utilisé par les services opérationnels, et les informations monétaristes publiées dans le cadre de la gestion stratégique, est de nature à accentuer ces divergences de représentation et de comportement. ». Ce manque de lien a par conséquent un risque réel sur la coordination (Besson, 2000) ou la détection entre les différentes entités de l'organisation, ainsi l'opération de contrôle des centres qui est basé sur des données non financières, peut en partie fuir en partie au top hiérarchique.

L'opportunisme est le résultat d'une tendance à contrarier les désirs de la direction générale pour la poursuite de ses intérêts (Besson, 2000). Crozier et Friedlberg (1977) ont expliqué l'opportunisme en montrant que, les individus sont guidés par l'incertitude dans le cas où ses objectifs sont contradictoires. Cette situation d'incertitude représente une source de pouvoir, de manière où les individus peuvent biaiser les informations en circulation. Par conséquent on peut dire que les informations non financières donnent aux responsables des unités opérationnelles le pouvoir d'amplifier la situation de l'incertitude et donc de créer une propre marge de pouvoir.

Ittner et al (2003) ont pu montrer, que les managers en réalité ont une tendance d'ignorer les indicateurs non financiers, car ils les considèrent comme trop subjectives et manipulables.

---

<sup>46</sup>ESSID Moez, 2009, p 47.

Cauvin et al (2007) ont montré que les évaluateurs jugent que les indicateurs financiers sont plus fiables et plus comparables que les indicateurs non financiers. Mais il a apparu que les évaluateurs les plus matures accordent plus d'importance aux indicateurs non financiers<sup>47</sup>.

À titre récapitulatif, on veut dire que malgré tous ces critiques on ne peut pas ignorer l'importance de ce type d'indicateurs.

### **Section 3 : L'approche unidimensionnelle de la performance**

#### **Préface :**

Dans les deux premières sections de ce chapitre on a abordé la performance dans son contexte global, mais à ce stade on va consacrer la lumière sur une performance monocritère cette focalisation est le résultat de la nouvelle tendance de l'entreprise objet de l'étude de cas pratique, parlant de l'entreprise groupe SAIDAL qu'elle a abandonné le recours aux indicateurs de la performance globale en se limitant sur une performance unidimensionnelle et donc économique.

#### **1- La performance monocritère**

##### **1-1- La définition de l'approche unidimensionnelle de la performance :**

Les recherches théoriques dans le passé ont été basées sur l'idée de maximisation de la productivité comme le principal levier de profit qu'il a été dans cette époque l'objectif ultime des dirigeants des entreprises<sup>48</sup>. Taylor à son tour il a confirmé que la clé de la prospérité des entreprises et l'amélioration de l'efficacité et du rendement au travail<sup>49</sup>.

Par conséquent l'école classique retient l'efficacité économique (le profit) comme la principale dimension de la performance<sup>50</sup>.

De ce fait, dans cette époque la performance appréhendée était une performance strictement financière, et pendant un long temps ce concept a été un concept unidimensionnel, décrit par plusieurs auteurs comme la capacité de l'entreprise à maximiser sa rentabilité<sup>51</sup>, donc il s'agit de s'assurer que l'entreprise est en mesure de créer de la valeur pour ses actionnaires<sup>52</sup>.

---

<sup>47</sup>ESSID Moez, 2009, p 48.

<sup>48</sup>E.M. Morin, A. Savoie, G. Beaudin, « l'efficacité de l'organisation. Théories, représentation et mesure », Gaëtan Morin éditeur, 1994, p 9.

<sup>49</sup>F. Taylor, « la direction scientifique des entreprises », ENAG éditions, 1992, p 44.

<sup>50</sup>Melchior Salgado, « La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations », 2013.

<sup>51</sup>HachimiSanni Yaya, document de travail, « la problématique de la performance organisationnelle, ses déterminations et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multicritérielle », 2003.

<sup>52</sup>Charreaux G, « le point sur la mesure de la performance des entreprises », Revue Banque et Marchés, mai – juin, n° 34, 1998, p 46-51

Avec l'apparition de la théorie financière néoclassique qui propose le fait que les marchés sont parfaitement concurrentiels et que les dirigeants gèrent l'entreprise dans le cadre des intérêts des propriétaires<sup>53</sup>, le but de la firme se résume dans la maximisation de la satisfaction des actionnaires qu'ils ne supportent que le risque de faillite probable. Ceci va causer que les préoccupations principales des dirigeants sont d'obtenir de ressource financière, l'introduction dans les marchés des capitaux et en fin de produire une structure de gouvernance qui reflète la priorité des réactions du marché financier aux décisions et aux actes des directions générales<sup>54</sup>.

## 1-2- Les différentes mesures de la performance financière/ économique :

Dans cette approche, la mesure de la performance des entreprises cette limite seulement sur les ratios et les indicateurs purement financiers, qu'est utilisés à des fins de comparaison par rapport à la concurrence, à l'image de l'efficacité, la productivité et la croissance, et elle aussi utilisées dans la mesure de la valeur créée pour les apporteurs des capitaux et pour connaître la situation financière de l'entreprise.

On va citer ci-dessous une liste des mesures les plus utilisées à titre d'exemple :

- **Profitabilité (performance comptable) :** c'est un indicateur qui prend en considération un niveau de référence comptable d'une activité pour faire ressortir un écart de marge. Il est donc calculé comme un très bon indicateur d'efficacité des capitaux engagés. Alors on cherche à atteindre un taux de profitabilité de la référence tirée en fonction du niveau de concurrence ou du secteur d'activité.

$$\text{Profitabilité} = \text{revenus} - \text{coûts}$$

On peut calculer ce taux en comparant le bénéfice net avec le chiffre d'affaires, ou bien en comparant le bénéfice net avec le total des actifs<sup>55</sup>.

- **Le retour sur investissement (R.O.I) :** c'est le pourcentage qui mesure le gain ou la perte monétaire réalisés par un investissement, donc il mesure l'efficacité d'utilisation des capitaux de l'entreprise.

$$\text{R.O.I} = (\text{gains-coûts d'investissement}) / \text{coûts d'investissement}$$

Source : <http://www.manager-go.com/finance/ROI-retour-sur-investissement.htm>

<sup>53</sup> Idem

<sup>54</sup> Saulquin Jean, Yves et Schier Guillaume, « Responsabilité sociale des entreprises et performance » complémentarité ou substituabilité ? La Revue des Sciences de Gestion, 2007, p. 57-65.

<sup>55</sup> [http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/Management\\_de\\_la\\_performance\\_\\_des\\_concepts\\_aux\\_outils.pdf](http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/Management_de_la_performance__des_concepts_aux_outils.pdf).

- Valeur de marché ajoutée (MVA) : MVA ou (market value added), elle représente la marge entre la valeur de marché des capitaux investis VM (capitaux propres et dette financières) et la valeur comptable de ces mêmes capitaux VC.

$$MVA = VM - VC$$

**Source : CharreauxG. (1998), op cit**

- Valeur ajoutée économique (EVA) : profit économique ou (economic value added), il est calculé comme suit : le résultat opérationnel de l'entreprise après impôt moins la rémunération du capital utilisé pour son activité. Cette mesure prend en considération les actionnaires comme la seule partie prenante existante dans le processus de création de la richesse de l'entreprise<sup>56</sup>.

$$EVA = \text{résultat opérationnel} - \text{rémunération des capitaux investis.}$$

- **Les ratios d'endettement** : est un indicateur très important de l'efficacité financière d'une entreprise, cette importance est immédiate pour un bailleur de fonds<sup>57</sup>. En matière d'utilisation dans la vie professionnelle, on a deux ratios qui dominent :

- Ratio d'endettement à long terme (LT) :

Il montre le degré de financement par les emprunts à long terme.

$$\frac{\text{passif à LT}}{\text{fond de roulement} + \text{actif à LT}}$$

**Source : Morin et al, l'efficacité de l'organisation, Gaëtan Morin éditeur, 1994, p.15.**

- **Ratio de couverture** : Est un ratio qui assure que l'entreprise possède des revenus suffisants afin de combler les charges financières qu'elle supporte.

$$\text{bénéfices avant impôts} * \frac{(1 - \text{taux d'impôt})}{\text{remboursement du capital} + \text{interet}}$$

**Source : Morin et al, 1994, p.15.**

<sup>56</sup><http://www.creg.acversailles.fr/>, op cit.

<sup>57</sup> Morin et al, l'efficacité de l'organisation, op cit, p 15.



- **Ratio de liquidité** : c'est le fond de roulement net (FRN) qu'il permette de mesurer la liquidité d'une manière courante, le FRN une mesure qui prend en considération la proportion de couvertures des dettes a cours terme par les actifs courants.

$$\frac{\textit{actif courant}}{\textit{passif courant}}$$

Source : Morin et al, 1994, p.15.

### 1-3- Les limites de l'approche classique de la performance :

Morin et Al considèrent que l'efficacité organisationnelle est un aspect économique de la performance qu'est considéré comme fondamentale pour l'organisation, et personne ne peut nier l'importance de la création de la valeur ajoutée dans n'importe quelle organisation. Mais cette conception de la performance pose le risque de se contenter de mesurer seulement la valeur ajoutée, se c'est toute en négligeant l'autre dimension de la performance, donc les dimensions sociales, humaines et écologique<sup>58</sup>.

La littérature existante avait lutté contre cette conception unidimensionnelle en posant une large critique, à titre d'exemple Charreaux (1998) a remis en cause le principe de rationalité qu'est le pilier de la conception économique de la performance, il confirme par la suite que « la création de valeur pour les actionnaires ne représente une véritable création de valeur que si elle ne se fait pas au détriment d'une autre catégorie de parties prenantes »<sup>59</sup>.

Renaud et Bernd sont aussi contre la logique économique et financière de la performance, donc ils ont aussi critiqué cette conception unidimensionnelle « le débat sur la performance invite les entreprises à compléter les critères de gestion exclusivement financiers et économique par des mesures décrivant d'autres aspects de leur fonctionnement. C'est dans ce contexte que le débat sur la performance s'enrichit, notamment, avec l'apparition des notions telles que la responsabilité sociétale, les parties prenantes... »<sup>60</sup>.

Saulquin et al (2007)<sup>61</sup> sont d'accord sur le fait qu'il existe une diversité des critères de performance des entreprises, et de ce fait ils suggèrent de procéder à l'analyse de l'entreprise comme **le lieu de rencontre des motivations diverge** des acteurs qui participent à son développement. À ce point on peut dire que la performance est devenue un concept **multidimensionnel**, la perception de la performance diffère par rapport aux défiants acteurs. Si on prend en considération l'hypothèse de la non-compatibilité des objectifs des

<sup>58</sup> Morin et al, l'efficacité de l'organisation, op cit, p 18.

<sup>59</sup> Charreaux, op cit. p 5.

<sup>60</sup> A. Renaud, N. Berland, op cit.

<sup>61</sup> Saulquin et al, op cit.

participants à l'organisation, on peut arriver à mieux concevoir la problématique de mesure de la performance de l'organisation.

Jacquet de son côté, critique la vision court-termiste de cette conception « il existerait un décalage entre la volonté d'investir à long terme des actionnaires individuels et la validité de l'EVA comme indicateur. Il reste un indicateur de la performance annuel et rien ne permet d'affirmer qu'il assure une politique de création de richesses à long terme »<sup>62</sup>.

## **2- Les indicateurs de la performance :**

### **2-1- Définition d'indicateur :**

D'après l'AFNOR(1992), un indicateur de performance est défini comme « une donnée quantifiée, qui mesure l'efficacité ou l'efficience de tout ou partie d'un processus ou d'un système, par rapport à une norme, un plan ou un objectif déterminé et accepté, dans le cadre d'une stratégie d'entreprise ».

Selon le Mouvement québécois de la qualité, les indicateurs de performance sont des « critères ou points de repère qui permettent de constater la progression vers un but défini. Il doit y avoir un lien entre l'indicateur et l'objectif à atteindre, car on cherche à mesurer le progrès réalisé ».

Un indicateur de performance est défini par Fernandez comme « une information ou un regroupement d'informations contribuant d'une situation par le décideur. Il n'est jamais muet et entraîne toujours à la manière d'un schéma stimulus/réponse une action ou une réaction du décideur ».

Pour Lorino, un indicateur de performance est « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ».<sup>63</sup>

D'après les définitions précédentes on peut dire qu'un indicateur de performance est un élément informationnel dans son apparition il peut prendre plusieurs formes hors que la forme chiffrée d'où il peut être une appréciation qualitative, un signe binaire oui/non ou encore sous la forme d'un graphe ou autres. Il est lié tous jours à un référentiel de comparaison dans le but de suivi des objectifs préfixé.

### **2-2- les bons indicateurs,**

#### **a- Ils sont individuels et permette de réagir**

On ne peut pas trouver un indicateur bon d'une manière absolue, car un bon indicateur est lié aux utilisateurs et au moment d'utilisation. Les indicateurs de performance décrivent l'activité d'un centre d'activité ou d'une personne. Ils nous permettent d'améliorer la responsabilité et de bien piloter l'activité.

---

<sup>62</sup> [http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/Management\\_de\\_la\\_performance\\_des\\_concepts\\_aux\\_outils.pdf](http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/Management_de_la_performance_des_concepts_aux_outils.pdf).

<sup>63</sup> LORINO. P, « Méthodes et pratique de performance Ed 3 », Editions d'organisation, 2003, p 130.

Les bons indicateurs de performance décrivent une réalité de manière où on peut agir à sa base. Il nous permettent de se positionner par rapport aux objectifs qu'on avait arrêtés préalablement et par rapport aux nos engagements et aux ressources engagées. Il nous alerte sur les écarts négatifs par rapport aux prévisionnelles. Ils permettent la réaction d'une manière rapide et appropriée. Parfois on parle de l'indicateur comme un clignotant.<sup>64</sup>

#### **b- Ils sont toujours chiffrés**

Les indicateurs peuvent prendre toute forme (simple, ration...) et peuvent encore être de toute nature tout dépend le secteur d'activité concerné (indicateurs financiers, matériels ...) mais ils doivent être toujours chiffrés.

Le recours à des indicateurs chiffrés est propice à la prise de décision de façon où ces indicateurs évitent l'affectif, le ressenti, l'écueil de l'arbitraire, le feeling. Donc on doit calculer nos indicateurs à basses données purement chiffrées.

Il arrive parfois qu'on ne puisse pas associer un indicateur à un objectif, cela n'a qu'une signification, c'est que notre objectif est ambigu.

#### **c- Ils sont fixés pour un certain temps**

L'indicateur et un objet périssable, donc il donne des mesures encadrées dans des intervalles de temps : mois, trimestre, fin du projet ...

### **2-3- comment établir les indicateurs ?**

#### **a- Les acteurs**

Un indicateur de performance doit être le résultat d'une négociation entre le responsable hiérarchique, l'intéressé et le contrôle de gestion qui chiffre et entérine. Toute partie concernée par l'indicateur doit être informée sur l'intérêt de l'indicateur.

La négociation ne nie pas la capacité de créer un indicateur par l'intéressé lui-même.

Le suivi des indicateurs doit être poursuivi suivant un processus clair et franc, et son utilisation doit être nette.

#### **b- Les critères de réussite : la qualité, le coût, le délai**

Tout indicateur est lié à trois critères (les spécifications ou la qualité requise, les délais et les coûts) soit directement ou indirectement.

Il est plus facile de se focaliser sur l'attente de deux objectifs au lieu de trois et donc en négligeant le troisième.<sup>65</sup>

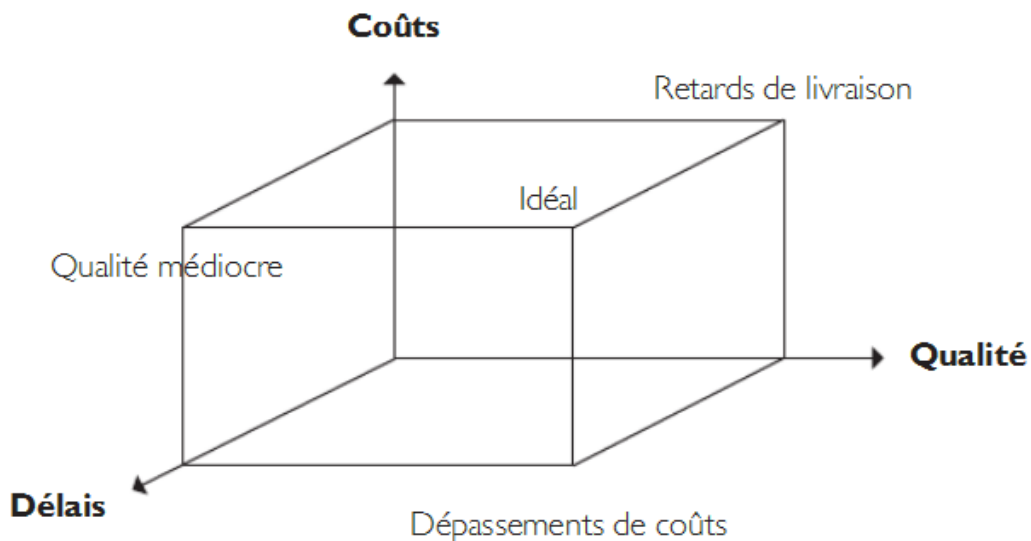
---

<sup>64</sup>HONORAT Philippe, « Le budget facile pour les managers : démarche, indicateurs, tableaux de bord Ed. 2 », Edition d'organisation, 2008, Page 56.

<sup>65</sup> HONORAT Philippe, 2008, op cit p 57.

Figure N°07 : les trois critères de réussite.

**Si deux critères sur trois sont atteints...**



Source : HONORAT Philippe, « le budget facile pour les managers : démarche, indicateurs, tableaux de bord Ed. 2 », Édition d'organisation, 2008, Page 57.

D'après le taux d'atteinte des objectifs, on peut nous situer sur l'un des cas précédents.

**2-4- les différents types d'indicateurs :**

**a- Un indicateur particulier : le ratio**

C'est un rapport entre deux données, à titre d'exemple on a le rapport CA/effectifs, CA/mètre carré, tonnes/effectifs, nombre de clients traités par jour.

**b- Les indicateurs financiers et les indicateurs physiques**

Dans le premier niveau de mesure de la performance d'une activité on retrouve les indicateurs physiques, ces indicateurs peuvent prendre défiantes formes d'unité d'œuvre : « nombre de tonnes vendues, nombre de repas servis, mètre carré nettoyé, nombre de visites effectuées... ». Un tel type d'indicateurs qui mesurent seulement l'utilisation des ressources et ses moyens ne reflète pas les réalités des objectifs réalisés.

Dans le deuxième niveau de la mesure, on procède à une transformation des indicateurs physiques en indicateurs financiers, donne le but de permettre les consolidations, les comparaisons et la communication. À ce niveau on doit dire que l'intéressement est souvent basé sur les indicateurs financiers (le CA, le résultat net, le résultat d'exploitation ...).

**c- Les indicateurs internes et les indicateurs externes**

Le client ne cherche à connaître que le prix de produit, sa qualité, les délais de livraison et donc il cherche le résultat final, et de plus il n'a aucun intérêt à connaître les éléments internes

qu'ils en contribuent à ce résultat final, par conséquent il ignore les coefficients de rebut, les heures de travail ... etc.

Pour bien comprendre la différence entre les deux types d'indicateurs prenant l'exemple de « temps moyen séparant une modification sortie du bureau d'études de sa prise en compte en production. » Comme un exemple de délai interne et l'exemple de « temps de demande de renseignements » comme un exemple de délai externe.

#### **d- Des indicateurs simples, synthétiques, pondérés...**

Un indicateur simple prend en considération l'évolution d'une seule variable, on peut prendre dans ce cas l'exemple de la quantité stockée par rapport à l'objectif fixé.

Pour l'indicateur synthétique c'est un indicateur qui prend en compte l'évolution de plusieurs variables au même temps, par exemple la variation dans la masse salariale, cette situation peut être due à plusieurs causes : augmentation de nombre d'échiffes, augmentation des salaires ou des primes...

Les indicateurs de type synthétique servent à régler des problèmes sur les différents composants du paramètre. Par conséquent ils visent directement les managers. Ces indicateurs sont en générale de nature financière. Son exploitation nécessite une décomposition à fin d'arriver à des données élémentaires.

Dans le cas d'un indicateur pondéré on doit prendre en considération la difficulté de la tâche lors la pondération d'où on peut trouver des tâches complexes et proposant des unités d'œuvre trop globale pour qu'elles soient significatives, par contre dans d'autres cas on peut trouver des tâches moins complexes et donc plus faciles à manipuler, « exemple : la surveillance d'un parc de machines, le règlement des dossiers litigieux, les soins à apporter aux malades ». Dans ce cas on doit associer à chaque opération un coefficient selon la difficulté et le temps nécessaire.<sup>66</sup>

### **2-5- Les axes de mesure de la performance :**

Les indicateurs de performance sont des outils qui combinent deux fonctions, la première c'est une fonction de mesure de l'état de santé de l'entreprise et la seconde est une fonction d'aide à la prise de décision.

Les indicateurs doivent couvrir tous les domaines de l'entreprise

- L'efficacité de la production.
- La qualité des relations avec les clients.
- Le positionnement de la marque et de l'entreprise dans la tête du public.
- Le degré de qualité des services.
- Les délais de traitement des erreurs.

---

<sup>66</sup>HONORAT Philippe, 2008, op cit p 61.62.63.

Les indicateurs de la performance donnent une perception synthétique sur les informations clés de l'entreprise. Donc ils permettent aux dirigeants de comprendre rapidement si son entreprise se porte bien ou mal, et à ce point le responsable sera capable de réagir efficacement contre les erreurs à fin d'améliorer son développement.

Dans le but de donner un aperçu global sur la santé de l'entreprise on va décortiquer les indicateurs on trois catégories appellent axes.

#### **a- L'axe financier**

Les indicateurs de la performance financier en pour objectif de valorisé la valeur et la rentabilité de l'investissement, ils sont sensés de fournir des informations aux associés ou aux investisseurs, en se basant essentiellement sur des documents comptables. En général on parle de chiffre d'affaires (globale, par produit/service, par département), la marge brute, l'EBE (excédent brut d'exploitation).

#### **b- L'axe client**

Les indicateurs de cet axe nous permettent de connaître le degré de satisfaction des clients et la qualité des relations avec les clients, ses indicateurs sont le résultat des enquêtes avec les clients ou le produit des outils de CRM par exemple. On trouve comme indicateurs le taux de fidélité (nombre de clients fidèles sur le nombre total de clients), le coût d'acquisition d'un client (coût pour acquérir un nouveau client), taux d'attrition ou « churn » (nombre de clients perdus sur une période).

#### **c- L'axe interne**

Dans le but d'amélioration de l'efficacité des services de l'entreprise ou de l'organisation entière ou bien pour améliorer la rentabilité on peut faire appeler aux indicateurs de cet axe pour pouvoir suivre les déférant processus internes de l'entreprise. À titre d'exemple pour ses indicateurs en peut citer « le temps passé aux procédures administratives, le taux d'absence et taux de démission des employés, le taux de formation, nombre de contacts émis par collaborateur ».

#### **d- L'axe marché**

On parle ici d'indicateurs chargés de traité des informations liées à la plus valus que peut apporter le produit ou le service, l'innovation éprouvée par l'entreprise, le degré de la notoriété de la marque ; « on mettra en avant des taux de transformation d'un devis en facteur, un indicateur de notoriété sur les réseaux sociaux (nombre de « like », de « retweets », etc.), le chiffre d'affaires dégagé par les nouveaux produits ou services, le taux d'investissement, etc. ».<sup>67</sup>

---

<sup>67</sup><http://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html> consulté le 18/04/2018 à 17:53.

## **Conclusion :**

La performance a été influencée par les nouveautés de la vie sociétale d'où elle a hébergé les principes de développement durable et de la responsabilité sociétale dans le but de rendre une image fidèle sur la performance réelle de l'entreprise.

L'entreprise aujourd'hui n'est plus une espèce clôt cherchant à satisfaire les intérêts des investisseurs en ignorant toute autre partie prenante. Cette nouvelle mission elle a exigé l'intégration des externalités et par conséquent elle a transformé la performance d'une dimensionnelle à une performance globale multidimensionnelle, cette radicale changement n'ai été pas le résultat de jour la nuit, mais il est le fruit d'une longue recherche américaine suivie par une autre européenne, ces deux grandes recherches en développés la RSE pour aboutir à la fin à faire intégrer les principes de cette dernière dans le concept de la performance.

Chercher la bonne performance n'est pas un objectif qu'on doit le construire dans nos rêves mais c'est une finalité qu'elle nécessite le recours à des mesures et des actions correctives de manière régulière et il a noté qu'il est très déficé d'optimiser la performance sans connaître les principaux modèles de mesure de la performance et les différentes dimensions de la performance pour bien déterminer les meilleurs indicateurs d'une performance.

# **CHAPITRE 2 :**

## **La boîte à outils du contrôle de gestion**



## **Introduction :**

Après avoir expliqué la performance comme concept, on va aborder dans ce chapitre les outils de contrôle de gestion au service de la mesure de cette performance en détaillant les deux catégories des outils, classiques et modernes.

Avant d'aborder n'importe quel outil, on doit en premier lieu comprendre le contrôle de gestion et son fonctionnement, il est à noter que le CG a connu des évolutions depuis sa naissance, en fonction des changements des concepts de la performance, par conséquent ces outils ont suivi la cette tendance pour être plus fonctionnels et utiles à ces nouveaux besoins.

Le contrôle de gestion était limité par l'utilisation des outils classiques comme la comptabilité financière, analytique et les systèmes d'informations pour mesurer la performance financière, et avec le développement des besoins et l'apparition des nouveaux concepts tels que la performance globale et la RSE, le CG a adapté ces outils classiques et crée de nouveaux outils.

Enfin, ce chapitre va démontrer les relations entre le contrôle de gestion et ces outils avec la mesure de la performance de l'entreprise.

## Section 1 : Contrôle de gestion

### 1. Historique :

Historiquement, le contrôle de gestion est apparu aux débuts du XXe siècle aux États-Unis, il avait pour objectif de bien maîtriser le développement rapide des grandes entreprises telles que General Motors (GM) dont la taille augmente régulièrement par rachats consécutifs de plusieurs marques.

Alfred P. Sloan fut le président de GM et Donaldson Brown fut directeur financier puis vice-président de GM, ce sont les deux fondateurs du modèle Sloan-Brown qui est basé sur l'association du contrôle de gestion financier au contrôle des divisions, il se concentre sur le contrôle des éléments de la rentabilité (les coûts, les revenus, les actifs mobilisés)<sup>68</sup>.

Il a fallu attendre 40 ans pour que le contrôle de gestion devienne une discipline dans les années 60 par la contribution de Robert N. Anthony, à cette époque le contrôle de gestion (CG) à utiliser la comptabilité générale et analytique, de finance et de la micro-économie<sup>69</sup>.

Enfin, le contrôle de gestion maintenant est au-delà de la comptabilité analytique, des budgets et des tableaux de bord, il englobe tous les éléments dont les dirigeants peuvent se servir pour piloter le cheminement de leur entreprise vers les objectifs préalablement définis<sup>70</sup>.

### 2. Définitions et objectifs du contrôle de gestion :

#### 2.1. Définitions du contrôle de gestion :

Ce n'est pas une chose facile de définir le contrôle de gestion. Les définitions diversifiées selon les auteurs et l'avancée du savoir, des techniques et des pratiques. Il était une fonction de contrôle au sens strict, c'est-à-dire « Contrôle-Sanction », mais maintenant il est devenu une fonction de contrôle au sens de « maîtrise »<sup>71</sup>.

Il existe plusieurs formes de contrôle organisationnel, on peut distinguer trois :

- ✓ **Le contrôle stratégique** : c'est la mise en œuvre de la stratégie et d'adapter les choix des missions et des domaines d'activités de l'entreprise ;
- ✓ **Le contrôle opérationnel** : c'est la vérification des actions de routine indispensable à l'atteinte des objectifs préalablement définis ;
- ✓ **Le contrôle de gestion** : il se situe entre le contrôle stratégique et opérationnel, il aide les dirigeants à prendre des décisions stratégiques et les opérationnels dans la gestion quotidienne<sup>72</sup>.

<sup>68</sup> Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, « CONTRÔLE DE GESTION », Ed Dunod, 2014, p. 7.

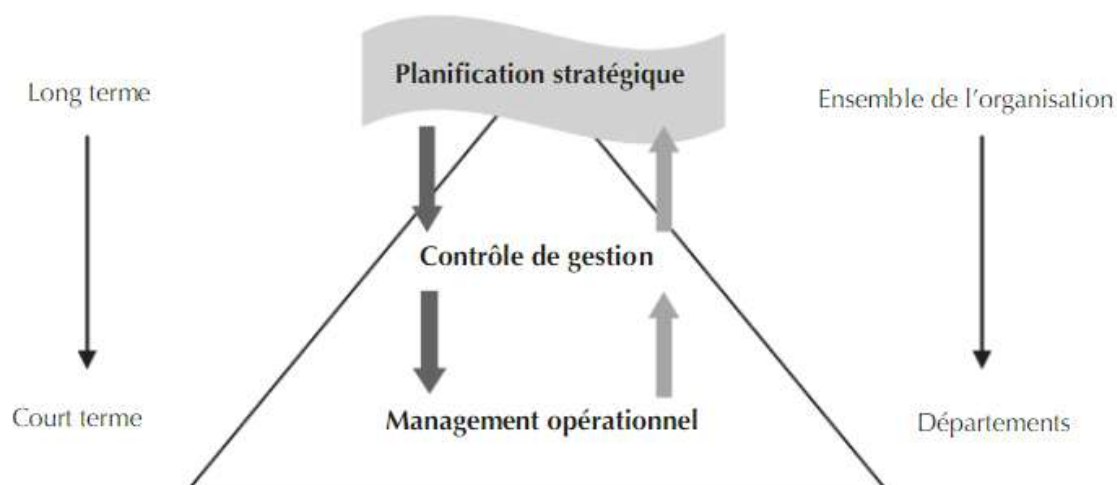
<sup>69</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », Ed Groupe Eyrolles, Paris, 2013, pp. 9-10.

<sup>70</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, op cit, p. 547.

<sup>71</sup> Patrick Biosselier, « Contrôle de gestion », Ed Magnard-Vuibert, Paris, 2013, p. 8.

<sup>72</sup> Aurélien Ragaigne, Caroline Tahar, « CONTRÔLE DE GESTION », Gualino éditeur, Lextenso éditions, 2017, pp.4-5.

**Figure N°08 : Les différents niveaux de contrôle selon Anthony (1965).**



**SOURCE : Simon Alcouffe, Marie Boitier, Anne Rivière, Fabienne Villesèque-Dubus, « Contrôle de gestion sur mesure », Ed Dunod, Paris, 2013, p. 4.**

Afin de mieux cerner cette notion de CG, nous nous appuyons ci-après sur d'autres définitions plus éclairantes :

- **Robert N. Anthony (1965-1988) :**

C'est la définition la plus classique : « Le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation. », puis après le développement de CG dans un environnement de décentralisation, de maîtrise des coûts, croissance de la part de marché...etc. Anthony met au point une nouvelle définition en 1988 : « Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie de manière efficace et efficiente »<sup>73</sup>.

- **Alain Burlaud** : Il définit le CG comme : « Un système de régulation des comportements applicables dans les organisations exerçant une activité économique »<sup>74</sup>.
- **Henri Bouquin** :

C'est l'une des définitions les plus récentes : « Le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix

<sup>73</sup>Jacques Reanrd, Sophie Nussbaumer, « Audit interne et contrôle de gestion », Ed Groupe Eyrolles, 2011, pp. 8-9.

<sup>74</sup>Abdelkrim Toudjine, « LA PRATIQUE DE CONTRÔLE DE GESTION ABC/ABM », Ed Office des Publications Universitaires, 2013, p. 15.

stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents notamment grâce au contrôle d'exécution »<sup>75</sup>.

D'après ces définitions, on peut faire ressortir des éléments constants. Le contrôle de gestion est un(e) :

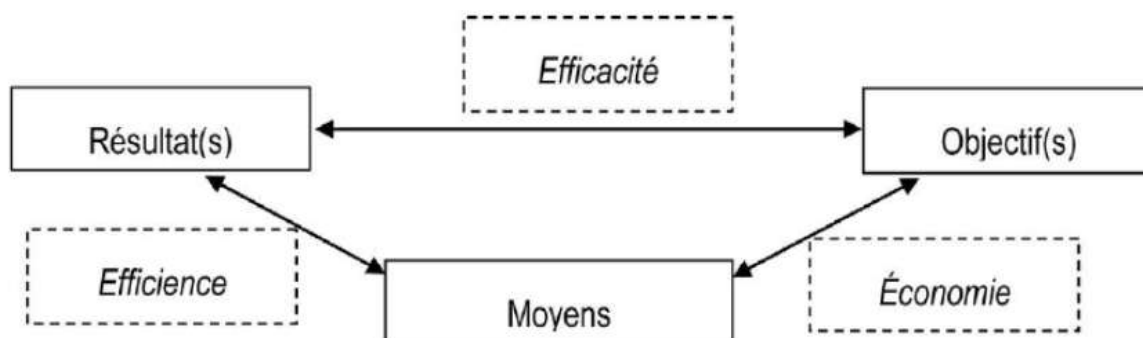
- Un processus complexe qui vise à unifier les comportements ;
- Un outil d'aide à la prise de décisions par les managers ;
- Assurance pour l'atteinte des objectifs.

La définition de contrôle de gestion nous conduit logiquement à aborder trois concepts fondamentaux : pertinence, efficacité et efficience.

- La pertinence : c'est la relation entre les ressources et les objectifs ;
- L'efficacité : c'est la relation entre les objectifs et les résultats (objectif = résultat) ;
- L'efficience : c'est la réalisation des mêmes résultats avec économisation de ressources (matériels ou immatériel comme le temps).

La figure suivante montre la relation entre les objectifs, les ressources et les résultats :

**Figure n° 09 : Le triangle de la performance.**



**SOURCE : Aurélien RAGAIGNE, Caroline TAHAR, « CONTRÔLE DE GESTION », Gualino éditeur, Lextenso éditions, 1<sup>ère</sup> édition, 2015, p. 30.**

Il ressort, comme conclusion, que le CG est le processus qui nous permet d'avoir une assurance que les ressources de l'entreprise sont exploitées d'une manière rationnelle et efficace et aussi de calculer et analyser les écarts pour atteindre les objectifs préalablement définis et ça par l'utilisation des différents outils qualitatifs et quantitatifs, donc contrôler l'efficacité et l'efficience de la performance au sein de l'entreprise.

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

La définition des objectifs est une phase très importante dans le processus de contrôle de gestion. Ces objectifs dépendent de la stratégie de l'entreprise ainsi que de l'environnement

<sup>75</sup> Abdelkrim Toudjine, « LA PRATIQUE DE CONTRÔLE DE GESTION ABC/ABM », Ed Office des Publications Universitaires, 2013, p. 15.

extérieur. On trouve des objectifs à long, moyen et court terme. Les objectifs du contrôle de gestion se présentent comme suit :

- ✓ La modélisation des relations de causalités complexes : trouver des solutions à des problèmes complexes rattachés à la maîtrise de la relation coûts-valeur, aux décisions de financement ou d'investissement, à la gestion des portefeuilles, à la fixation des prix...etc. La modélisation aide à la compréhension des phénomènes<sup>76</sup>.
- ✓ L'allocation efficiente des ressources ;
- ✓ La mesure des performances à travers les différents indicateurs ;
- ✓ La contribution à la définition de la stratégie et sa mise en œuvre ;
- ✓ Le pilotage de l'activité et la prise de décisions correctrices.

### **3. Positionnement et rôle du contrôle de gestion :**

#### **3.1. Positionnement du contrôle de gestion :**

Le contrôleur de gestion joue un rôle d'intermédiaire entre le niveau hiérarchique et le niveau fonctionnel en facilitant le dialogue de gestion au quotidien. On a deux cas de positionnement du contrôleur de gestion :

- 1- **1<sup>er</sup> cas** : « le contrôleur de gestion dépend hiérarchiquement du directeur de l'entité opérationnelle et fonctionnellement de la Direction centrale du contrôle de gestion »<sup>77</sup>.

Dans ce cas et grâce à la bonne connaissance des activités des unités, le contrôleur de gestion peut assurer une satisfaction des besoins des managers locaux, mais il existe un risque de faire passer les intérêts des managers sur l'intérêt général de l'entreprise.<sup>78</sup>

Ce premier cas est montré dans la figure dans la page suivante :

---

<sup>76</sup> Bernard Augé, Gérald Naro, « mini Manuel de contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2011, p. 8.

<sup>77</sup> Zouhair Djerbi, Xavier Durand, CathrineKuszla, « CONTRÔLE DE GESTION », Dunod, 2014, p. 16.

<sup>78</sup> Idem, p. 16.

**Figure N°10 : Rattachement hiérarchique du contrôleur de gestion au manager opérationnel.**



**SOURCE : Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, « CONTRÔLE DE GESTION », Ed Dunod, 2014, p. 16.**

- 2- **2<sup>e</sup> cas :** « Le contrôleur de gestion établit une relation fonctionnelle avec le directeur de l'entité opérationnelle et dépend hiérarchiquement de la direction centrale du contrôle de gestion, son métier. »<sup>79</sup>

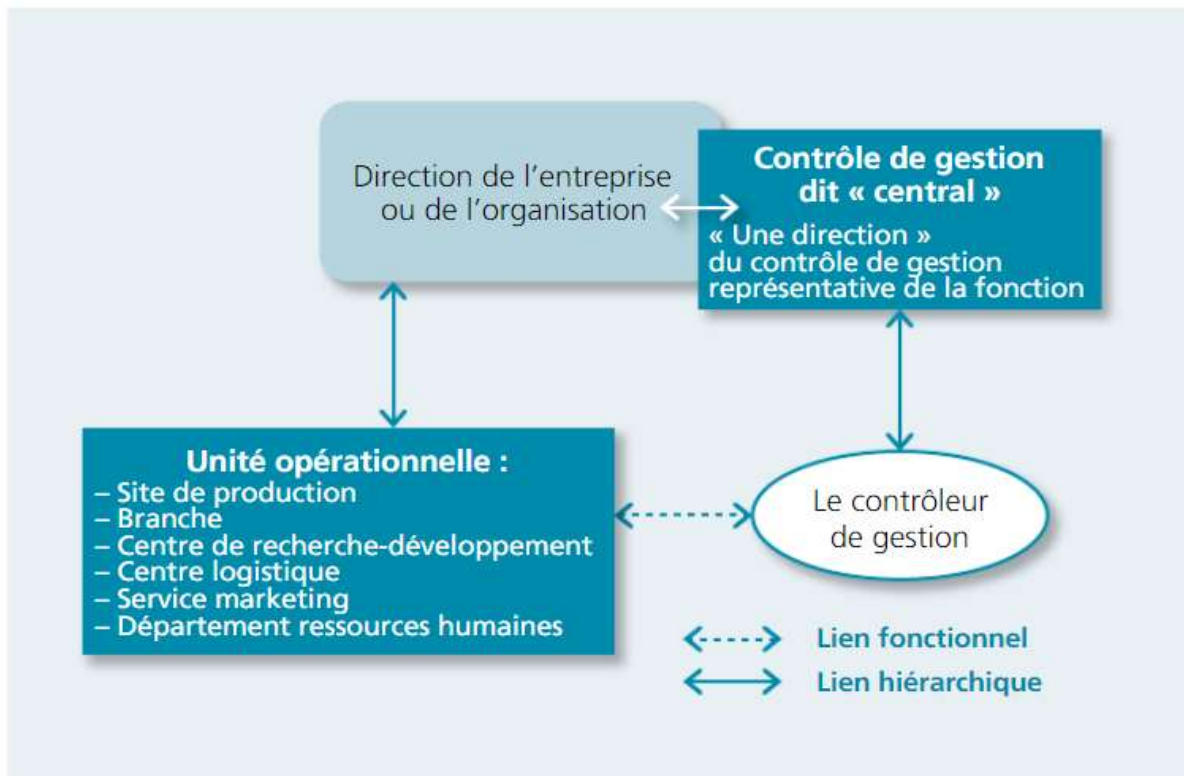
Dans ce cas, il est plus facile de formuler les objectifs généraux de l'entreprise et les objectifs locaux grâce à l'amélioration du contrôle central. Le risque présenté ici c'est que le contrôleur de gestion est loin de la réalité du terrain, il est considéré par les managers comme un agent chargé de détecter les défaillances dans la mise en œuvre stratégique. Le contrôleur de gestion contrôle les activités des managers et non pas en tant qu'individus.<sup>80</sup>

Ce cas est présenté dans la figure dans la page suivante :

<sup>79</sup> Zouhair Djerbi, « CONTRÔLE DE GESTION », p. 18.

<sup>80</sup> Idem, p. 18.

**Figure N°11 : Rattachement hiérarchique du contrôleur de gestion à la direction du contrôle de gestion.**



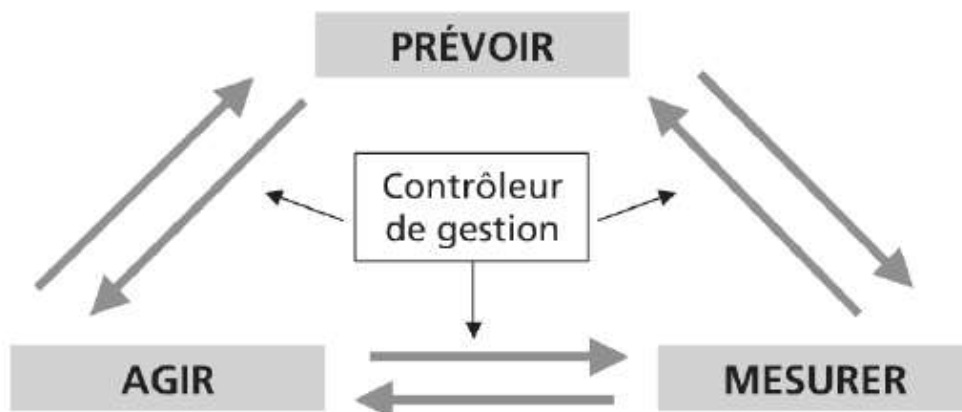
**SOURCE : Zouhair Djerbi, « CONTRÔLE DE GESTION », Ed Dunod, 2014,p. 18.**

Enfin, on peut dire que le positionnement de la fonction contrôle de gestion reflète le style de management et la culture de gestion de l'entreprise. Le positionnement des contrôleurs de gestion dépend de la direction générale, mais il faut que le contrôleur de gestion reste indépendant et essaye de trouver l'équilibre entre les intérêts de la direction et ceux des opérationnels.

### **3.2. Rôle du contrôle de gestion :**

Les contrôleurs de gestion jouent un rôle très important dans n'importe quelle entreprise, à travers la fonction contrôle de gestion, en donnant une certaine assurance en ce qui concerne l'atteinte des objectifs. Ils participent à la gestion de l'entreprise par trois actions principales : prévoir, mesurer et agir.

Figure N°12 : Les trois niveaux d'action du contrôleur de gestion.



SOURCE : Marie-Noelle Désiré-Luciani, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », p. 56.

Le contrôleur de gestion doit faire le lien entre ces trois niveaux, entre mesurer l'action, la prévoir et la favoriser.

On peut regrouper les missions du contrôleur de gestion en quatre grandes catégories selon l'étude Cegos<sup>81</sup> « Fonction comptable et financière » :

- « Reportings d'activité » ;
- « Budget, plan et prévisions » ;
- « Coûts et marges » ;
- « Études spécifiques et processus »<sup>82</sup>.

### 3.2.1. Reportings d'activité :

Dans cette catégorie, le contrôleur de gestion élabore les reportings d'activité, il les analyse, les commente et il les diffuse, en même temps il forme et aide les opérationnels à les élaborer, puis il contrôle leur fiabilité. Ces reportings sont utilisés comme un outil de pilotage, d'aide à la décision et de partage d'informations.

### 3.2.2. Budget, plan et prévisions :

Le contrôleur de gestion collecte les données historiques et prévisionnelles de marché et consolide les données budgétaires, aide la direction générale à faire le plan budgétaire, aide les opérationnels à quantifier leurs objectifs et à déterminer les actions prioritaires à faire, contrôle la pertinence globale entre le budget et les objectifs et entre les budgets individuels

<sup>81</sup> Cegos est le leader international de la formation professionnelle et continue. « C'est l'observatoire du monde des entreprises et de ses évolutions. Études locales ou internationales, baromètres, enquêtes sur mesure constituant autant d'indicateurs pour accompagner les entreprises et leurs dirigeants dans l'action ».

<sup>82</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », op cit, p. 56.



entre eux (budget des investissements, des approvisionnements, personnels, de trésorerie, de production...), enfin, il aide à la présentation et à la diffusion du budget.

### **3.2.3. Coûts et marges :**

Le contrôleur de gestion calcule les coûts et marges, les coûts d'un projet, les seuils de rentabilité d'un produit ou d'une gamme de produits, aide à déterminer un prix de vente, à choisir les bases de calcul des coûts et les clefs de répartition des coûts indirects, il calcule et analyse les écarts sur coûts et il les corrige.

### **3.2.4. Études spécifiques et processus :**

Après avoir satisfait les trois précédentes catégories, le contrôleur de gestion s'intéresse aux études spécifiques, son rôle est d'élaborer des tests de changement de processus pour voir l'impact et faire des recommandations et des actions correctives, faire des « benchmark »<sup>83</sup>, participer à la modification des systèmes d'informations et aux projets de rachats et de cession d'activités.

Enfin, après avoir vu le rôle très important du contrôle de gestion dans l'entreprise, on ne peut pas imaginer une entreprise sans CG, c'est comme une voiture sans volant. Et même si l'on ne trouve pas une fonction de CG, ses propres activités existent forcément.

## **4. Contrôle de gestion et la performance :**

La maîtrise de la performance est l'un des objectifs les plus fondamentaux du contrôle de gestion, c'est à ce dernier de définir, mesurer et piloter cette performance.

La place et l'importance consacrée au contrôle de gestion dans une entreprise dépendent de plusieurs facteurs dont la taille de cette dernière, mais ce qui est sûr, c'est que la fonction CG joue un rôle de pilotage de l'organisation, alors elle a une relation directe avec la direction générale, elle l'aide sur la prise des décisions, et pour accomplir ce rôle, il faut maîtriser la performance.<sup>84</sup>

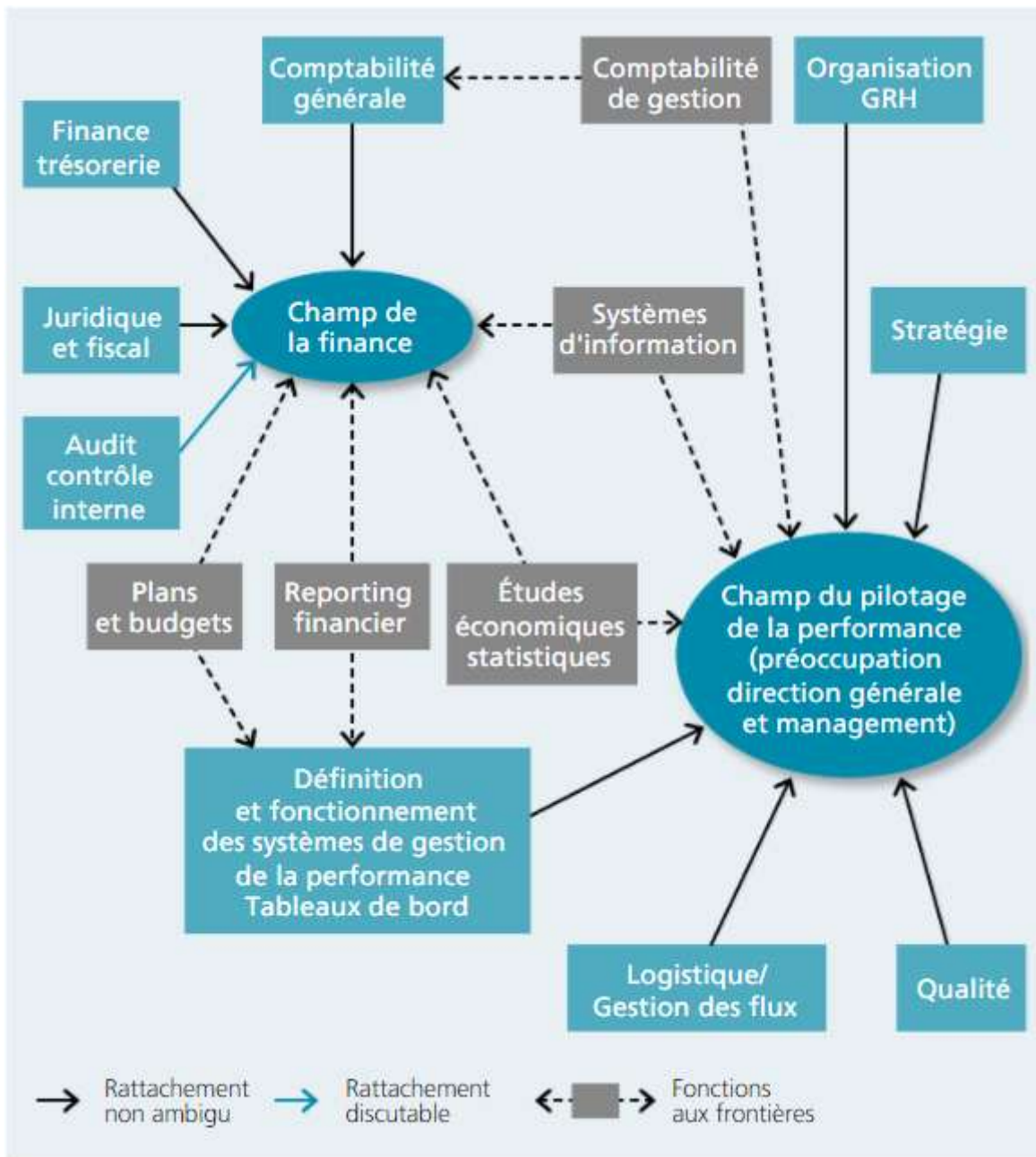
La figure suivante montre la relation entre les outils du contrôle de gestion et les autres fonctions de l'entreprise.

---

<sup>83</sup> Benchmark est une étude comparative qui consiste à étudier et analyser les techniques de gestion « de leader du marché », pour adapter et implanter les meilleures pratiques afin d'améliorer la performance.

<sup>84</sup> Patrick Boisselier, « Contrôle de gestion », Ed Magnard-Vuibert, Paris, 2013, p. 25.

Figure N°13 : Relation entre les outils du contrôle de gestion et autres fonctions.



SOURCE : Zouhair Djerbi, « CONTRÔLE DE GESTION », Ed Dunod, 2014, p. 20.

Enfin, la performance rentre donc dans le domaine d'action particulier du contrôle de gestion, c'est pour ça que la maîtrise de la performance est un objectif de la fonction CG qu'il faut l'atteindre.

## Section 2 : Les outils classiques du contrôle de gestion

### 1. Systèmes d'information

#### 1.1. Définition de systèmes d'information :

Les systèmes d'information sont l'un des outils les plus classiques du contrôle de gestion, il est défini comme : « L'ensemble des procédures organisées permettant de traiter et de fournir l'information nécessaire à la prise de décision. Ce système assure la circulation des flux d'informations et alimente le système de pilotage sur la base de ressources matérielles et humaines »<sup>85</sup>.

Dans les systèmes d'informations, il faut tenir compte d'un élément très important : c'est la qualité de l'information, il faut que cette dernière réponde à certains critères :

- ✓ **Accessibilité** : garantir que les éléments recherchés sont complets, disponibles et justes à temps, et que les différents systèmes sont sécurisés, c'est-à-dire mettre en place des droits d'accès qui permettent l'accessibilité juste aux personnes autorisées ;
- ✓ **Utilité** : les informations sont à jour au moment de l'utilisation, pour cela il faut faire actualiser les sources et les composants de l'information en permanence ;
- ✓ **Crédibilité** : l'exactitude de l'information, les données doivent refléter la réalité, et être aussi cohérentes (si une donnée est changée dans un système, elle se modifiera automatiquement sur les autres systèmes).<sup>86</sup>

#### 1.2. L'évolution de systèmes d'information :<sup>87</sup>

Depuis le début, les systèmes d'informations ont été influencés par la conception du management et le contrôle dans les entreprises, les gestionnaires utilisent aussi les systèmes techniques ou technologies de l'information (matériels et logiciels).

Le cadre conceptuel classique de systèmes d'information a été défini par Gorry et Morton vers la fin des années 80 en se basant sur les travaux d'Anthony et Simon dans le domaine du contrôle de gestion, leur modèle s'appuie sur la segmentation des systèmes d'information par rapport à la nature des décisions prises dans l'entreprise. Ils prennent en considération les trois niveaux de contrôle d'Anthony (contrôle stratégique, de gestion et opérationnel) et les types de décisions de Simon (structurés et non structurés). La plupart des chercheurs en systèmes d'information ont proposé une vision hiérarchique qui repose sur la structure hiérarchique de l'organisation et la nature des informations dans chaque niveau comme le montre le tableau dans la page suivante :

---

<sup>85</sup> Aurélien Ragaïgne, Caroline Tahar, « CONTRÔLE DE GESTION », Gualiano éditeur, Lextenso éditions, 2017, p. 7

<sup>86</sup> Thierry Bontems, Sabine Goulin, « Qualité de l'information », QUALITA2013, Compiègne, pp. 2-3

<sup>87</sup> François GIRAUD, Oliver SAULPIC, Gérard NAULLEAU, Marie-Hélène DELMOND, Pierre-Laurent BESCOS, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2<sup>e</sup> édition, Gualiano éditeur, EJA-Paris, 2004, pp. 347-353.

**Tableau N°02 : La conception hiérarchique classique de l'information (modèle Gorry et Morton).**

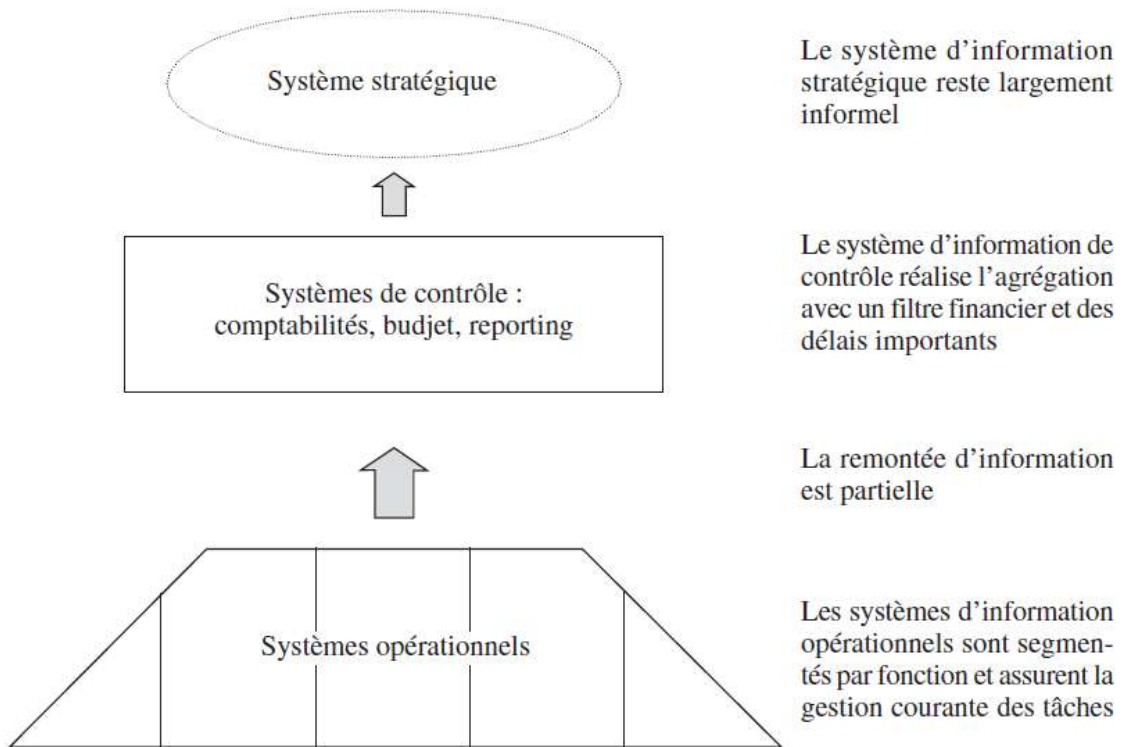
Caractéristiques de l'information	Contrôle opérationnel	Contrôle de gestion	Contrôle stratégique
Source	Essentiellement interne	Surtout interne	Surtout externe
Champ	Bien défini, étroit	Moyen	Très large
Niveau d'agrégation	Détaillé	Sommaire	Condensé
Horizon Temporel	Passé et court terme (heures, jours)	Présent et passé proche (semaines, mois)	Futur et long terme (années)
Précision	Forte	Variable	Faible
Types d'unités	Très nombreuses (taux, nombre de pièces, etc.)	Moins nombreuses (surtout financier)	Essentiellement financier
Fréquence d'usage	Très élevée	Moyenne	Peu élevée
Complexité	Bien définie	Plus variée	Très complexe
Mise à jour	Très fréquente	Moyenne	Peu élevée
Phase dominante dans la décision	Choix (données et modes de résolution connus)	Modélisation (recherche et analyse des solutions possibles)	Intelligence (compréhension du problème ; analyse de l'environnement)

**SOURCE : François Giraud, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualiano, 2<sup>e</sup> édition, 2004, p. 349.**

On remarque que le contrôle de gestion joue un rôle d'intermédiaire entre les opérationnels et les stratèges et essaye toujours de satisfaire leurs besoins en informations.

Dans cette vision hiérarchique, on trouve un système d'information dans chaque niveau hiérarchique comme la montre la figure dans la page suivante :

**Figure N°14 : Système d'information hiérarchique classique.**



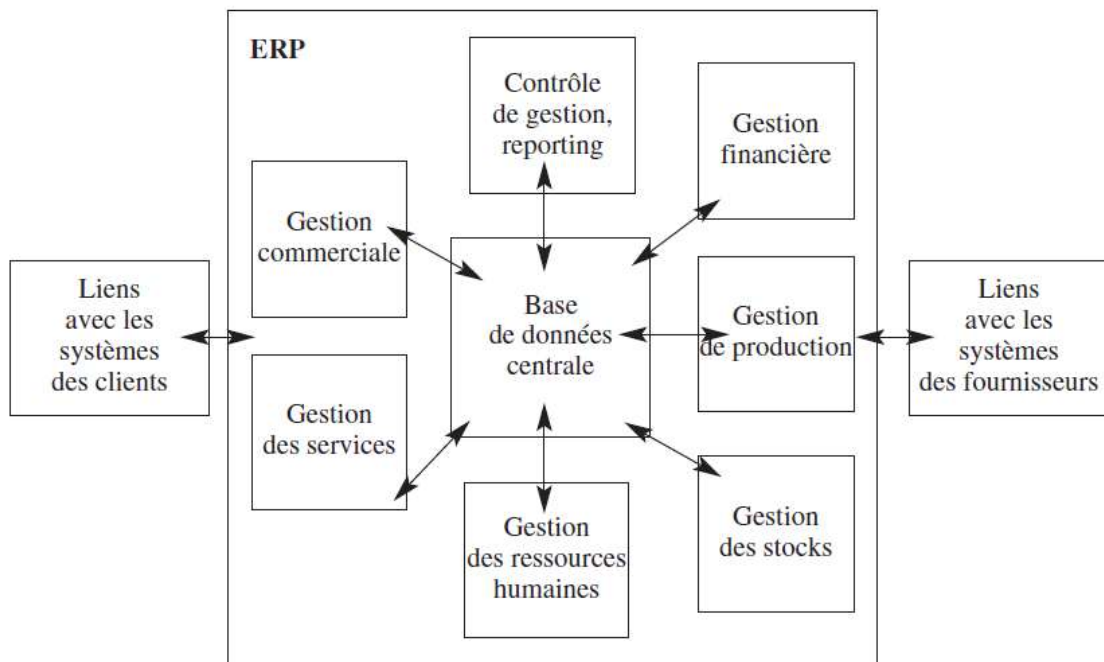
**SOURCE : François GIRAUD, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualiano, 2<sup>ème</sup> édition, 2004, p. 350.**

Les systèmes d'information opérationnels assurent la gestion des tâches quotidiennes. Les systèmes de contrôle de gestion assurent l'alimentation des deux autres systèmes et enfin les systèmes d'informations stratégiques sont de grande partie informelle, les dirigeants sont informés par la hiérarchie, les contrôleurs internes et les réseaux d'information extérieurs.

L'évolution des systèmes d'information nous a conduits d'une vision hiérarchique vers une vision intégrée ou un modèle en réseau. Cette évolution a suivi l'évolution de l'environnement économique et la nécessité d'accélérer la prise de décisions. On parle maintenant des ERP (Entreprise Resource Planning) qui ont apparu dans la seconde moitié des années 90, qui utilise une base de données unique, gérant l'ensemble des informations.

La figure suivante montre la structure d'un ERP :

Figure N°15 : Structure d'un ERP.



SOURCE : François GIRAUD, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualiano, 2<sup>ème</sup> édition, 2004, p. 355.

### 1.3. Les systèmes d'information au service de la performance<sup>88</sup> :

Les systèmes d'information sont un outil très important pour la fonction du contrôle de gestion, il lui permet de s'alimenter en informations nécessaires à l'évaluation et l'amélioration de la performance.

Pour les opérationnels, ils sont les plus proches du terrain et les mieux placés pour percevoir des améliorations sur les processus et pour cela il faut qu'ils disposent des informations nécessaires fournie par les SI.

Le développement des systèmes de reporting permettant aux managers d'évaluer leur performance et celle de leur activité et de la mieux gérer.

Le système de pilotage joue un rôle d'évaluation de la performance d'une façon continue ainsi de repérer les risques de dérapage.

Les SI accroissent la visibilité de l'information de gestion, ce qui permet à chacun, dans son entité d'obtenir une information globale et multidimensionnelle lui permet d'évaluer sa performance relative.

Enfin, les systèmes de communication ont évolué dans les dernières années, ils ne produisent pas seulement des informations, mais ils participent à la gestion des connaissances et à l'amélioration des performances en transformant les processus opérationnels et par la création et la diffusion des savoirs.

<sup>88</sup>François Giraud, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », op cit, pp. 368-370.

## 2. Comptabilité financière

Selon le SCF : « La comptabilité financière est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et de présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice ». <sup>89</sup>

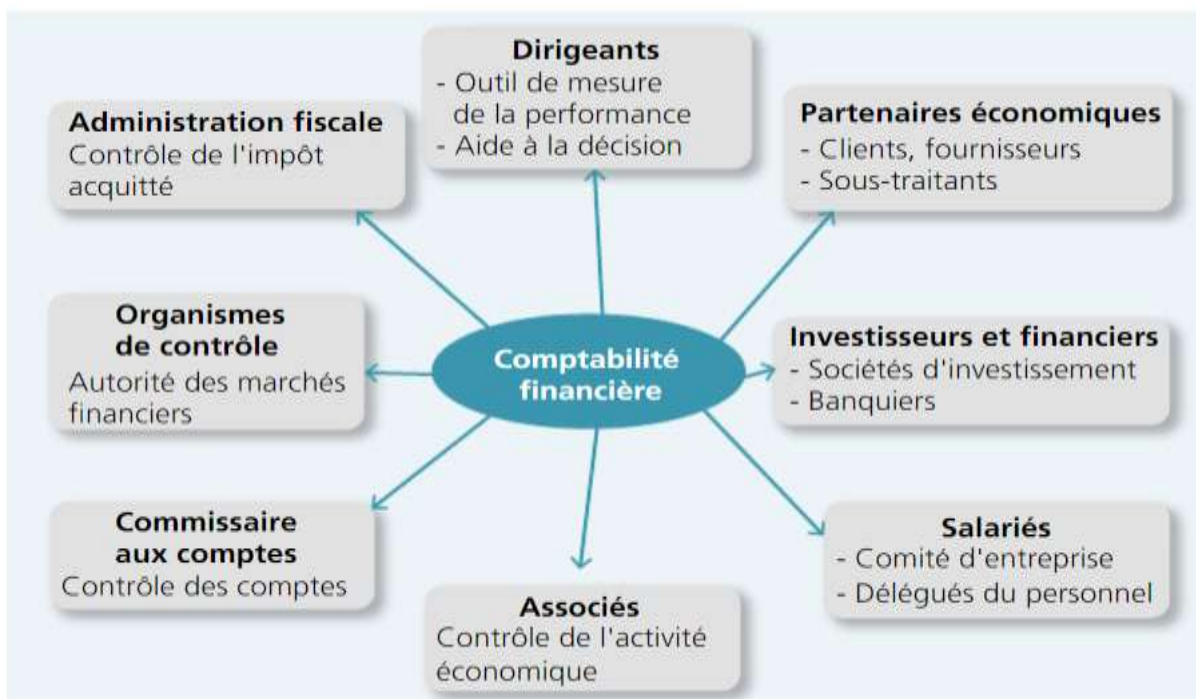
Ce qui nous intéresse dans cette définition, c'est que la comptabilité financière permette la présentation des états financiers qui reflètent la performance de l'entité, mais comment ?

### 2.1. Les utilisateurs de la comptabilité financière :

La CF est une source d'information primaire dans n'importe quelle entreprise, par exemple pour faire une analyse financière il nous faut des documents comptables, pour le calcul de l'impôt on utilise le résultat comptable...etc.

Les utilisateurs de la CF sont nombreux et peuvent être internes ou externes, comme le montre la figure suivante :

Figure N°16 : Les utilisateurs de la comptabilité financière.



SOURCE : François FERRE, Fabrice Zarka, Benjamin Poulard, « COMPTABILITÉ », Ed Dunod, 2014, p. 7.

Pour les dirigeants, la comptabilité est un outil qui permet de mesurer la performance parce qu'elle présente des états financiers indispensables pour la mesurer.

<sup>89</sup> « SCF Système comptable financier », éd Pages Bleues, 2008, p. 6.

## 2.2. Rôle de la comptabilité financière<sup>90</sup> :

Le rôle de la CF est devenu plus important, il est passé d'un simple rôle d'enregistrement des transactions à un rôle d'aide à la décision, les rôles les plus importants de la CF se présente comme suit :

- ✓ L'enregistrement des transactions économiques ;
- ✓ Détermination des mesures de performance, des niveaux d'endettement pour la prise des décisions et par conséquent la participation à la stratégie de l'entreprise ;
- ✓ Joue un rôle de contrôle par la traçabilité lors de l'enregistrement des opérations.

## 2.3. La comptabilité financière au service de la performance :

Avant les années 1990, la mesure de la performance était basée seulement sur des données comptables et financières, jusqu'à l'apparition des nouveaux modèles tels que EVA (Stern, Stewart et Chew, 1998) et le tableau de bord équilibré (Kaplan et Norton, 1996), mais la comptabilité financière reste un outil très important pour la mesure de la performance financière.<sup>91</sup>

La comptabilité financière avec ces cinq états financiers (Bilan, compte de résultat, tableau de flux de trésorerie, tableau des variations de capitaux propres et les annexes) nous permet de mesurer les indicateurs de performance. On trouve plusieurs indicateurs de performance, voici les plus importants et qu'il faut les prendre en considération :

- ✓ **Le chiffre d'affaires (CA)**<sup>92</sup> : il représente la somme des ventes effectuées par une entreprise, il aide à l'évaluation et le suivi de la performance des ventes. La formule du calcul du chiffre d'affaires est comme suit :  
$$CA = \text{Prix de vente} * \text{Quantités vendues}$$

On trouve aussi le chiffre d'affaires prévisionnel qui est utile dans un business plan ou demande de financement auprès d'une banque, la formule est comme suit :

$$CA \text{ prévisionnel} = \text{prix de vente unitaire fixé} * \text{nombre de ventes prévues}$$
- ✓ **Les flux de trésorerie** : ou appeler « Cash Flow » et indique : « une mesure de performance financière indiquant les montants d'argent liquide encaissé ou dépensé par une entreprise durant une période donnée »<sup>93</sup>.  
Les flux peuvent être soit positif, c'est-à-dire l'activité génère du cash flow, soit négatif, l'activité consomme plus de liquidité qu'elle n'en génère.  
Avoir des cash flows positifs, permet à l'entreprise d'être solvable d'au moins à court terme, et c'est très rassurant pour les investisseurs et les banques.

<sup>90</sup> François FERRE, « COMPTABILITÉ », idem, 2014, p. 8.

<sup>91</sup> José St-Pierre, « LES INDICATEURS DE PERFORMANCE FINANCIÈRE ET NON FINANCIÈRE : COMPLÉMENTARITÉ OU SUBSTITUTION ? ÉTUDE EXPLORATOIRE SUR DES PME MANUFACTURIÈRES. », Québec, p. 3.

<sup>92</sup> [www.l-expert-comptable.com](http://www.l-expert-comptable.com) : Consulté le 24/04/2018 à 17:28.

<sup>93</sup> [www.petite-entreprise.net](http://www.petite-entreprise.net) : Consulté le 24/04/2018 à 17:38.



- ✓ **Excédent brut d'exploitation**<sup>94</sup> : est un solde de gestion qui montre la rentabilité de son activité principale au cours d'une période donnée, il est calculé à partir du chiffre d'affaires :  

$$\text{EBE} = \text{CA} - \text{Achats consommés} - \text{consommation en provenance de tiers} + \text{subvention d'exploitation} - \text{charges de personnel} - \text{Impôts et taxes}$$
 Ou à partir de la valeur ajoutée :  

$$\text{EBE} = \text{Valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - \text{Impôts, taxes et versements assimilés} - \text{Charges de personnel}$$
 Et à partir de l'EBE, on peut calculer les ratios suivants :  

$$\text{Taux de profitabilité} = \text{EBE} / \text{Chiffre d'affaire HT}$$

$$\text{Taux de rentabilité brute} = \text{EBE} / \text{Capitaux investis.}$$
- ✓ **Résultat net comptable**<sup>95</sup> : c'est la différence entre les produits et les charges d'une entreprise, il représente un bon indicateur de performance pour les investisseurs et pour les actionnaires (les dividendes), la formule de calcul simplifier se présente comme suit :

$$\begin{array}{r}
 \text{Produit d'exploitation} \\
 - \\
 \text{Charges d'exploitation} \\
 = \\
 \text{Résultat d'exploitation} \\
 +/- \\
 \text{Résultat financier} \\
 +/- \\
 \text{Résultat exceptionnel} \\
 = \\
 \text{Résultat} \\
 - \\
 \text{Impôts} \\
 = \\
 \textbf{Résultat net}
 \end{array}$$

On peut dire que le résultat d'exploitation est aussi un bon indicateur de performance parce qu'il mesure la performance récurrente du cœur de métier de l'entreprise.

### 3. Comptabilité analytique

La comptabilité analytique n'a pas été inventée par des comptables comme il semble en première impression, mais par des ingénieurs de production, elle est construite pour servir à la gestion et pour satisfaire les besoins des opérationnels<sup>96</sup>.

<sup>94</sup> [www.compta-facile.com](http://www.compta-facile.com) : Consulté le 24/04/2018 à 19:31.

<sup>95</sup> [www.l-expert-comptable.com](http://www.l-expert-comptable.com) : Consulté le 25/04/2018 à 00:24.

<sup>96</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », op cit, 2013, p. 196.

### 3.1. Les différentes utilisations de la comptabilité analytique<sup>97</sup> :

La CA à plusieurs utilisations, mais on a trois qui sont essentiels et très importants pour n'importe quelle entreprise :

- ✓ **Le calcul des coûts de revient** : les entreprises l'utilisent pour fixer ces prix de vente, mais pour cela il faut prendre en considération les éléments de calculs tels que les coûts directs et indirects, les coûts fixes et coûts variables, et choisir la méthode de calcul, méthode des coûts complets, des coûts partiels, direct costing, ABC ou la méthode des coûts cibles.
- ✓ **L'aide à la prise de décision** : c'est les décisions concernant l'abandon d'un produit ou non, la création ou l'annulation d'une ligne de produits.
- ✓ **Outils de contrôle budgétaire** : elle sert à faire des prévisions, prévoir des budgets, expliquer les écarts...etc.

### 3.2. La comptabilité analytique au service de la performance :

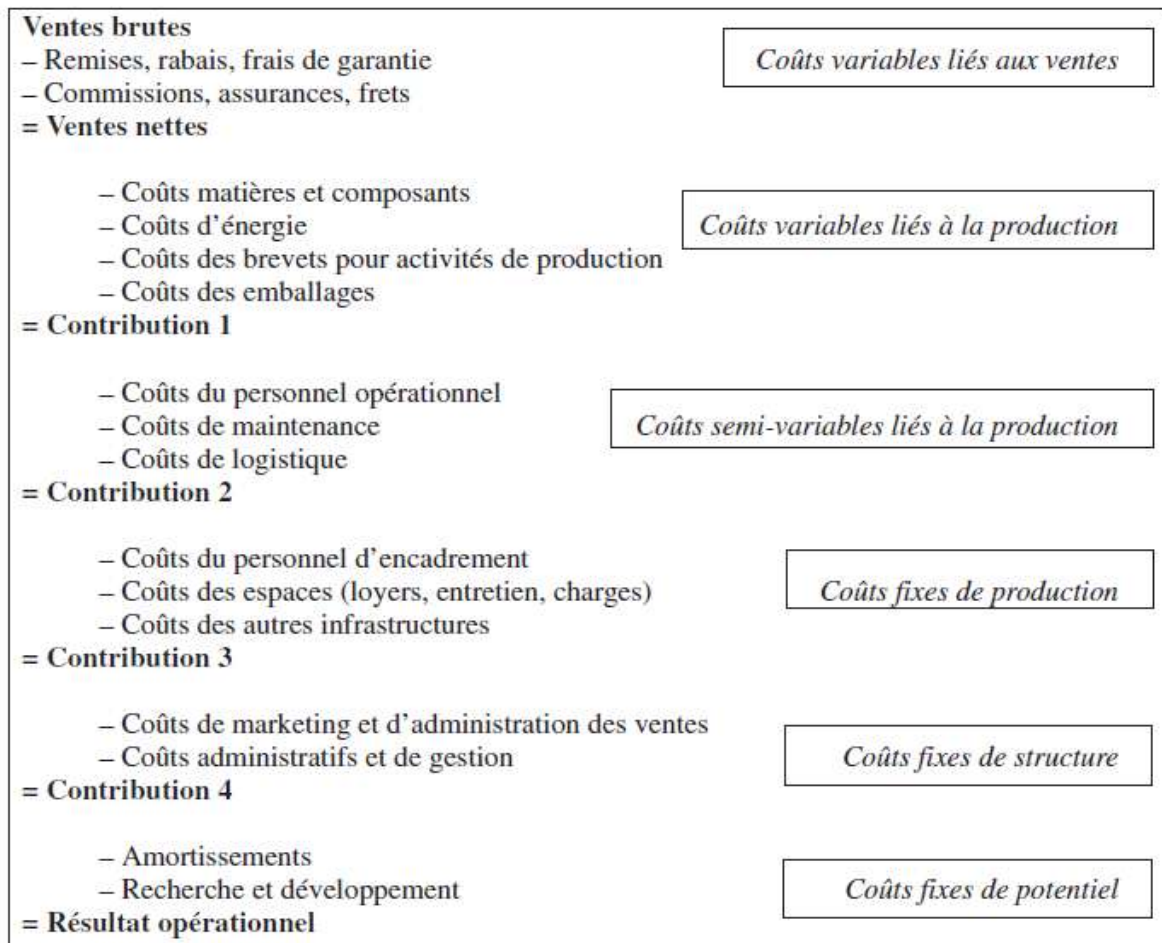
La CA appelée comptabilité de gestion ou aussi comptabilité managériale est utilisée comme un outil d'analyse interne, elle permet aux responsables d'entités de piloter leurs coûts d'une façon détaillée.

Le coût complet nous permet de prendre des décisions de fixation des prix, le coût variable pour la gestion prévisionnelle, l'évolution de la CA permet une meilleure compréhension des causes de ces coûts (cost drivers).

---

<sup>97</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », op cit, 2013, p. 197.

**Figure N°17 : Modèle de reporting de gestion avec plusieurs niveaux de contribution.**



**SOURCE : Françoise GIRAUD, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualiano, 2<sup>ème</sup> édition, 2004, p. 149.**

La CA nous permet aussi de déterminer le seuil de rentabilité et le point mort :

- **Le seuil de rentabilité** :c'est le seuil de chiffre d'affaires par lequel l'entreprise commence à générer des bénéfices, la formule de calcul est comme la suivante :  
 $SR = \text{coûts fixes} / [(\text{chiffre d'affaires} - \text{coûts variables}) / \text{chiffre d'affaires}]$
- **Le point mort** :il représente la durée exprimée en jour, mois ou en années dont le dépassement est nécessaire pour être rentable, la formule de calcul est :  
 $PM (\text{en jours}) = SR / (\text{chiffre d'affaires annuel} / 360).$ <sup>98</sup>

### Section 3 : Les nouveaux outils du contrôle de gestion

Les nouveaux outils qui les utilisent le contrôle de gestion sont apparus pour répondre aux besoins de développement, parce qu'il est de plus en plus difficile de mesurer et d'améliorer la performance, par exemple l'apparition des nouveaux termes tels que le RSE et le développement durable, alors il faut que le CG s'adapte avec ces nouveaux concepts par la création de nouveaux outils ou développer les outils classiques.

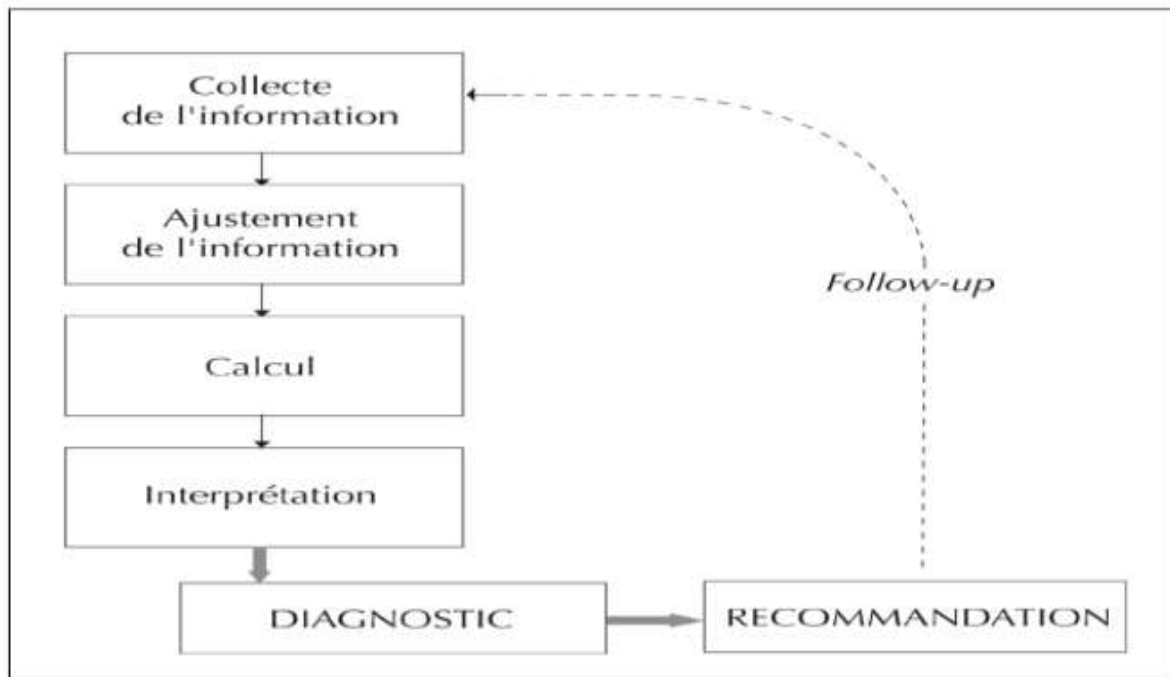
<sup>98</sup> [www.compta-facile.com](http://www.compta-facile.com) : Consulté le 29/04/2018 à 15:55.

## 1. Analyse financière

### 1.1. Définition de l'analyse financière :

L'AF a pour objectif principal de déterminer la situation économique et financière d'une entreprise et de porter un jugement sur la santé financière et aussi d'évaluer les performances actuelles et futures qui permettent de prendre des décisions financières (investissement, crédit) ou économiques.<sup>99</sup>

Figure N°18 : Le processus de l'analyse financière.



SOURCE : Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », RB édition, 2011, p. 21.

### 1.2. Buts et missions de l'analyse financière<sup>100</sup> :

L'analyse financière a pour mission de comprendre le métier, les activités de l'entreprise, d'apprécier les performances et d'évaluer les risques, on peut regrouper les missions de l'AF dans le tableau suivant :

<sup>99</sup>Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », op cit, 2011, p. 16.

<sup>100</sup>Idem, 2011, p. 16.

**Tableau N°03 : Les missions de l'analyse financière.**

Retracer la politique financière	Identifier, expliquer, replacer dans leur contexte et critiquer les choix de la société quant : – à ses investissements (gestion des capitaux employés), – à son financement (gestion des capitaux investis).
Mesurer le degré d'atteinte des objectifs financiers	Objectif financier en termes de création de valeur économique et de valeur actionnariale. À tempérer selon le mode de contrôle et les objectifs spécifiques des actionnaires.
Apprécier le respect des contraintes	Identifier les différentes contraintes et leur impact financier (rentabilité, solvabilité). Traitement des rémunérations imposées. Degré de respect des contraintes.

**SOURCE : Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », RB édition, 2011, p. 17.**

L'AF cherche à anticiper les conditions d'évolution probable de l'entreprise, elle a pour but d'éclairer et d'orienter les décisions financières afin d'optimiser les résultats, et pour cela elle utilise le diagnostic financier qui consiste à évaluer la situation financière en matière de performances et de risque, et les recommandations qui dépendent de l'analyse.

La situation financière a besoin d'être suivie pour identifier son amélioration ou sa dégradation, pour cela il faut que AF soit ponctuelle.

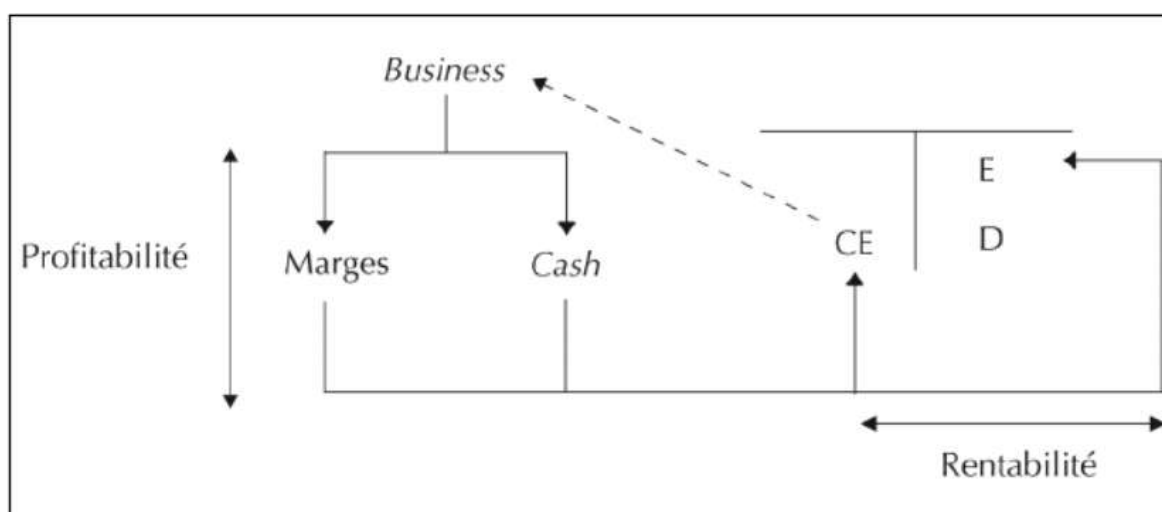
### **1.3. L'analyse financière au service de la performance<sup>101</sup> :**

L'analyse financière est parmi les outils les plus indispensables pour mesurer la performance financière d'une entreprise, elle mesure les résultats et les profits dégagés par l'activité, et pour cela il faut analyser la profitabilité et la rentabilité.

L'analyse de la performance financière repose sur une certaine logique comme le montre la figure dans la page suivante :

<sup>101</sup>Philippe Thomas, « Analyse financière Approche international-CFA », op cit, 2011, p. 116.

**Figure N°19 : Logique de l'analyse des performances.**



**SOURCE : Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », RB édition, 2011, p. 116.**

### 1.3.1. Analyse de la profitabilité :

La profitabilité c'est la capacité de l'entreprise à générer des profits, on va analyser les marges, les ratios de coûts et le PnL (compte de résultat).

#### 1.3.1.1. Analyse des marges :

On trouve des marges exprimées en % des revenus :

EBITDAR	
EBITDA	Gross Profit Margin
EBIT	Operating Profit Margin ou Pretax Operating Margin
NOPAT	Net Operating Margin
NI	Net Profit Margin
ACF	Accounting Cash Flow

Il y'a deux autres indicateurs de marge :

- Net Margin Pre-GW =  $NI + \text{Dépréciation de GW} / \text{Revenues} (\%)$
- Tax Rate =  $\text{Taxes} / \text{Pre-Tax Income} (\%)$

Et on trouve aussi les SIG (soldes intermédiaires de gestion) exprimés en % du chiffre d'affaires :

Valeur Ajoutée  
 Excédent Brut d'Exploitation  
 Résultat d'Exploitation  
 Résultat Courant Avant Impot  
 Résultat Net  
 Capacité d'Auto-Financement.

### 1.3.1.2. Ratios de coûts :

Ces ratios permettent de percevoir le degré de contrainte lié à certains coûts et le degré de flexibilité de la gestion.


Les principaux ratios de coûts sont les suivants :

- Ratio de coût global = Operating Expenses / Revenues (%)
- Ratio de frais financiers = Frais financiers / Revenues (%)
- Ratio de frais de personnel = Frais de personnel / Revenues (%)
- Ratio de locations = Rentals / Revenues (%)
- Ratio de sous-traitance = Outsourcing / Revenues (%)
- Ratio d'imposition = Taxes / Revenues (%)
- Goodwills = Dépréciation des goodwills / Revenues (%)

Le ratio des goodwills permet d'expliquer une éventuelle volatilité du résultat net.

### 1.3.1.3. Analyse du PnL (compte de résultat) :


Le compte de résultat est une source de données utiles pour le diagnostic et la recommandation.

 La valeur ajoutée qui est la raison d'être de n'importe quelle entreprise :

Valeur Ajoutée

- Frais de personnel	Salariés
- Charges sociales et taxes directes	Collectivité-État
= EBITDA	
- Frais financiers	Créanciers financiers
- Impôts	Collectivité-État
= Cash Flow	
- Remboursement Comptable	Créanciers financiers
- Dividendes	Actionnaires
= Marge résiduelle	Entreprise


On remarque que la valeur ajoutée est répartie d'une façon intéressante, une partie pour la survie de l'entreprise à court terme (les salaires, les impôts, les frais financiers et les charges sociales), et une seconde partie pour financer sa croissance (investissements).

 La productivité qui est la richesse économique nette générée, on prend en considération deux types de capitaux : capital technique (immobilisations) et le capital humain.

On trouve les ratios suivants :

Productivité des immobilisations = NOPAT / IN (%)

Productivité du travail = NOPAT / Frais de personnel (%)

 Bénéfice par action : c'est important pour les actionnaires pour observer le bénéfice net qui leur revient.

BPA = Net Income / Nombre moyen d'actions

Le BPA est très utilisé en finance, il représente un indicateur pour le suivi de la performance intrinsèque.

### 1.3.2. Analyse de la rentabilité :

La rentabilité compare les résultats générés aux capitaux mis en œuvre, elle permet d'apprécier l'impact du recours à l'endettement sur les performances des capitaux mobilisés par l'entreprise.

Il faut distinguer entre la rentabilité économique et la rentabilité financière :

#### La rentabilité économique :

Elle mesure la rentabilité du portefeuille d'actifs en dehors de la manière dont il a été financé.

On trouve les ratios suivants :

- ROI (Return On Investment) = NI / Adjusted Assets (%)
- ROA (Return On Assets) = EBIT / Adjusted Assets (%)

Pour mesurer la rentabilité, il faut se concentrer sur l'actif du bilan financier c-à-d le portefeuille d'actifs de l'entreprise, on peut alors dégager deux ratios :

$$\text{ROCE (Return On Capital Engaged)} = \text{NOPAT} / \text{Capital Engaged} \quad (\%)$$
$$\text{ROCE} = \text{NOPAT} / (\text{NI} + \text{WC}) \quad (\%)$$

Ce ratio nous montre la marge économique nette dégagée par les actifs économiques engagés.

Le deuxième ratio est le ROIC (Return On Invested Capital) qui nous permet de mesurer la rentabilité globale du portefeuille des actifs détenus par l'entreprise :

$$\text{ROIC} = (\text{NOPAT} + \text{Produit Financiers}) \cdot (1 - t) / \text{IC} \quad (\%)$$

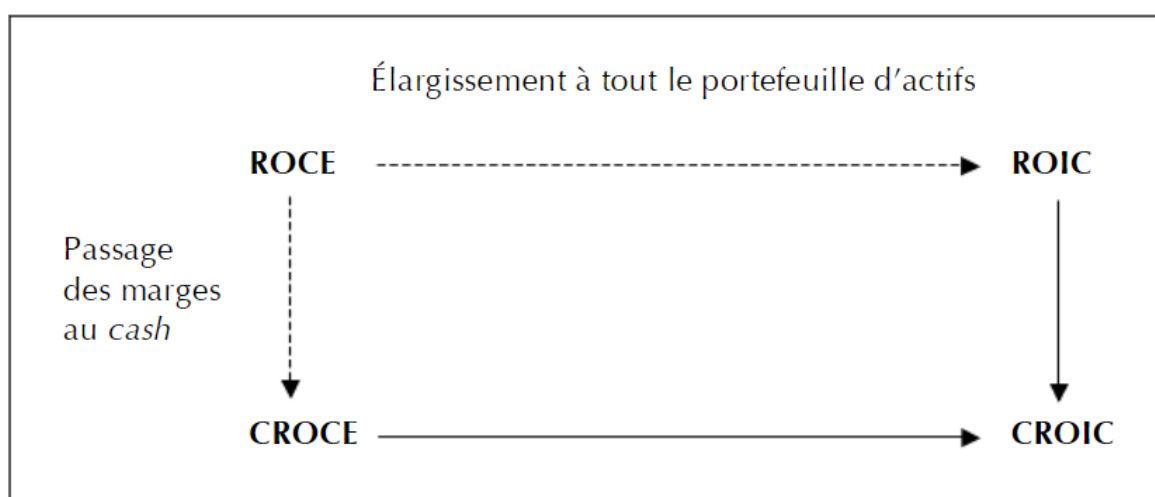
Si ROIC < ROCE alors on constate que la détention d'actif financier résiduel dégrade la performance de l'entreprise.

Il faut aussi prendre en considération le cash (la trésorerie), alors on peut ajuster les deux ratios précédents :

$$\text{Cash ROCE} = \text{CROCE} = \text{FCFF} / \text{CE} \quad (\%)$$
$$\text{Cash ROIC} = \text{CROIC} = (\text{FCFF} + \text{Produits financiers}) \cdot (1 - t) / \text{IC} \quad (\%)$$



**Figure N°20 : Evolution des mesures de rentabilité économique.**



**SOURCE : Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », RB édition, 2011, p. 132.**

### La rentabilité financière :

La rentabilité financière cherche à percevoir la rentabilité de l'investissement des actionnaires en Equity.

On trouve les ratios suivants :

$$\text{ROE (Return On Equity)} = \text{NI} / \text{Equity} \quad (\%)$$

Ce ratio aborde la rentabilité financière des fonds propres, il est sensible aux dépréciations du Goodwill :

$$\text{Pre-Goodwill ROE} = \text{NI} + \text{Dépréciation GW} / \text{Equity} \quad (\%)$$

Il faut aussi prendre en considération le Cash :

$$\text{Cash ROE} = \text{CROE} = \text{FCEE} / \text{Equity} \quad (\%)$$

Les ratios de l'analyse financière sont très pertinents pour mesurer la profitabilité et la rentabilité et par conséquent la performance de l'entreprise, mais un ratio tout seul nous donne une situation à un moment donné, alors il faut savoir l'évolution de ces ratios pour une analyse plus juste.

## **2. Budgets, Plans et Reorting**

### **2.1. Budgets/Plans :**

Le budget représente un document produit annuellement pour planifier les recettes et les dépenses prévisionnelles pour l'exercice à venir, c'est un outil de pilotage, de prévisions et de contrôle pour les chefs d'entreprises<sup>102</sup>.

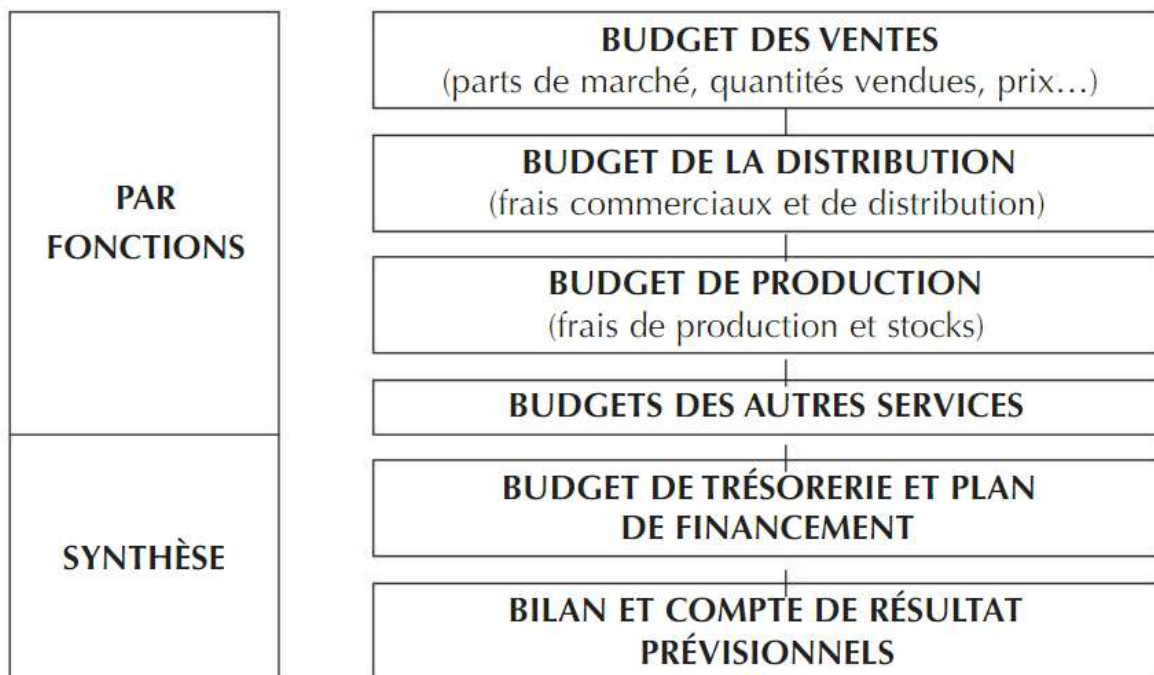
<sup>102</sup> [www.journaldunet.fr](http://www.journaldunet.fr) : Consulté le 06/05/2018 à 15:00.

Le plan est un ensemble d'objectifs à atteindre, d'une trajectoire prédéfinie qui permet à contrôler les écarts, les plans d'action ou même un contrat entre deux parties. Mais le plus important c'est comment ils se sont construits, comme le dit un expert dans ce domaine : « Les plans ne sont pas importants, ce qui est essentiel c'est le processus de planification »<sup>103</sup>. (Dwight D. Eisenhower, 1944).

### 2.1.1. Type de budgets :

Le cycle budgétaire se compose de plusieurs budgets fonctionnels comme le montre le schéma suivant :

Figure N°21 : Le cycle budgétaire.



SOURCE : René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 60.

### 2.1.2. Les étapes du cycle budget/plan :

Le cycle budget/plan se compose de trois grandes étapes :

- La planification stratégique : elle se base sur une quantification globale et indicative, par grandes quantités et des études spécifiques ;
- La planification opérationnelle : elle se compose d'ensemble des plans d'action, des objectives d'activité et de chiffrage agrégé ;

<sup>103</sup> René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 56.

- Le budget : il montre les activités et les actions de l'année, avec plus de détails, exposer mois par mois.

Le tableau suivant expose les différentes étapes aux niveaux organisationnels et des horizons de temps différents :

**Tableau N°04 : Le cycle budget/plan.**

	Budget	Plan opérationnel		Plan stratégique	
Groupe					
Division					
Direction					
Site					
Service					
Horizon	1 an	3 ans		5 ans	

**SOURCE : René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 59.**

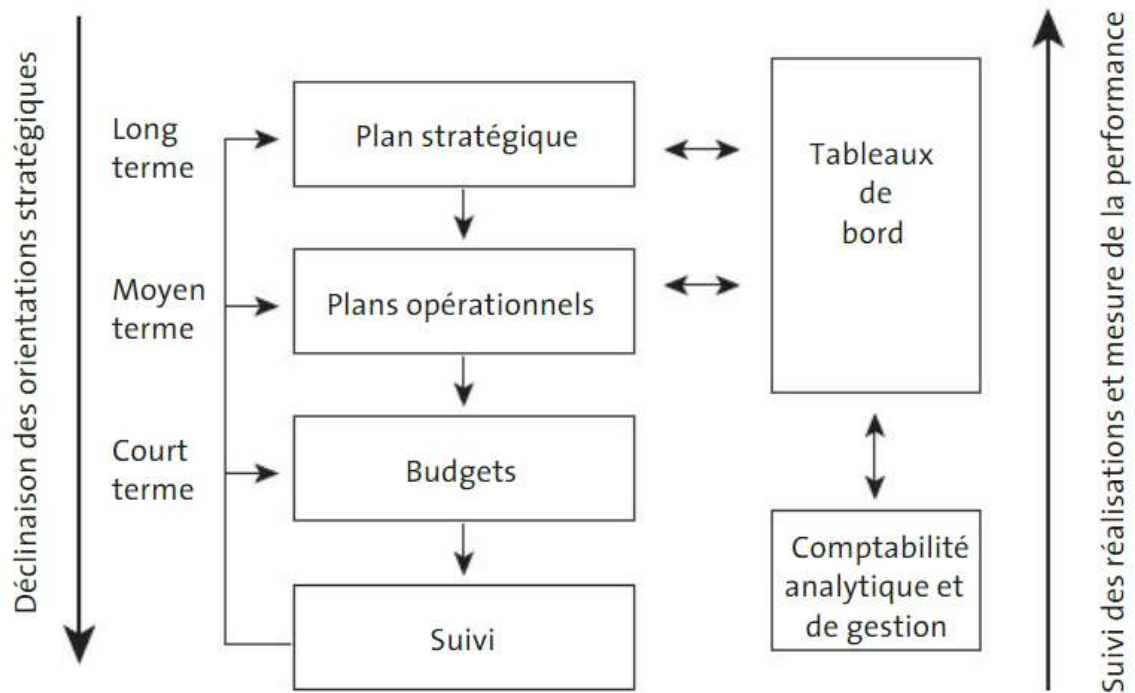
### 2.1.3. Budgets et Plans au service de la performance<sup>104</sup> :

L'outil budgets et plans nous permet de faire un exercice de prévision, qui est absolument indispensable pour une organisation pour le déploiement de la stratégie (Plans d'action, indicateurs de performance...).

La figure dans la page suivante nous montre le cycle de planification et sa relation avec la performance :

<sup>104</sup> René DEMEESTERE, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », Idem, 2017, p. 61.

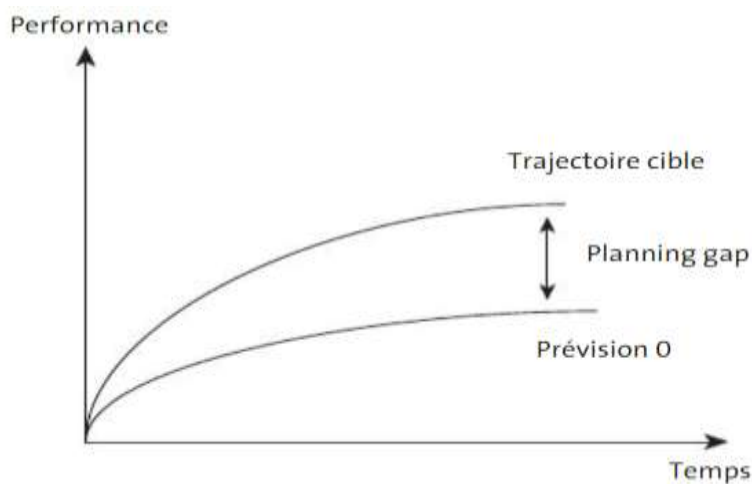
**Figure N°22 : Le cycle de planification.**



**SOURCE : SOURCE : René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 59.**

L'exercice de prévision est un moment de formulation d'objectifs et d'identification d'un planning gap (figure N°14), qui correspond à l'écart entre la prévision-0 (c'est la trajectoire suivie par l'entreprise d'une façon prévisible si rien n'était changé à sa stratégie ou son comportement) et la performance cible, et qui nous permet de préciser le défi lancé à l'entreprise et de préparer des plans d'action pour atteindre la cible fixée.

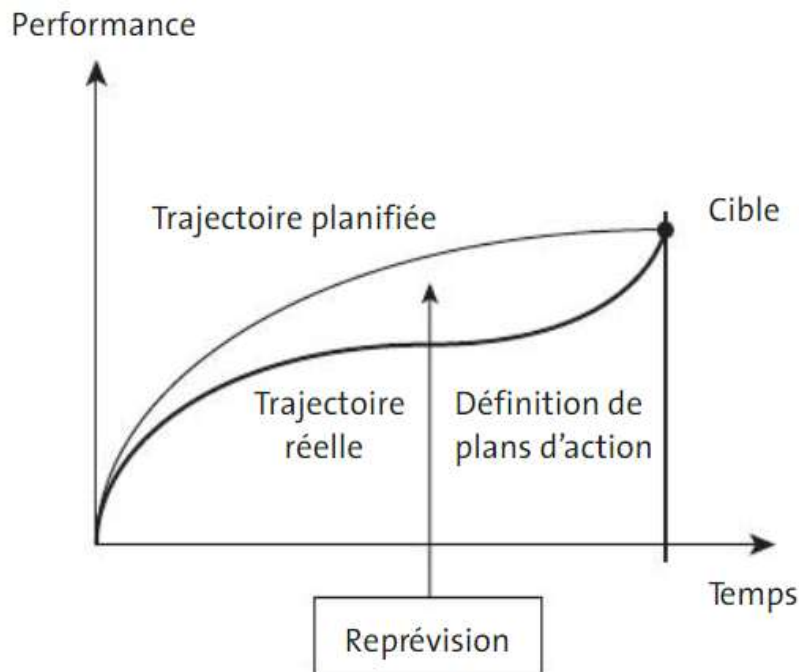
**Figure N°23 : Le planning gap.**



**SOURCE : SOURCE : René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 62.**

Cet exercice de prévision doit être mené de façon permanente (mensuelle, trimestrielle...), et cela pour évaluer le chemin restant à parcourir pour atteindre la cible fixée à partir de la trajectoire réelle. Cette reprévision est pour aboutir à des plans d'actions correctrices permettant d'atteindre la cible fixée.

**Figure N°24 : La reprévision.**



**SOURCE : SOURCE : René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017, p. 62.**

## 2.2. Reporting

### 2.2.1. Définition du reporting :

Le reporting est un processus d'alimentation en informations essentiellement financières et comptables vers la direction générale pour des besoins d'analyse de la gestion, il contient des mesures du chiffre d'affaires, du résultat, des ratios financiers clés, ainsi que des éléments de bilan, il est transmis en générale mensuellement<sup>105</sup>.

Il existe plusieurs types de reporting :

- ✓ Reorting financier, le plus classique ;
- ✓ Reporting social ou sociétal, pratiqué dans le cadre de la RSE (responsabilité sociale des entreprises) ;
- ✓ Reporting environnemental ;
- ✓ Global reporting, avec la production d'un référentiel international par la Global Reporting Initiative en 1997.<sup>106</sup>

<sup>105</sup>François GIRAUD, « Contrôle de gestion et Pilotage de la performance », op cit, 2004, p. 144.

<sup>106</sup>[www.lacomptaenlive.over-blog.com](http://www.lacomptaenlive.over-blog.com) : Consulté le 07/05/2018 à 14:58.

### 2.2.2. Le Reporting au service de la performance :

Le reporting financier représente un outil indispensable de contrôle et d'évaluation pour les dirigeants. Les informations financières offrent une vision synthétique de la performance des activités pour la direction générale, on peut comprendre par-là qu'il y a un risque de surcharge d'information qui peut influencer la prise de décision. Les mesures financières sont faciles à décomposer par entités si on applique la mesure financière (ROI, EVA...) au périmètre de l'entité, d'autre part les informations financières sont faciles à coordonner que les données non financières, ils ont un degré de comparabilité supérieur qui facilite les arbitrages à la direction générale<sup>107</sup>.

Pour mesurer la performance, on peut évaluer la capacité de l'entreprise à créer de la valeur, donc pour évaluer la création de valeur il faut prendre en compte les biens et services produits et les ressources engagées et consommées pour leur création, le système de reporting nous permettent d'identifier tous ces éléments<sup>108</sup>.

On peut analyser une entreprise à travers les processus qui la composent et qui contribuent à la création de valeur globale, alors, il est très important pour le conseil d'administration et les parties prenantes d'avoir l'outil de reporting qui permet d'évaluer la performance sur chacun de ses processus par l'identification et la présentation des processus pertinents en prendrons compte des ressources acquises, déployées et consommées.<sup>109</sup>

### 3. Les tableaux de bord

Les tableaux de bord sont les outils les plus modernes et les plus utilisés du contrôle de gestion surtout dans les grandes entreprises, ils contribuent à rendre des comptes sur les responsabilités et l'autocontrôle, ils aident à comprendre comment se bien diriger vers les objectifs préalablement définis, ce sont des outils d'information et de formation qui contribuent à une meilleure compréhension de la dimension économique de l'entreprise, ce sont des outils d'alerte qui aident à prendre des actions correctrices rapidement et efficacement et avant tout les tableaux de bord sont des outils de management qui permettent aux managers de connaître les résultats essentiels à la bonne marche de l'entreprise en créant des instruments de dialogue tout au long de la pyramide hiérarchique<sup>110</sup>.

#### 3.1. Développement des tableaux de bord<sup>111</sup> :

La première notion de tableau de bord est apparue en France dans les années 1930, né du milieu industriel et des pratiques des ingénieurs, il était un outil d'information et d'aide à la décision pour la direction de l'entreprise par la fourniture d'une synthèse de données chiffrées sur le fonctionnement de l'entreprise, puis il a pris forme dans les années 80

---

<sup>107</sup> François GIRAUD, « Contrôle de gestion et Pilotage de la performance », op cit, 2004, pp. 144-145.

<sup>108</sup> Benoit Pigé, Xavier Paper, « REPORTING FINANCIER ET GOUVERNANCE DES ENTREPRISES : LE SENS DES NORMES IFRS », Edition EMS, 2005, p. 29.

<sup>109</sup> Idem, p. 30.

<sup>110</sup> Marie-Noelle Désiré-Luciani, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », op cit, 2013, pp. 257-258.

<sup>111</sup> Christophe Germain, « Tableau de bord », Ed e-theque, 2002, pp. 3-5.

comme un tableau de bord de gestion qui s'intéresse juste aux indicateurs financiers et qui est définis comme suit : « un outil d'aide à la décision et à la prévision, un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions » (Bouquin, 1987)<sup>112</sup>.

Il y'a eu une crise de la comptabilité analytique au milieu des années 80 qui a contribué à la découverte de l'intérêt des indicateurs non financière et par conséquent l'apparition du tableau de bord prospectif ou BSC (BalancedScoreCard) au début des années 90 est qui prend en considération le côté financier et non financier, il est défini comme suit : « La BalancedScoreCard est un outil de contrôle de gestion (outil de pilotage stratégique et de mesure de la performance) qui se présente comme la combinaison d'objectifs et indicateurs financiers et non financiers classés selon quatre axes d'analyse recouvrant les dimensions suivantes : Finance, Clients, Processus interne et Apprentissage organisationnel » (Kaplan et Norton, 1996)<sup>113</sup>. Le BSC est utilisé pour mesurer la performance globale, parce qu'il inclut des indicateurs de performance à long et à court terme, financiers et non financiers, internes et externes.

Dans les années 2000, c'est l'apparition de SustainabilityBalancedScoreCard (SBSC) qui propose d'intégrer les problématiques de développement durable qui se composent des trois dimensions économique, sociale et environnementale dans la logique du BSC. (Bieker et Gminder, 2001 ; Dyllick et Hockerts, 2002 ; Capron et Quairel, 2006)<sup>114</sup>.

### **3.2. Les tableaux de bord au service de la performance :**

Les tableaux de bord jouent un rôle primordial dans la mesure de performance, premièrement par l'identification des indicateurs de performance dans la démarche de conception des tableaux de bord, il existe plusieurs catégories d'indicateurs présentés dans le tableau dans la page suivante :

---

<sup>112</sup>Christophe Germain, « Tableau de bord », op cit, 2002, p. 6.

<sup>113</sup>Nathalie Crutzen, Didier van Caillie, « Humanisme et Entreprise », Ed A.A.E.L.S.H.U.P, 2010, p. 88.

<sup>114</sup>Denis Travaillé, Gérald Naro, « Les SustainabilityBalancedScorecards en question : du BalancedScorecard au ParadoxicalScorecard », Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Canada, Mai 2013, pp. 1-2.

**Tableau N°05 : Les différentes catégories d'indicateurs.**

	<b>Entrées</b>	<b>Moyens</b>	<b>Activités</b>	<b>Sorties</b>
<b>Quantité</b>	Nombre de commandes clients par période et par type	Effectif de l'unité, chiffrage des capacités de production	Nombre de jours effectués, de démarches entreprises	Nombre de dossiers bouclés par période, production par période
<b>Qualité</b>	Précision des demandes	Compétences des collaborateurs (tendance centrale et distribution)	Quantité des incidents	Taux et fréquences des anomalies produites
<b>Temps (délais)</b>	Fluctuations des demandes par heure/jour...	Disponibilité des moyens selon les moments (en heure/homme par jour)	Durée par tâche et moments auxquels elles sont effectuées	Temps de réponse total (délai d'obtention du service)
<b>Montants (produits, coûts, rentabilité)</b>	Montant moyen (et dispersion) des demandes reçues	Coûts de main-d'œuvre, amortissements des machines	Coût par opération	Montant total et/ou moyen des réalisations

**SOURCE : Marie-Noelle Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », Ed Groupe Eyrolles, Paris, 2013, p. 260.**

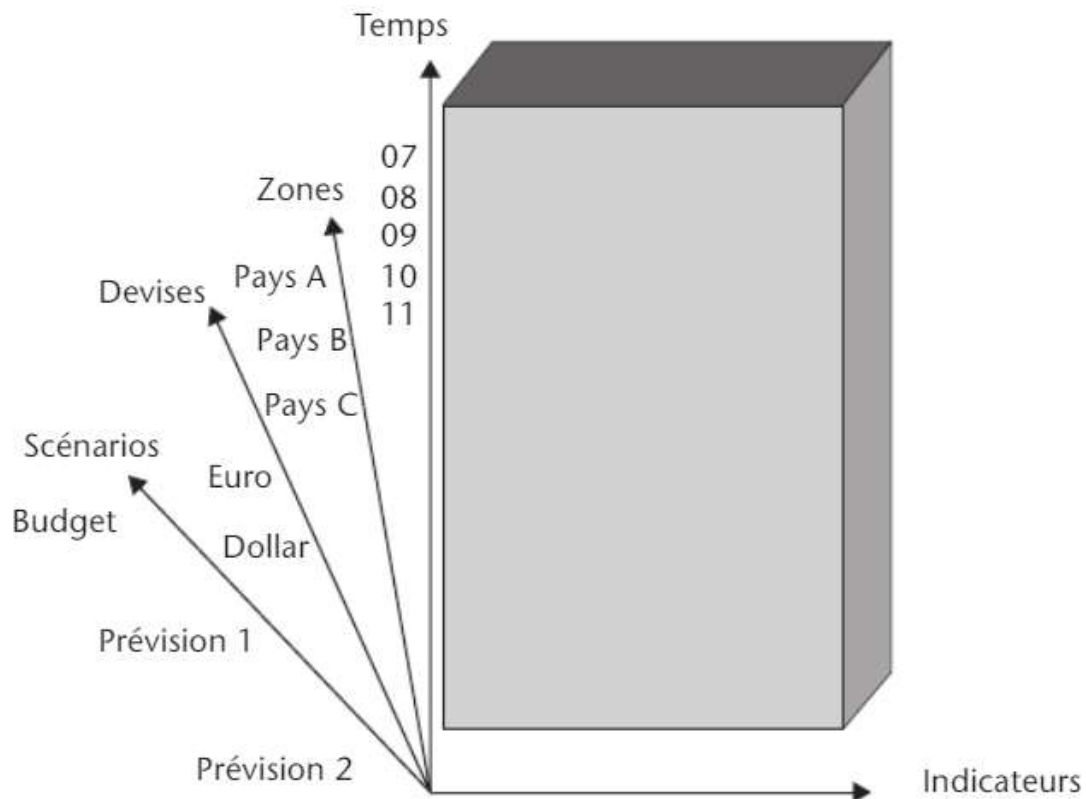
Le tableau de bord est loin d'être un simple outil de mesure, il représente un outil :

- **D'aide à la décision** : pour les managers, donc il est essentiel pour la mise en œuvre de la stratégie ;
- **D'alerte des dysfonctionnements** : avec les éléments explicatifs sur les causes de ces dernières<sup>115</sup> ;
- **D'information** : parfois l'utilisateur perd beaucoup de temps en consultant des documents et des rapports ou les données sont trop nombreuses et mal répertoriées, alors le tableau de bord facilite le travail par la présentation des informations essentielles seulement ;
- **D'explication** : comprendre le marché, constater et réagir le plus rapidement possible, exploiter et analyser les informations contenues dans le TB, la figure dans la page suivante représente un hypercube qui relie les indicateurs avec plusieurs axes à étudier :

<sup>115</sup> [www.bpms.info](http://www.bpms.info) : Consulté le 12/05/2018 à 15:00.



Figure N°25 : Hypercube.



SOURCE : Caroline SELMER, « Concevoir le tableau de bord », 4<sup>ème</sup> édition, Ed Dunod, 2015, p. 101.

- **De communication** : qui permet une communication transversale du bas vers le haut et le contraire et aussi d'une communication ouverte qui amène les salariés à avoir une vision globale de l'entreprise, il est aussi une source d'échange de bonnes pratiques par l'utilisation du benchmarking entre les différentes unités afin de savoir évaluer une prise de décision en toute connaissance de cause ;
- **D'amélioration des compétences** : les résultats présentés dans le tableau de bord dévoilent les compétences des collaborateurs, un consultant de la Cegos définit quatre niveaux de performance :
  - ✓ Performance rudimentaire : le salarié commet trop souvent des erreurs ;
  - ✓ Performance suffisante : Le salarié fait des erreurs, mais dans des situations nouvelles ou exceptionnelles ;
  - ✓ Performance satisfaisante : le salarié peut prendre en charge des situations nouvelles ou exceptionnelles avec une faible marge d'erreur, mais il a du mal à transmettre son expérience ;
  - ✓ Performance excellente : le salarié prend en charge des situations difficiles et inhabituelles (c'est un créateur de savoir-faire), il sait transmettre son savoir-faire.

Le TB nous permet d'identifier ces niveaux, pour chaque niveau, il faut envisager un cursus de formation en charge.

Enfin, l'enjeu de contrôle de gestion est d'utiliser ces tableaux de bord pour impliquer les participants tout en les responsabilisant<sup>116</sup>.

---

<sup>116</sup>Caroline SELMER, « Concevoir le tableau de bord », op cit, 2015, pp. 116-122.

## **Conclusion**

Ce chapitre nous a éclairés sur le concept de contrôle de gestion et ces outils qui les utilisent pour accomplir ses différentes missions complexes.

La mission principale du contrôle de gestion est la mesure et l'amélioration continue de la performance, et pour cela il faut qu'il améliore ses anciens outils et crée des nouveaux outils qui seront au service de la performance.

À travers ce chapitre, on a pu constater que le contrôle de gestion joue un rôle crucial dans n'importe quelle entreprise, et ces outils sont indispensables pour la pérennité et la prospérité de l'entreprise.

Enfin, le contrôleur de gestion est un agent multidisciplinaire et s'adapte avec les changements et l'apparition des nouveaux concepts ainsi que les changements subits de l'environnement.

# **La partie pratique**

**CHAPITRE 3 :**  
**Les outils de**  
**contrôle de gestion**  
**et la performance**  
**au niveau de**  
**SAIDAL**

## **Introduction**

L'entreprise SAIDAL a connu plusieurs évolutions depuis sa création en 1969 et le concept de performance aussi, et pour s'adapter avec ces évolutions, le contrôle de gestion était toujours présent avec ces outils développés en permanence.

Dans ce chapitre, on va expliquer comment les outils de contrôle de gestion contribuent dans la mesure de la performance de groupe SAIDAL, pour cela on va procéder à une analyse processuelle des différents outils de contrôle de gestion selon le cas d'application.

Notre étude va se porter sur les documents produits par la boîte à outils de CG, tout en détaillant les indicateurs de performance utilisés dans ces documents.

Avant d'arriver à la mesure de la performance, il faut noter que le processus objet d'étude se déclenche dès la définition de la stratégie qui définit les objectifs qu'ils feront l'objet de référence de la performance en question.

## **Section 1 : Présentation du groupe SAIDAL.**

### **1- Présentation de l'entreprise groupe SAIDAL.<sup>117</sup>**

SAIDAL est un groupe pharmaceutique algérien dont la mission principale est de développer, produire et commercialiser des produits pharmaceutiques à usage humain et vétérinaire.

En septembre 1999, le groupe est coté sur la bourse d'Alger, et aujourd'hui saidal est détenu à 80% par l'État algérien et 20% de flottant.

SAIDAL est le leader national dans la production des génériques, le groupe est organisé autour de la société mère "saïdal", qui elle-même regroupe :

- Le centre de recherche et développement dont le rôle est de définir et de participer à la recherche et au développement de médicaments génériques, de gérer l'assistance aux filiales et d'effectuer des prestations de contrôle de qualité ;
- Des unités commerciales : la première unité commerciale ("Unité Commerciale Centrale" – UCC) a été créée à Alger en 1996 dans l'objectif de commercialiser et distribuer tous les produits du groupe à partir d'un site unique. Deux autres centres de distribution ont ensuite été créés, complétant la présence territoriale du groupe : le Centre de Distribution de Batna à l'est du pays (1999) et le Centre de Distribution d'Oran à l'ouest (2000) ;
- 07 unités de production (dont 05 en activité)
- Deux filiales de production détenues à 59 et 100% : Somedial et Ibéral.

La majorité des sites de production sont situés dans la région algéroise (Médéa, Gué de Constantine, El Harrach, Cherrhell et Dar El Beïda), les autres unités de production se situant dans la région nord-est à Constantine, Annaba et Batna.

### **2- Les dates critiques dans la vie du groupe Saïdal :<sup>118</sup>**

1969 : la création de la Pharmacie Centrale Algérienne par une organisation présidentielle lui confiant la mission d'assurer le monopole d'État sur l'importation, la fabrication et la commercialisation de produits pharmaceutiques.

1971 à 1975 : la création de l'unité de production d'El Harrach en 1971 et rachat en deux étapes (1971 puis 1975) des unités de production de Biotic et Pharmal.

1982 : la création d'une entité distincte l'entreprise nationale de Production pharmaceutique (ENPP) pour loger les trois unités de production, dans l'objectif d'approvisionner de manière suffisante et régulière le marché intérieur algérien.

1984 : le changement de nom de l'ENPP en Saïdal. Cette nouvelle entité est passée sous la tutelle du Ministère de l'Énergie, des Industries chimiques et pétrochimiques.

---

<sup>117</sup> Document interne à l'entreprise groupe SAIDAL

<sup>118</sup> Idem

1988 : le Complexe Antibiotiques de Médéa, qui appartenait à la société nationale des industries chimiques (SNIC) est rattaché à Saïdal.

1993 : des modifications sont apportées aux statuts de l'entreprise lui permettant de participer à toute opération industrielle et commerciale pouvant se rattacher à son objet social, par voie de création de sociétés nouvelles et/ou de filiales.

1997-1998 : SAIDAL met en œuvre un plan de restructuration qui se traduit par sa transformation en groupe industriel le 2 février 1998 et par la filialisation de Pharmal, Antibiotical et Biotic.

1999 : introduction du groupe SAIDAL à la bourse d'Alger et création du centre de recherche et développement et du Centre de Distribution de Batna à l'est du pays.

2000 : création du Centre de distribution d'Oran à l'ouest.

2005 : Achèvement de la réalisation de l'usine d'insuline à Constantine.

2006 : Inauguration officielle de l'usine d'Insuline par le Président de la République Algérienne Démocratique et populaire.

- **L'introduction en bourse du GROUPE SADAL**

L'Assemblée Générale extraordinaire décide en 1998 d'introduire une partie du capital de Saïdal en bourse. Cette décision a été prise conformément à la décision du Conseil National des participations de l'État (CNPE) dans le cadre du processus de privatisation, et de l'ordonnance n°95/22 du 26 août 1995 relative à la privatisation des entreprises publiques éligibles au programme de privatisation adopté par le Gouvernement, notamment ses articles 25 et 26.

L'introduction en bourse du Groupe Saïdal s'est déroulée comme suit :

- Le 11 avril 1998, le Groupe Saïdal présente une demande d'introduction en bourse, demande adoptée par la Commission d'Organisation et de Surveillance des Opérations en bourse (COSOB) ;
- Le 18 juin 1998, le CNPE autorise la privatisation partielle du Groupe ;
- L'Assemblée Générale extraordinaire du 22 juin 1998 adopte la résolution n°4 qui autorise le Groupe Saïdal à introduire une partie de son capital en bourse ;
- Le 15 octobre 1998, le Groupe Saïdal obtient le visa n°2-98 de la COSOB approuvant la qualité de l'information fournie et sa conformité à la législation et à la réglementation en vigueur ;
- Le 17 juillet 1999, le Groupe Saïdal est introduit à la bourse de valeurs d'Alger ;
- L'opération est réalisée par Offre Publique de Vente (OPV) portant sur 20% du capital social du Groupe, soit sur 2.000.000 d'actions au nominal de 250 DA émis à 800 DA ;
- La première séance de cotation a lieu le 20 septembre 1999 au cours de laquelle la cour de cotation de l'action Saïdal est de 825 DA.



### **3- Mission du groupe SAIDAL :<sup>119</sup>**

En tant que premier producteur de médicaments génériques en Algérie, la mission première de SAIDAL consiste à mettre, à disposition des patients, une gamme riche et diversifiée de médicaments de qualité et de contribuer à l'amélioration de l'accessibilité des patients aux traitements par l'adoption d'une politique tarifaire favorisant de larges couches de la société.

Sa position d'entreprise publique lui confère également la mission d'accompagner la politique de santé publique dans le développement de l'industrie pharmaceutique par le choix d'investissements orientés vers la satisfaction des besoins de la population.

### **4- Les marchés**

SAIDAL se trouve entre deux marchés pour ses besoins d'exploitation, un marché pour acheter les matières premières et un autre pour découler ses produits finis.

- Le marché d'approvisionnement : les achats de SAIDAL se font à travers l'importation des matières premières avec un taux de 70% des achats globaux de groupe, et les 20% restant sont fait localement.
- Le marché des clients : SAIDAL a un portefeuille client trop riche donc on trouve :
  - Les grossistes privés.
  - La pharmacie centrale des hôpitaux.
  - Les hôpitaux.
  - CMS d'entreprise
  - CNAS.
  - Ministère de la défense nationale.
  - Officine privée.
  - Cliniques privées.
  - Clients étrangers.

### **5. Les activités du groupe Saidal**

- Production, exportation, importation et commercialisation de tous les produits pharmaceutiques et chimiques sous forme de matières premières ou produits semi-finis ou produits finis à usage humain ;
- Préparation de la politique publique pour la communauté ainsi que pour la stratégie industrielle et financière ainsi que le marketing et le développement de la qualité ;
- Effectuer des recherches en médecine humaine pour découvrir de nouveaux médicaments à traiter ;
- Participer à tous les processus industriels ou commerciaux qui peuvent être liés au sujet en établissant de nouvelles institutions ;
- Identification des stratégies pour la production et le développement pharmaceutiques ;

---

<sup>119</sup><https://www.saidalgroup.dz/fr/notre-groupe/notre-mission> visité le 20/05/2018 à 00:30.

- Prendre toutes les mesures nécessaires pour protéger l'environnement de la pollution, par soutenir les associations de nature écologique ;
- Don de médicaments à diverses associations.

## **6. L'organisation du groupe Sidal<sup>120</sup>**

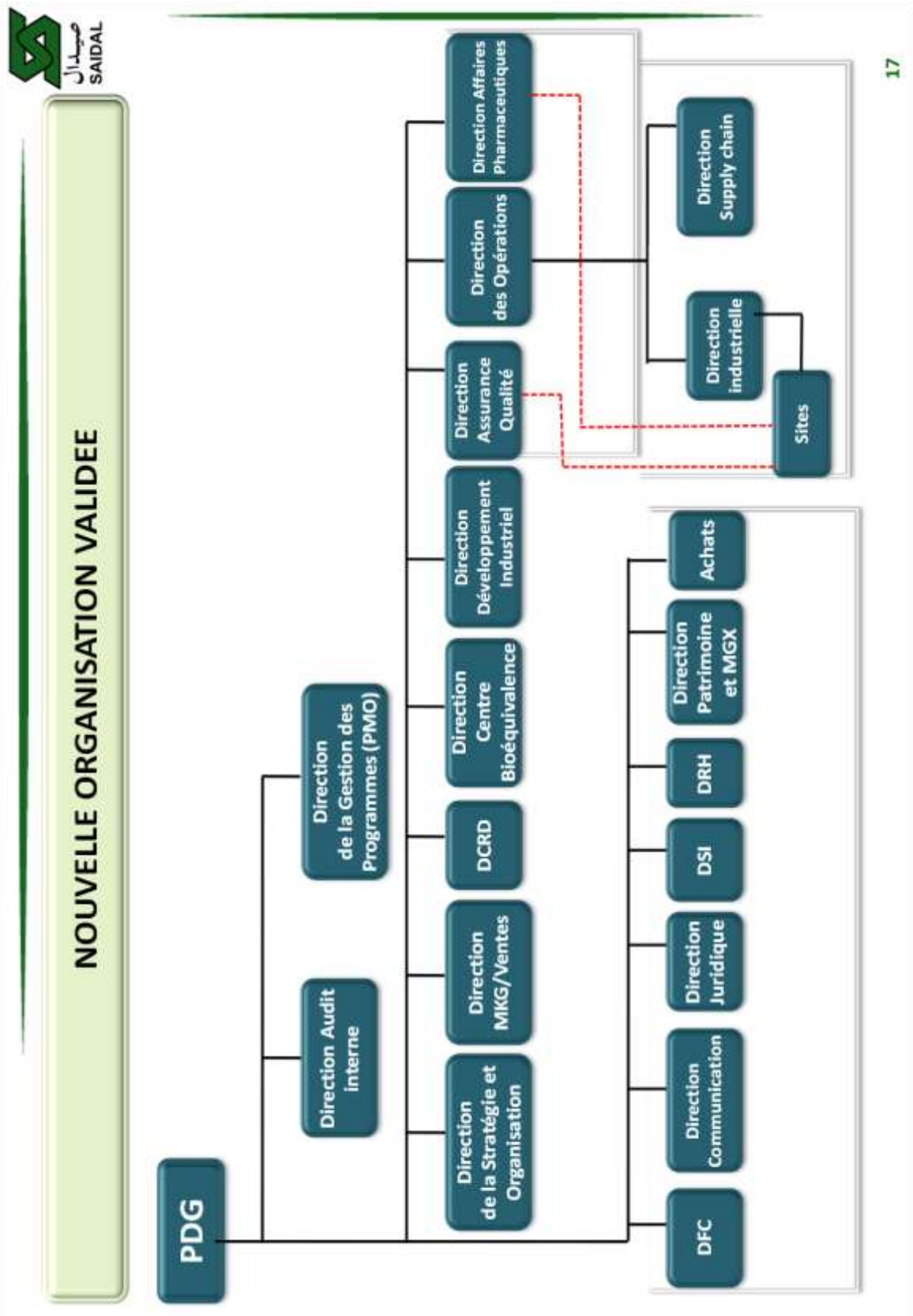
### **6.1. L'organigramme du groupe Sidal**

Le changement de PDG avait un impact direct sur la stratégie de l'entreprise et par conséquent un impact sur l'organisation générale du groupe SAIDAL d'où la nécessité de mettre un nouvel organigramme en 2018.

---

<sup>120</sup> [www.saidalgroup.dz](http://www.saidalgroup.dz) : Consulté le 19/05/2018.

Figure N°26 : L'organigramme du groupe SAIDAL.



Source : document interne de l'entreprise.

## **6.2. La direction générale du groupe Saidal :**

Le groupe SAIDAL a procédé en janvier 2014 à la fusion, par voie d'absorption, des filiales ANTIBIOTICAL, PHARMAL et BIOTIC. Cette décision approuvée par ses organes sociaux a donné lieu à une nouvelle organisation.

La structure décisionnelle regroupant les directions centrales suivantes :

- Direction de l'Audit Interne ;
- Direction de la Gestion des Programmes ;
- Direction de la Stratégie de l'Organisation ;
- Direction du Marketing et des ventes ;
- Centre de Recherche et Développement ;
- Centre de la Bioéquivalence ;
- Direction des Achats ;
- Direction de l'Assurance Qualité ;
- Direction des Affaires Réglementaires ;
- Direction des Systèmes d'Information ;
- Direction des Finances et de la Comptabilité ;
- Direction du Patrimoine et des Moyens Généraux ;
- Direction de la Communication ;
- Direction des Opérations ;
- Direction du Développement Industriel ;
- Direction des Ressources Humaines ;
- Direction Juridique.

## **6.3. Les sites de production :**

Le groupe Saidal compte six sites de production situés à Alger (Dar El Beida, El Harrach et Gué de Constantine), Médéa, Constantine et Annaba.

Ces usines totalisent une production moyenne annuelle de 140 millions d'unités de vente.

Il y'a trois sites en cours de réalisation, ils se situent à Zemirli (El Harrach), Cherchel et à Quantantine.

## **6.4. Les centres de distribution :**

Dotés de moyens logistiques fort appréciables et d'un potentiel humain jeune, dynamique et spécialisé, ces Centres assurent la distribution des produits SAIDAL à travers tout le territoire national.

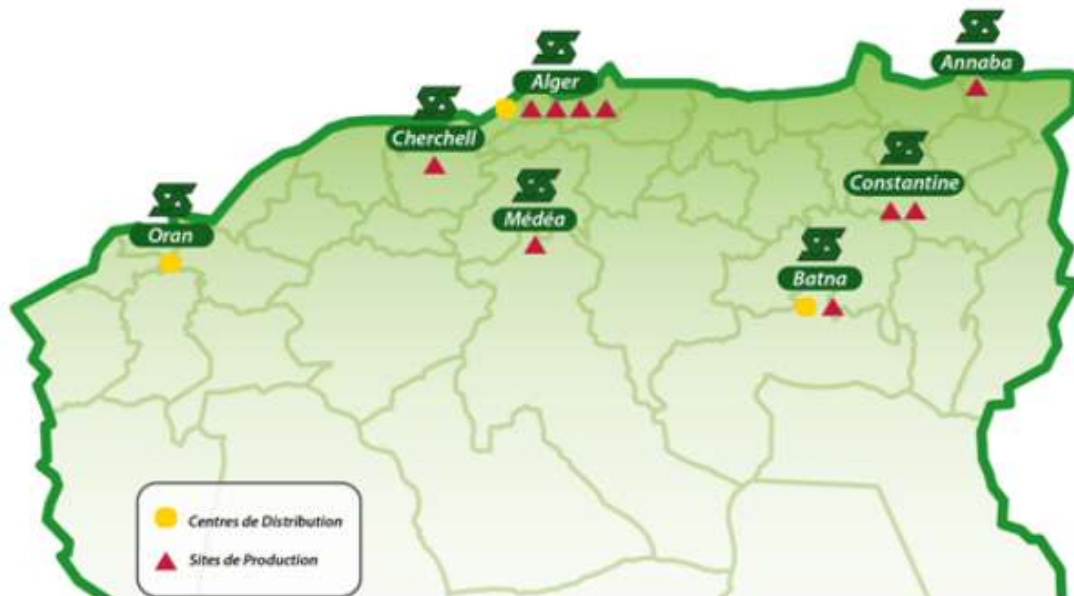
Il existe trois sites de distribution :

- **Centre de Distribution Centre** : Créé en 1996, il fut le premier Centre de Distribution du Groupe. Il visait la commercialisation et la distribution de tous les produits du Groupe à partir d'un même point de vente. Les résultats encourageants obtenus ont permis de créer deux autres centres de distribution à Batna et à Oran.

- **Centre de Distribution Est** : Créé en 1999 à Batna, ce centre assure la commercialisation des produits SAIDAL dans la région de l'Est.
- **Centre de Distribution Ouest** : Créé en 2000 afin d'assurer une meilleure distribution des produits dans la région de l'Ouest.

La figure suivante montre les sites de productions et les centres de distributions à l'échelle national :

**Figure N°27 : Groupe SAIDAL.**



SOURCE : [www.saidalgroup.dz](http://www.saidalgroup.dz), Consulté le 19/05/2018 à 15:45.

### 6.5. Les unités commerciales du groupe Saidal :

Le groupe Saidal est composé de trois sites commerciaux :

- **Unité commerciale centre (UCC)** : elle se situe à Harrach.
- **Unité commerciale est (UCB)** : elle se situe à Batna.
- **Unité commerciale ouest (UCO)** : elle se situe à Oran.

Il y'a aussi le centre de recherche et développement (CRD) qui effectue des recherches pour découvrir de nouveaux médicaments.

### 6.6. Les partenaires du Groupe Saidal :

Le groupe SAIDAL est actuellement dans un ambitieux programme d'expansion, le développement du partenariat constitue un axe stratégique en prise avec ses besoins mais aussi avec les réalités des marchés et les objectifs de ses partenaires. Tirant les enseignements des alliances réalisées, le groupe Saidal à peut affiner la démarche en nouant de nouvelles relations fondées sur la complémentarité des partenaires, la rentabilité et la durabilité des opérations engagées.

Le Groupe SAIDAL présent actuellement en qualité d'actionnaire minoritaire dans trois sociétés, possède la qualité d'actionnaire majoritaire dans une société et il est aussi présent comme actionnaire majoritaire dans trois sociétés en cours de réalisation.

Les associations nouées par le Groupe recouvrent différentes formules : partenariat industriel et commercial, cession de licence et création de sociétés conjointes.

Les partenaires de groupe Saidal sont :

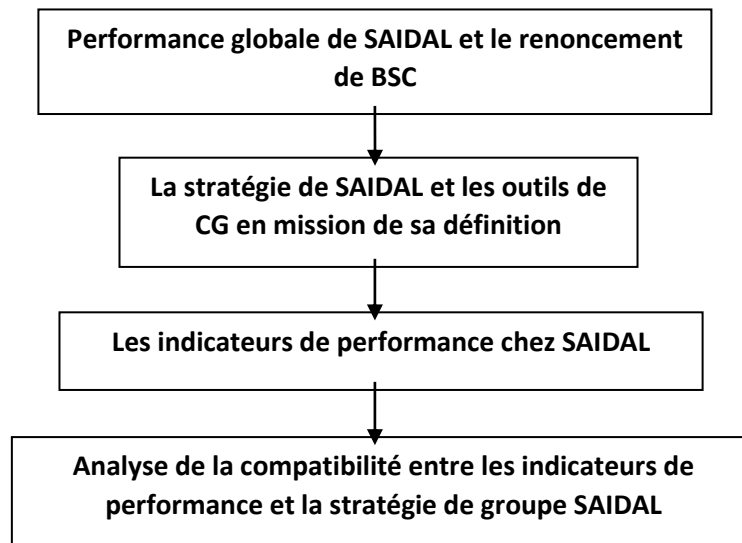
- **ACDIMA (Ligue arabe)-SPIMACO (Arabie Saoudite) et JPM (Jordanie)** : Ce partenariat conclu en 1999 a permis la création de la société conjointe Tassili Arab Pharmaceutical Company (TAPHCO) pour la réalisation d'une usine de formes solides à Reghaia. Elle est détenue à 44,51% par SAIDAL, 28,98% par ACDIMA, 21,97% par SPIMACO et 4,54% par JPM.
- **JULPHAR** : Premier groupe pharmaceutique émirati et leader dans la région du Moyen-Orient et Afrique du Nord (MENA).
- **SANOFI** : La première entreprise pharmaceutique française et le numéro quatre mondial en 2012. Cette société conjointe dont le capital est détenu à 30% par le groupe SAIDAL et 70% par SANOFI, a pour objet social la présentation, la fabrication, le façonnage et la commercialisation en Algérie des spécialités pharmaceutiques à usage humain.
- **PFIZER** : groupe pharmaceutique américain, leader mondial dans son secteur, présent dans plus de 150 pays. La société conjointe entre SAIDAL (30%) et Pfizer (70%) implantée à Alger, est en production depuis 2003.
- **North Africa Holding Company** : société Koweïtienne d'investissement exerçant en Afrique de Nord dans plusieurs secteurs d'activité, ce partenariat conclu en 2012 vise la création d'une nouvelle société SAIDAL- North Africa Manufacturing (SNM), société conjointe entre SAIDAL (49%), North Africa Holding Company (49%), et le Fond d'investissement (2%).
- **NOVO NORDISK** : spécialiste mondial de la santé, Novo Nordisk est un chef de file de l'innovation et un leader mondial du traitement du diabète depuis 1988. Le partenariat industriel conclu le 21 avril 2012 vise la production des insulines de la gamme Novo Nordisk à Constantine (Algérie).

Dans les deux prochaines sections, on va lancer une analyse des outils de contrôle de gestion de groupe SAIDAL dans le cadre de processus de mesure de la performance.

## **Section 2 : la corrélation entre la stratégie et les indicateurs de la performance chez SAIDAL.**

Avant de mesurer la performance, l'entreprise doit définir la performance visée (performance globale ou financière) toute en respectant la stratégie tracée. La bonne mesure de la performance nécessite un bon choix des indicateurs de performance afin de répondre à la stratégie à atteindre.

Figure N°28 : Cheminement de réflexion de l'étude d'analyse.



Source : Elaboré par les étudiants.

### 1- Performance globale de SAIDAL et le renoncement de BSC :

SAIDAL l'entreprise qui œuvre dans le domaine pharmaceutique et donc chimique cours un grand risque d'être un acteur polluant de son environnement naturel, voir ses déchets et émission chimique qu'ils peuvent être à certains stades toxiques.

Le Groupe SAIDAL a pris sa décision dans ses tout premiers temps d'engagé dans le contexte de la responsabilité sociétale, cet engagement est traduit clairement par sa vision stratégique. SAIDAL a déclaré dans son site officiel les valeurs suivantes : « La solidarité citoyenne, l'équité, l'intégrité, la transparence et l'engagement »<sup>121</sup>. SAIDAL applique donc une performance globale à travers des actions appelées HSE (hygiène, sécurité environnement) et fin de réaliser ses valeurs le groupe a développé un balancedscorecard (BSC) (tableau de bord prospectif), un outil de contrôle de gestion qu'il avait pour mission de mesurer la performance financière et non financière de l'entreprise à travers un nombre important d'indicateurs visant la mesure des réalisations de l'entreprise dans le contexte des objectifs prédéterminé dans son stratégie.

#### 1-1 Présentation et analyse de l'ancien TB (leBSC) :

Le BSC de SAIDAL tire ses indicateurs des objectifs prédéfinis par l'entreprise, ces mêmes objectifs sont utilisés comme référentiel de performance.

##### - Les indicateurs de balancedscorecard

Il comporte l'objectif, l'indicateur, la mesure (la durée), le processus, pilote concerné, résultats et observations.

<sup>121</sup><https://www.saidalgroup.dz/fr/notre-groupe/notre-politique-qualite> consulté le 24/05/2018 à 15:38.

**Figure N°29 : Le tableau de bord (consolidé) : forme, objectifs, indicateurs et processus adéquats.**

Objectif opérationnel	indicateur	Mesure	Processus	Pilote - concerné	Résultats	Observati
Sécurise tous les points sensibles et les prendre en charge en 2 ans	Nombre de points sécurisés par rapport au plan de charge		sécurité / environnement			
Réaliser le plan de formation à 100%	Taux de réalisation du plan de formation/ prévisionnel		Formation			
Former le personnel sur les BTI et communication	Nombre de personnes formées en NTI et communication					
Maintenir un résultat d'exploitation de 386 MDA	Ration de profitabilité= (résultat d'exploitation/ chiffre d'affaires)x 100 Ratio =( valeur ajoutée/ chiffre d'affaires) x 100		Management			
Ramener la trésorerie négative à une trésorerie positive sur 3 ans	Ration= (trésorerie/ dépenses de fonctionnement)x 100					
Réaliser un chiffre d'affaires de 2.538.701 KDA	Ratio= réalisation/ prévisions					
Mise à niveau des infrastructures en respect des normes BPF et ISO 14 001	État d'avancement des travaux par rapport au plan d'action		Production			
Qualification et validation des équipements et dispositifs de surveillance et de mesure à 80% en 1 an.	Taux de réalisation du planning d'étalonnage et de qualification		Métrologie			
Introduire de nouveaux produits sur le marché (05 en 2 ans)	Nombre de nouveaux produits introduits sur le marché/ nombre de produits prédéfinis sur le plan de charge		Affaires pharmaceutiques			
	Nombre de dossiers enregistrés/ nombre de dossiers prévus sur le plan de charge					
tendre vers zéro les réclamations clients	Ratio = nombre des réclamations client n / n-1		Traitement des commandes/ ventes			



Objectif opérationnel	indicateur	mesure	Processus	Pilote concerné	Résultats	Observati
Assurer le maintien du certificat ISO 9001 version 2000	État d'avancement des actions planifiées		Management			
Mise en place d'un système de management environnemental ISO 14 001	Taux de réalisation des actions/ plan de charge		Sécurité / environnement			
Mettre en place le nouveau plan organisationnel pour Pharmal.	Taux de réalisation/ prévision		Informatique			
Améliorer le système de contrôle de gestion.	État d'avancement des réalisations/ prévisions		Management			
Harmoniser, moderniser et adapter logiciels de la GDS et des investissements.	sondage		Informatique			
diminuer le nombre d'absences autorisées et non autorisés de 10%	Nombre d'heures d'absence n/n-1		Gestion du personnel			
Mettre en exploitation la GMAO et instaurer le code à barres dans la gestion des investissements à DEB			Informatique			
Démineur le taux de réclamation sur la maintenance informatique de 10%			Informatique			
Développer la communication interpersonnelle.	(nombre de personnes formées/ nombre de personnes prévues) x 100		Communication			
Mettre en place au minimum 2 outils de communication	Nombre d'outils de communication mis en place					
Développer la communication interpersonnelle.	(nombre de personnes formées/ nombre de personnes prévues) x 100		Communication			
Mettre en place au minimum 2 outils de communication	Nombre d'outils de communication mis en place					
Mettre en œuvre les moyens nécessaires pour écarter les pertes de charge de toute énergie.	Nombre d'actions réalisées/ nombre d'actions prévues  Montant des factures n/n-1 ou PV d'installation		Maintenance			

Objectif opérationnel	indicateurs	mesure	Processus	Pilote concerné	Résultats	Observati
Réaliser le programme de production tracé à 100%	Ratio : (programme réalisé/ programme tracé)x 100		Producti on			
Diminuer le nombre de non conformités de 10%	Taux= nombre de non-conformité n/n-1					
Réduire les pertes de 50% en 1 an	Taux de pertes n/ n-1					
Tendre vers zéro en rupture des stocks	Nombre de ruptures MP, AC et PDR par rapport au programme tracé		Achat			
Actualiser au minimum 5 dossiers pharmaceutiques.	Nombre d'équipements acquis		Affaires pharmaceutiques			
Acquérir au minimum 2 équipements pour la fabrication.	nombre d'équipements acquis		Mainten ance			
Assurer la protection de tous les équipements, installation et personnel suivant les normes de sécurité en vigueur	Nombre de certificats acquis					

**Source : document interne « tableau de bord (consolidé), réalisation jusqu'au 30/06/2007, version A »**

**Remarques :**

- Le BSC présente un nombre très important d'indicateurs (32 indicateurs).
- Les indicateurs sont trop détaillés.
- On remarque que SAIDAL n'a que cinq objectifs de nature financière qu'ils sont : maintenir un résultat d'exploitation de 386 MDA, ramener la trésorerie négative à une trésorerie positive sur 3 ans, Réaliser un chiffre d'affaires de 2.538.701 KDA, mettre en œuvre les moyens nécessaires pour écarter les pertes de charge de toute énergie et réduire les pertes de 50% en 1 an.

**Analyse :**

Ce tableau de bord nous montre que SAIDAL utilisa un nombre important d'indicateurs très détaillés cette situation avait influencé l'utilité de cet outil comme un document synthétique et donnant une vision générale sur les plus importants points que les premiers responsables l'utilisent pour connaître le niveau de performance de son entreprise et par conséquent il ne sera pas en mesure de prendre les meilleures décisions.

Le nombre des indicateurs financiers ne représente que 5/32 (15.63 %) de nombre des indicateurs globale de se BSC, que signifier que SAIDAL néglige l'axe financier par rapport aux trois autres axes de BSC.

### **Résultat :**

SAIDAL n'a pas optimisé l'exploitation de son BSC, d'où il se caractérise par une lourdeur lors de leur préparation, cette situation influença les outputs de cet outil de façon où il ne fournit pas des informations pertinentes au temps nécessaire voir le nombre important d'indicateurs.

Il est difficile pour SAIDAL de réaliser ses objectifs financiers voir l'intensité des informations non financières par rapport aux autres financières.

Ce BSC n'est pas le meilleur outil pour SAIDAL afin de gérer tout le groupe d'une manière optimale, d'où la nécessité de réviser ce TB et ses indicateurs.

### **1-2- L'abondement de balanced scorecard :**

L'année 2008 avec l'arrivée de nouveau directeur général, un changement de la stratégie est jugé nécessaire, et que l'entreprise doit se focaliser le plus sur son résultat commercial et financier, cette décision avait par conséquent l'abondement du BSC. Cette décision avait créé deux opinions des parties prenantes internes a premier est pour la décision d'abandonner le BSC et de passer un simple tableau de bord de gestion voir que le premier pose une lourdeur et demande du temps et une certaine organisation (verticale et horizontale qui partageait la prise de décision), par contre que pour la seconde opinion l'arrêt de BSC veut dire l'abondement de la vision globale sur l'entreprise, la vision qu'elle a était garantie par cet outil.

#### **1-2-1- analyse de l'effet de l'abandonnement de BSC sur la performance globale de SAIDAL :**

La radication de BSC ne veut pas dire pour SAIDAL que l'entreprise avait abandonné ses engagements envers la société et l'environnement, elle continue toujours à honorer ses engagements à tous les niveaux de sa responsabilité sociétale et elle continue l'application de ses actions HSE.

Avec la cession de BSC le groupe n'a pas abandonné ses indicateurs, mais il a réduit la lourdeur de la préparation de son BSC qu'est caractériser par un grand nombre d'indicateurs. Pour accomplir cette mission le groupe a délégué à chaque service la responsabilité de créer ses propres indicateurs et à son tour le groupe avait créé un nouveau service sous le nom de PMO (Project management office), il se charge de suivre les différents indicateurs et les consolidés d'une manière ressemble énormément au BSC. La production de ce rapport se fait avec l'assistance de service CG.

## **1-2-2- résultat d'analyse : la performance de SAIDAL est toujours une performance globale :**

SAIDAL donne une grande importance à la réalisation de ses objectifs financiers, par conséquent elle accorde la mission de suivre ces objectifs financiers au service CG, mais elle n'a jamais négligé sa responsabilité sociétale et elle continue toujours à mener des actes dans ce cadre, et à titre d'exemple on peut citer :

- Le suivi de l'hygiène et la sécurité environnementale par le recours au service des moyens généraux.
- Les dons aux salariés dans les associations mondiale, nationale et religieuses.
- L'organisation des journées pour les diabétiques, les visites de site pour les enfants et des sorties pour les malades.
- Les dons pour les hôpitaux et associations et le sponsoring des clubs des handicapés.

Les actions citoyennes sont suivies par le service communication et ventes.

Le BSC pour SAIDAL représente un lourd fardeau pour le service CG et avec la consultation de l'entreprise KPMG cette dernière avait produit une feuille de route où elle précise pour chaque service des objectifs à suivre et par conséquent le suivi des objectifs des feuilles de route est devenu un projet que le PMO est chargé de son suivi.

## **2- Les outils de CG au service de la définition de la stratégie de SAIDAL :**

### **2-1- La stratégie de SAIDAL :**

Abordé la stratégie de l'entreprise objet d'étude est un point créatif voir que personne ne peut juger l'inconnue, les plans comme outil de contrôle de gestion permettent la définition de la stratégie la source des objectifs de l'entreprise, ses objectifs servant le critère de performance de l'entreprise, donc on peut dire que le point de départ de la mesure de la performance réside dans la définition de la stratégie en utilisant les plans annuels dans notre cas d'étude.

Autant qu'une entreprise à but lucratif SAIDAL poursuit sa démarche stratégique dans le cadre d'objectif financier, mais elle est toujours confrontée à des contraintes rigoureuses en matière de l'hygiène, l'environnement et de la loi. SAIDAL confirme que en tant qu'un « acteur et instrument de la politique nationale de la santé publique, a pour ambition de conforter sa position de leader dans le marché du médicament et de constituer un acteur de référence dans un environnement fortement concurrentiel ouvert aux nouvelles technologies et aux innovations, avec le souci constant de préserver son image de marque et sa pérennité.

Dans la stratégie de Groupe, la qualité est positionnée comme l'axe central autour duquel sont articulées toutes les actions de management afin d'assurer :

- La mise sur le marché de produits conformes aux exigences légales et réglementaires, notamment en termes d'innocuité, de sécurité et d'efficacité.
- Le bien-être des patients.

Les objectifs du groupe sont mis en œuvre en observant constamment les valeurs fondamentales constitutives de sa responsabilité sociétale :

- La solidarité citoyenne
- L'équité
- L'intégrité
- La transparence
- L'engagement »<sup>122</sup>

Donc la stratégie pour SAIDAL consiste à :

- La mise en place de nouvelle organisation.
- La mise en œuvre de la réalisation des projets industriels inscrits dans le plan de développement des sites de production existants, développement des structures de soutien à savoir : réseau de distribution, centre de recherche et développement et centre de bioéquivalence.
- Le renforcement du partenariat.

## **2-2- les plans comme outils de définition de la stratégie :**

Dans le processus de définition de la stratégie SAIDAL avait déjà fixé sa vision ultime " être laideur des produits pharmaceutiques génériques sur le territoire national " afin de garantir la poursuite de cette vision et sa réalisation SAIDAL procède à fixer des objectifs stratégiques à long terme étalé sur un intervalle de temps de dix ans.

Les objectifs stratégiques porte sur les différents agrégats de gestion, prenant à titre d'exemple les clients, la finance et l'environnement, les objectifs stratégiques de chaque agrégat vont être éclaté en objectif opérationnel jugé comme des objectifs SMART (simple, mesurable, atteignable, réalisable et cadré dans le temps) ses critères vont assurer la bonne communication des objectifs entre le top management et le niveau opérationnel, dans ce niveau opérationnel les objectifs opérationnels vont subir un traitement très sensible qui va générer des plans d'action décidant le déroulement journalier de toute l'entreprise et d'où le 'qui fait quoi' va être défini et par là la responsabilité va être activé et par conséquent la performance cibler par l'entreprise va être émerger.

Arrêtée des objectifs stratégiques n'est pas une opération facile elle nécessite la définition d'un :

- **Plan stratégique** : afin de réaliser un plan stratégique valable sur un intervalle de temps de dix ans SAIDAL procède à une analyse SWOT pour se positionné par la concurrence en cherchant les différentes opportunités et nuances existantes au tour de tout le groupe sur tout le territoire national et pour connaître aussi bien les forces et les faiblisse de chaque unité de production, centre de distribution et usine revenant au Groupe SAIDAL.

---

<sup>122</sup><https://www.saidalgroup.dz/fr/notre-groupe/notre-politique-qualite> consulté le 24/05/2018 à 15:38.

Dans chaque fonction et service de SAIDAL, un comité va être créé dans le but de procéder à une analyse interne et externe propre à chaque une. Ce comité comporte des membres multidisciplinaires et elle sa réunion pour réaliser cette analyse qu'elle va être chapeauté par le service de contrôle de gestion de groupe afin de ressortir les objectifs stratégiques de chaque fonction.

Ainsi le plan stratégique traite l'acquisition, l'utilisation et l'affectation des ressources nécessaires.

- **Note d'orientation** : c'est un document regroupant les lignes directrices transmises par la Direction Générale aux structures corporatives et unités de production pour l'élaboration des objectifs annuels.
- **Plan annuel** : c'est un ensemble de documents regroupant les principaux objectifs annuels (chiffre d'affaire, production, effectifs, formation, marketing, partenariat, communication, développement industriel... etc.) et leur budgétisation.

La déclinaison des objectifs chez SAIDAL c'est une opération collective elle demande la participation de tous les directeurs et responsables centraux de chaque fonction corporative (au niveau de la Direction Générale) et de même au niveau des unités de production.

Le plan annuel est un outil décisif dans la définition de la performance à mesurer et SAIDAL a compris son importance pour se là elle consacre des ressources humaines multidisciplinaires énormes à côté de temps et de ressources financières. En peut noter que le point fort de SAIDAL qu'elle utilise des méthodes participatives dans le processus de la définition des objectifs qu'il la permet de définir des objectifs réalisables et de pousser la responsabilité vers ses limites.

### **3- Le choix des indicateurs**

Après avoir bien définir la stratégie de l'entreprise sa vision, ses finalités et ses objectifs, les références de mesure de la performance de cette personne morale vont être plus claire. Mesurer la performance nécessite une gamme d'outils et contrôle de gestion a trévère ses outils provoquent l'indispensabilité de définir et de choisir des indicateurs de la performance visée par l'entreprise selon sa stratégie.

Le Groupe SAIDAL exploite ses indicateurs de performance dans deux types d'outils de contrôle de gestion le premier est le tableau de bord de gestion et le second et le reporting.

#### **3-1 Les indicateurs de tableau de bord hebdomadaire :**

Sur un territoire national SAIDAL autant qu'un groupe est dans l'obligation d'harmonisé l'information prévenante de l'ensemble de ses unités de production et centres de distribution qui sont réparties entre l'est, l'ouest et centre du payer, afin de fournir des informations claires, fiables, utiles et au temps nécessaire pour savoir le niveau de performance réalisé et donc pour prendre des décisions et agir convenablement quotidiennement, le groupe utilise un tableau de bord hebdomadaire.

Aujourd'hui SAIDAL limite ses indicateurs de performance sur un angle uni dimensionnel et donc sur une performance financière, ce choix est expliqué par la première finalité de SAIDAL et donc d'être le leader de marché des génériques en Algérie, et la nouvelle stratégie de nouveau directeur général qu'elle opte pour se focaliser sur la performance commerciale et financière.

La période entre 2008-2009 a connu un changement stratégique qu'il a causé l'abondement de BSC et le passage vers un tableau de bord de gestion (un tableau de bord hebdomadaire TBH, un tableau de bord mensuel et un tableau de bord annuel). Le choix des indicateurs de ce tableau de bord été fait de manière collective entre les différents niveaux de management et entre les différentes parties prenantes internes donc il a contribué à cette décision les responsables de structure avec la participation des utilisateurs et preneurs de décision.

Les tableaux de bord mensuels et annuels sont le résultat de cumul des TBH, donc notre cible d'étude sera le TBH qu'alimentent les autres types de tableaux de bord.

SAIDAL a décidé à ce limité sur les plus importants indicateurs de gestion pour réduire la lourdeur de préparation et d'exploitation des tableaux de bord et fournir des informations rapide et précise. Le TBH comporte quatre agrégats de gestion, ventes, production, stocks et créances.

- **Les ventes :**

Les ventes de SAIDAL sont réparties entre quatre centres de distribution (l'Unité Commerciale de Centre UCC, Unité Commerciale Este UCE, Unité Commerciale Ouest UCO et Somedial) et six sites de production (Dar El Beida, Cherchell, GDC, Constantine, Annaba, Médéa et El Harrach). Au niveau de chaque unité et site de SAIDAL le contrôleur de gestion reçoit les informations concernant les ventes de son unité ou bien de son site pour fournir ces informations au contrôleur de gestion de tout le Groupe SAIDAL via un progiciel appelle Monitoring, le service contrôle de gestion de groupe prend les informations de toutes les unités et sites pour ressortir les indicateurs suivants :

- Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en quantité et en valeur.
- Le chiffre d'affaires de la semaine par centre de distribution et site de production en quantité et en valeur.
- Le ratio de réalisation de l'objectif en quantité =  $\frac{\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en quantité}}{\text{l'objectif de la semaine de tout le groupe en quantité}}$ .
- Le ratio de réalisation de l'objectif en valeur =  $\frac{\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en valeur}}{\text{l'objectif de la semaine de tout le groupe en valeur}}$ .
- Le manque à gagner en quantité =  $\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en quantité} - \text{l'objectif de la semaine de tout le groupe en quantité}$ .
- Le manque à gagner en valeur =  $\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en valeur} - \text{l'objectif de la semaine de tout le groupe en valeur}$ .
- Le ratio d'évolution en quantité =  $\frac{\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en quantité } N}{\text{Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en quantité } N-1}$ .

- Le ratio d'évolution en valeur = Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en valeur N / Le chiffre d'affaires de la semaine de tout le groupe en valeur N-1.
- Le groupe utilise aussi les diagrammes circulaires pour distinguer le pourcentage de contribution de chaque site de production au chiffre d'affaires, donc la participation de site de production de Dar El Bida, GDC, El Harrach, Médéa, Annaba, Constantine et partenaires (les partenaires sont d'entreprise où SAIDAL a un nombre d'actions), et un autredigramme circulaire pour distinguer le pourcentage de contribution de chaque unité commerciale UCE, UCO, UCC, Somedial.

Le pourcentage de contribution de site de production au CA des sites = Les ventes de la semaine par site de production/ LE CA réalisé par tous les sites de production de SAIDAL.

Le pourcentage de contribution d'unité commerciale au CA des unités= Les ventes de la semaine par unité commerciale/ LE CA réalisées par toutes les unités commerciales de SAIDAL.

**NB** : pour les indicateurs par mois et année sont les mêmes et ils sont calculés avec le même principe.

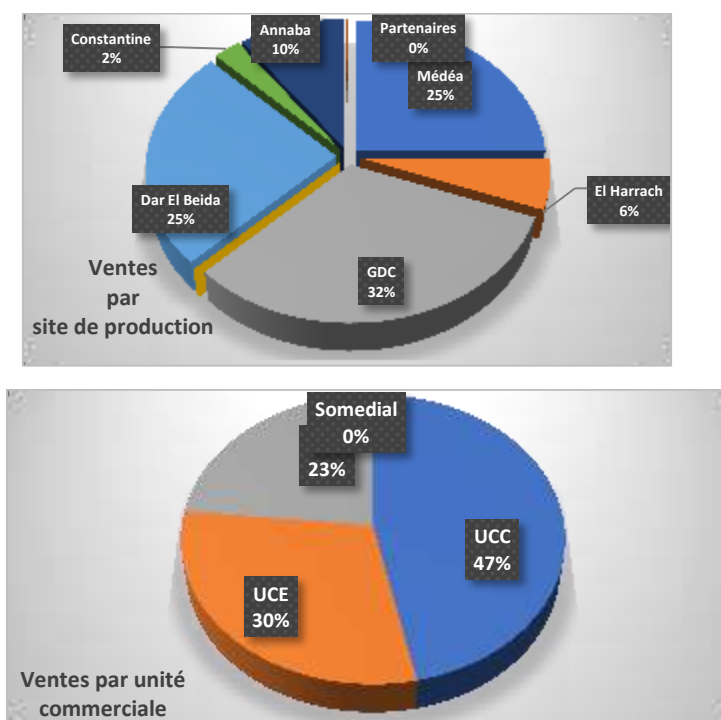
**Figure N°30 : Un type de tableau de bord des ventes de Groupe SAIDAL.**

Désignation	UM	réalisation	objectif	R/O %	Manque à gagner	réalisation	Evol N/N-1%
Semaine	Q						
	V						
Mois	Q						
	V						
Année	Q						
	V						

**Source : document interne a SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 ».**



**Figure N°31 : Diagrammes circulaires des ventes par site et par unité.**



Source : document interne a SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 »

- **La production :**

Le service contrôle de gestion de groupe consulte de manière quotidienne les données journalières fournies par les contrôleurs de gestion des sites et unités via le progiciel Monitoring afin d'alimenter son TBH par les indicateurs suivants :

- La production de la semaine de tout le groupe en quantité et en valeur.
- La production de la semaine par site de production en quantité et en valeur.
- Le ratio de réalisation de l'objectif en quantité = La production de la semaine de tout le groupe en quantité / l'objectif de la semaine de tout le groupe en quantité.
- Le ratio de réalisation de l'objectif en valeur = La production de la semaine de tout le groupe en valeur / l'objectif de la semaine de tout le groupe en valeur.
- Le manque à produire en quantité = la production de la semaine de tout le groupe en quantité - l'objectif de la semaine de tout le groupe en quantité.
- Le manque à produire en valeur = La production de la semaine de tout le groupe en valeur - l'objectif de la semaine de tout le groupe en valeur.
- Le ratio d'évolution en quantité = la production de la semaine de tout le groupe en quantité N / La production de la semaine de tout le groupe en quantité N-1.
- Le ratio d'évolution en valeur = la production de la semaine de tout le groupe en valeur N / La production de la semaine de tout le groupe en valeur N-1.

- Le pourcentage de contribution de chaque site de production à la production totale de l'entreprise, donc la participation de site de production de Dar El Bida, GDC, El Harrach, Médéa, Annaba, Constantine et partenaires.

Le pourcentage de contribution de site de production à la production = La production de la semaine de site de production/ La production réalisé par tous les sites de production de SAIDAL.

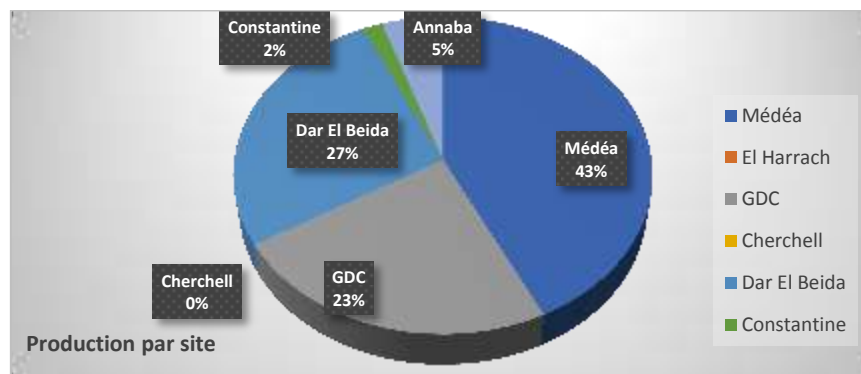
Nota bene : pour les indicateurs par mois et année sont les mêmes et ils sont calculés avec le même principe

**Figure N°32 : Un type de tableau de bord de la production de Groupe SAIDAL.**

Désignation	UM	réalisation	objectif	R/O %	Manque à produire	réalisation	Evol N/N-1%
Semaine	Q						
	V						
Mois	Q						
	V						
Année	Q						
	V						

Source : document interne à SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 »

**Figure N°33 : Un type diagramme circulaire de la contribution de chaque site à la production.**



Source : document interne a SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 »

- **Stock :**

SAIDAL fait le suivie des stocks de tout le groupe à travers le Monitoring afin de ressortir le stock global à la fin de la semaine.

**Figure N°34 : Un type de tableau de bord des stocks de Groupe SAIDAL.**

Stock	UM	Stock global
Quantité	Q	

**Source : document interne à SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 »**

- Les créances

SAIDAL affiche chaque semaine dans son TBH le montant global des créances de groupe.

**Figure N°35 : Un type de tableau de bord des créances de Groupe SAIDAL.**

Désignation	UM	Montant
créances	V	

**Source : document interne a SAIDAL « tableau de bord hebdomadaire du 11/06/2017 au 15/06/2017 »**

Au niveau de chaque unité et site de groupe, un tableau de bord journalier des ventes et de production se produit avant d'arriver à un tableau de bord hebdomadaire de tout le groupe.

Le service contrôle de gestion de chaque unité et site prend son objectif annuel des ventes et de la production définit dans le plan annuel pour le répartir sur les douze mois de l'année civile, l'objectif de chaque mois fait l'objet d'une division sur le nombre des jours ouvrables de mois pour faire à la fin une multiplication par le nombre des jours ouvrables dans la semaine, ses opérations mathématiques permettent de répartir les objectifs d'une manière homogène et rendre leur réalisation plus possible et rationnelle.

L'alimentation de ses tableaux de bord journaliers se fait à travers les informations fournies par les responsables des ventes de chaque site et unité et responsable de production de chaque site a son propre contrôleur de gestion qu'il va remplir son tableau de bord journalier et le diffusé via le progiciel Monitoring.

### **3-2- Les indicateurs en mission de reporting :**

Un indicateur n'a aucune signification si il se trouve dans le vide, pour bien exploiter les indicateurs de performance, SAIDAL compare les indicateurs aux objectifs préfixés et aussi elle les compare avec l'année précédente, cette opération de comparaison se fait au niveau de tableau de bord pour faire ressortir les écarts, ses écarts (vont faire un objet) s'ils sont négatifs ils ferrant l'objet d'une enquête, pour chercher les causes de défaillance au niveau de chaque site et unité donc cette mission va être remplie par les contrôleurs de gestion de ses niveaux qu'ils aillent ressortir les problèmes que la chaine de production ou que le processus des ventes avis rencontré. Pour une entreprise qu'il œuvre dans le domaine de la production des produits pharmaceutiques elle court toujours des risques de type de : rupture des stocks, les ruptures d'eau, les pannes, l'absentéisme, la lenteur de certification des nouveaux produits ...etc., quelle que soit le type de problème il doit être transmis au contrôleur de gestion de groupe qu'il va motionner ses problèmes dans le tableau de bord, les expliqués et même il peut donner des recommandations aux premiers responsables. Tous ses renseignements et plus s'affiche dans des rapports soit mensuelle trimestriel ou annuel.

### **3-2-1- Le rapport mensuel :**

Est un output de service de contrôle de gestion de groupe destiné vers les premiers responsables le PDG, les responsables, les contrôles de gestion des sites de production et unités commerciales et ses directeurs.

Le rapport mensuel comporte cinq agrégats détaillés avec une gamme d'indicateurs :

#### **a- Le chiffre d'affaires :**

##### **a-1- le chiffre d'affaire mensuelle :**

Le rapport compare les réalisations de mois avec l'objectif arrêté pour ressortir le taux d'atteinte d'objectif, il compare aussi la réalisation de mois par rapport à la réalisation de même mois de l'année passée afin de ressortir l'évolution de chiffre d'affaires dans le temps.

- Taux d'atteinte d'objectif = chiffre d'affaires de mois/ l'objectif de mois.
- Taux d'évolution de CA =  $(CA \text{ de mois de } N - CA \text{ de même mois } N-1) / CA \text{ de mêmes mois } N-1$ .

##### **a-2- le chiffre d'affaire cumulée :**

On prend le CA du premier janvier jusqu'à la fin de mois concerné pour le comparer avec l'objectif cumulé et la réalisation cumulée de l'année passée. On utilise le même principe des indicateurs précédents (taux d'atteinte d'objectif cumulé et taux d'évolution de CA cumulé).

##### **a-3- répartition des ventes du réseau de distribution :**

Il prend les indicateurs du chiffre d'affaires mensuel et du chiffre d'affaires cumulé, mais par rapport à chaque unité de distribution et site de production. Il distingue aussi la contribution de chaque forme galénique au CA.

#### **b- La production :**

Pour cet agrégat le rapport mensuel reprend les mêmes indicateurs des catégories de mesure de chiffre d'affaires donc en trouve la production mensuelle, la production cumulée et la répartition de la production par site de production.

#### **c- Les ressources humaines :**

Les indicateurs utilisés sont :

- L'évolution de nombre d'effectifs totaux de mois par rapport au même mois de l'année N-1 =  $(\text{effectif } N - \text{effectif } N-1) / \text{effectif } N-1$ .
- La répartition de l'évolution des effectifs, par sites de production :  
L'évolution de nombre d'effectifs de site de production de mois par rapport au même mois de l'année N-1 =  $(\text{effectif de site } N - \text{effectif de site } N-1) / \text{effectif de site } N-1$ .
- La répartition des effectifs, par site et groupe socioprofessionnel (cadre, maîtrise et exécution).il utilise le même principe de calcul comparant aux deux premiers.

**d- Les stocks :**

e- Le rapport distingue entre le stock final des produits finis du mois dans l'ensemble des unités commerciales (somme des stocks des unités) et le stock final des produits finis du mois dans l'ensemble des sites de production (somme des stocks des sites).

**f- Les créances :**

Le contrôleur de gestion compare la totale créance de la période en cours avec la même période de l'exercice écoulé.

**3-2-2- Le rapport trimestriel :**

Ce rapport annonce dans une première phase tous les faits marquants de la période concernant l'événement externe et interne surtout que l'entreprise connaît un changement d'organisation, fermeture de l'usine d'El Harrach, délocalisation de l'unité commerciale de centre et le lancement des travaux du nouveau bloc administratif à Dar El Beida.

Dans une deuxième phase le rapport stimule les mêmes agrégats de gestion entamés dans le rapport mensuel, mais cette fois il les traite dans l'intervalle d'un trimestre. Il utilise les mêmes indicateurs d'une manière décortiquée avec la période et il donne des explications aux écarts d'une manière plus détaillée et précise voire la durée importante de l'exploitation.

Dans un troisième lieu, le rapport aborde l'activité de groupe voire les changements organisationnels et le développement des sites et unités. Concernant l'activité de groupe, le rapport traite les grands événements marquant la période :

- **Mise en œuvre de la nouvelle organisation :**

Sous cet intitulé le rapport va suivre les travaux du Comité Organisation qui a été mis en place en octobre 2017 afin de mettre en œuvre l'organisation préconisée par le Cabinet d'étude KPMG.

- **État d'avancement du plan de développement :**

Ce rapport comporte :

- Le taux de réalisation de plan de développement et le taux de décaissement sur ce plan.
- Déclaration des projets achevés.
- Le degré d'achèvement de chaque projet en cours de manière globale et détaillé (pourcentage d'achèvement de génie civil, réalisation des salles, acquisitions des équipements et travaux mécaniques ...etc.).
- Le suivi des procédures concernant les projets en cours de lancement.
- Le suivi des mises à niveau des sites existants.
- Suivi financier des projets (montant des engagements et décaissement et leurs cumule pour chaque projet taux des engagements et décaissement et leurs cumule)

- **Système management de la qualité :**

Dans ce point le rapport donne l'état de progression des projets et programmes lié à l'audit qualité qu'il se porte sur les processus, les documents réalisés sur les procédures et toute vérification de la maîtrise de la gestion. Le rapport comment aussi le suivie des projets industriels sur le plan qualité.

- **Affaires réglementaires :**

Le contrôleur de gestion synthétise l'ensemble des dossiers pharmaceutiques déposé dans des administrations étatiques et aussi il classifie les décisions obtenues, les dossiers en traitements et en suivis et les autres en conception.

- **Marketing et information médicale :**

Le rapport mensuel aborde :

- Les visites médicales (SAIDAL organise des visites d'information médicales pour faire connaître ses produits aux médecins) utilisent le nombre des visiteurs médicaux et le nombre de visites afin de ressortir le taux de réalisation comme un indicateur de la performance des visiteurs médicaux.
- Les événements, relations publiques et sponsorship, utilisent comme indicateurs le nombre d'événement et sponsorship réalisés.
- Les dépenses marketing, son indicateur est le pourcentage des dépenses par rapport au budget prévisionnel.

- **Partenariat :**

Ce point concerne le suivi des partenariats existant et l'extension de nombre de partenariats.

- **Le tableau de compte de résultat :**

Il donne le tableau de compte de résultat de la société mère et de tout le groupe avec ses différentes SIG et leurs évolutions entre le trimestre encours et l'antécédent. Il commente aussi les valeurs et les soldes étranges.

### **3-2-3- Le rapport annuel (le rapport de conseil d'administration) :**

Le service CG de groupe prépare ce document en reprenant tous les points abordés dans le rapport mensuel, mais sur l'intervalle d'une année, ils séparent dans sa synthèse entre les principaux agrégats de gestion au niveau de la société mère et tout le groupe consolidé, ils clôturent le rapport avec quatre états financiers (le bilan ( de la société mère et le consolidé des filiales du groupe et participons minoritaires), tableau de compte de résultat ( de la société mère et le consolidé des filiales du groupe et participons minoritaires), le tableau des flux de trésorerie, tableau des variations des capitaux). Le service rajoute les provisions de la production, de CA, la valeur ajoutée, charges du personnel et le résultat net.

#### **4- Analyse de la cohérence des indicateurs avec la stratégie :**

##### **4-1-Remarques :**

- La stratégie de SAIDAL est définie d'une manière collective et multidisciplinaire.
- La stratégie de SAIDAL reflète sa finalité financière tout en respectant ses engagements envers la société, dans le cadre d'une performance globale.
- Le groupe SAIDAL a abandonné son BSC en engageant un TB de gestion hebdomadaire.
- Le groupe maintient toujours des indicateurs non financiers dans ses rapports.
- L'entreprise décline ses objectifs depuis sa stratégie pour définir ses indicateurs.
- SAIDAL donne une grande importance à son projet de développement de site, à travers des indicateurs des différents rapports mensuels, trimestriels et annuels.

##### **4-2-Interprétation :**

Le processus de détermination des indicateurs de performance de SAIDAL suit une logique solide fondée sur la participation de toutes les parties prenantes de différentes disciplines. Les indicateurs sont liés directement à la stratégie définie, car la stratégie se fait éclater en objectifs qui seront une source d'indicateurs.

Le CG ne cherche pas l'égalité entre les différentes dimensions de la performance globale mais il cherche l'équité, d'où il a développé des tableaux de bord de gestion hebdomadaire suivant les agrégats de gestion d'une manière régulière et continue à la moindre unité de temps, dans l'autre côté les aspects non financiers de la performance sont développés dans des intervalles de temps plus aisés dans des rapports mensuels, trimestriels et d'autres annuels.

#### **Section 3 : application des outils de contrôle de gestion à la faveur de la performance de SAIDAL**

Après avoir identifié la performance visée par SAIDAL et le processus de définition de sa stratégie et comment elle ressort ses indicateurs, et après le développement des deux outils (TBH et les rapports) indispensables utilisés par le service CG et transmis aux premiers dirigeants.

SAIDAL développe deux nouveaux outils de CG afin d'améliorer le processus de mesure de sa performance globale (un nouveau système d'information sous forme de progiciel et un projet de comptabilité analytique). Notre mission est d'analyser le déploiement de ses deux nouveaux outils et d'autres outils, qu'ils jouent le rôle d'alimentateurs et d'interpréteurs des indicateurs dans le processus de mesure de performance.

##### **1- Le développement des outils de contrôle de gestion et l'amélioration de la mesure de la performance**

## 1-1- L'instauration de nouveau système d'informations

Depuis des années le groupe SAIDAL souffre d'une rigidité de circulation de l'information due à des méthodes de communication très anciennes et incohérente avec cette grande entreprise.

Les flux d'information entre les différentes unités, centres et usines et même entre services et fonction passèrent essentiellement par des courriers E-mail. Cette opération prenait trop de temps pour demander l'information, la chercher par l'expéditeur et l'envoyer pour que le demandeur la traite pour arriver à faire la saisie. Le contrôleur de gestion de tout le Groupe SAIDAL retrouvait des grands problèmes d'avoir l'information au temps nécessaire pour alimenter son tableau de bord hebdomadaire, car de collecté l'information de chaque unité et centre et faire les traitements et la saisie son influence directement la performance de cet employé voire le temps et l'effort perdus au lieu de consacré ses derniers dans les analyses et les recommandations aux premiers responsables pour prendre les décisions optimales. Il gâche par conséquent sa performance et la performance de toute l'entreprise à cause de l'insuffisance d'un outil de contrôle de gestion qui est responsable de gérer l'information.

Ces deux dernières années le groupe a commérais l'indispensabilité d'adopté un système d'information plus moderne et utile, à fin d'achevé cette finalité trois services de groupe on prés la responsabilité de développé un progiciel propre à SAIDAL.

Le service contrôle de gestion, le service commercial et le service informatique de l'unité Dar El Bida ont lancé en 2017 un projet d'instauration d'un nouveau système d'information sous le nom de Monitoring.

Figure N°36 : Exemple de Monitoring.

Date De Tirage: 31/05/2018

**Réalisation des Ventes Par Site**

UCs : UCC - UCE - UCO      Gamme : A - B  
 Année : 2016      Mois : 1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 - 7 - 8 - 9 - 10 - 11 - 12

FAMILLE	Fournisseur	Forme	Code	Produit	CA Qte	CA Valeur	Objectif Qte	Objectif Valeur	Taux Q	Taux V
<b>KUTFE</b>					487 152	134 242 201,06	0	0,00		
	ALDAPH SPA				64 000	30 060 800,00	0	0,00		
	SERVIER				92 591	62 736 733,22	0	0,00		
	SONEDIAL				330 561	41 444 667,84	0	0,00		
<b>SAIDAL</b>					103 218 388	9 926 376 029,18	111 931 672	11 021 465 727,68	92,22%	90,06%
	Site Annaba				3 709 373	487 116 788,16	4 650 000	658 619 500,00	79,77%	73,96%
		COMPRIME & DRAGEE			3 709 373	487 116 788,16	4 650 000	658 619 500,00	79,77%	73,96%
			311530	COPARALGAN ®	582 270	37 232 557,51	500 000	31 945 000,00	116,45%	116,55%
			311512	DIAPHAG 80 MG B/	322 814	71 431 719,11	800 000	179 576 000,00	40,35%	39,78%
			311441	NEUROVIT 250 MG	2 460 533	348 069 678,63	2 800 000	396 004 000,00	87,88%	87,90%
			311163	RHUMEDRINE 500 /	0	0,00	50 000	6 964 500,00	0,00%	0,00%
			311451	VITA_C 300 MG B/	343 756	30 382 833,10	500 000	44 130 000,00	68,75%	68,85%
	Site Dar Beïda				26 914 362	1 798 772 669,91	30 710 000	1 964 161 400,01	87,64%	91,58%
	Site De Cherchel				2 837	188 577,10	0	0,00		
	Site de Constantine				2 104 841	192 945 655,78	3 700 000	359 602 500,00	56,89%	53,86%
	Site De Médéa				32 523 499	3 016 587 172,51	32 956 672	3 391 652 832,01	98,69%	88,94%
	Site El-Harrach				17 001 569	2 031 065 765,41	17 875 000	1 996 245 550,00	95,11%	101,74%
	Site Gue Constantine				20 962 117	2 399 700 632,31	22 040 000	2 651 183 945,66	95,11%	90,51%
	Unité Commerciale Est				-10	-1 232,00	0	0,00		
<b>Total CA</b>					103 705 740	10 060 618 230,24	111 931 672	11 021 465 727,68	92,65%	91,28%

Source : le progiciel Monitoring du groupe SAIDAL 31/05/2018.



- Analyse de la contribution de Monitoring au processus de mesure de la performance :

L'année 2017 a connu le lancement de ce nouveau progiciel appelé le Monitoring, qu'il a fait ses preuves en :

- a) Améliorant la performance individuelle et collective d'employés bureautique.
- b) Réduisant le temps de transmission de l'information en fournissant une consultation instantanée de la base de données.
- c) Fournissant des options de traitement des données en grande quantité et de diverses sources facilement et selon les besoins.
- d) Procurant des manipulations rapides et faciles pour la saisie.
- e) Facilitant la consultation des données en les rassemblant en catégories (les principaux agrégats de gestion, les unités de production et les centres de distribution).

Ce nouveau progiciel offre une capacité de consulter la base des données par les différents services de SAIDAL sur tout le territoire national grâce à sa connexion à un réseau intranet à l'entreprise, il garantit une sécurité contre les risques interne et externe en accordant un accès limité et conditionné par un code d'accès propre à chaque utilisateur. Les actions de chaque utilisateur sont limitées selon son poste d'où le progiciel offre l'option de consultation intégrale ou limitée ou bien l'option de modification ou non selon l'utilisateur.

Le Monitoring offre la possibilité de consulter :

1. Le chiffre d'affaires en quantité et en valeur : par unités ou unité de production, par centre ou centres de distribution.
2. L'état des stocks en quantité et en valeur : par unités ou unité de production, par centre ou centres de distribution.
3. Le niveau de production en quantité et en valeur : par unités ou unité de production.

La première mission de Monitoring est de fournir des informations instantanées et fiables d'une manœuvre sécurisée pour alimenter en premier lieu les tableaux de bord hebdomadaire.

### **1-1- Le projet d'adaptation d'une comptabilité analytique :**

La comptabilité analytique est un outil qui permet à l'entreprise de maîtriser ses coûts et de calculer son coût de revient de chaque produit et par conséquent la fixation des prix de vente.

#### **Remarques :**

- SAIDAL ne dispose pas d'une comptabilité analytique ;
- Le groupe n'a pas la possibilité de connaître les coûts de ses produits ;
- SAIDAL approuve l'importance de la comptabilité analytique ;

- Les prix de vente des produits pharmaceutiques de SAIDAL restent inchangés pendant des années malgré les changements des prix des matières premières.

### **Résultats :**

SAIDAL prépare le lancement d'un nouveau projet de compatibilité analytique à cause des anomalies détectées dans la maîtrise de ses coûts, et de ses prix de vente qui n'ont pas été changés depuis des années malgré l'augmentation des prix des matières premières, ce qui met en cause sa stratégie en ce qui concerne la gestion des coûts.

C'est la fonction "contrôle de gestion" qui va adopter ce projet de CA, ce qui confirme la compétence et la polyvalence d'un contrôleur de gestion et son importance primordiale au sein d'une entreprise.

## **2- Outils d'appréciation de la performance :**

### **2-1- La comptabilité financière :**

La comptabilité financière comme un outil de contrôle de gestion représente la première source des informations comptables de base chiffrées qu'ils sont utilisés dans :

- Le calcul des ratios ;
- L'alimentation des tableaux de bord journaliers des différents sites et unités ;
- L'alimentation des rapports mensuels, trimestriels et annuels ;
- L'alimentation de reporting ;

SAIDAL collecte les informations à travers les données fournies par les différents services (production, vente, RH, finance et comptabilité), et dans ce cas la CF est utilisée comme un outil de confirmation des informations fournies par ces services.

Les états financiers (Bilan, TFT, TVCP, TCR et Annexes), sont des outputs indispensables pour la mesure des différents indicateurs de performance financière.

### **2-2- L'analyse financière :**

L'analyse financière est l'outil le plus concret pour la mesure de la performance, dans le groupe Sidal c'est le contrôleur de gestion qui prend en charge les différents calculs de l'analyse financière.

Pour mesurer la performance de Sidal, on a eu recours à les soldes intermédiaires de gestion et les différents ratios.

#### **2-2-1- Les SIG (soldes intermédiaires de gestion) :**

Les soldes intermédiaires de gestion permettent d'analyser le résultat de l'entreprise en le décomposant en plusieurs indicateurs importants.

**Tableau N°06 : Les indicateurs de performance de l'entreprise SAIDAL.**

Soldes intermédiaires de gestion	31/12/2014	31/12/2015	Évolution 2014/2015	31/12/2016	Évolution 2015/2016
<b>Chiffre d'affaires</b>	9789025905,91	9984043757,71	1,99%	10223411484,28	2,40%
<b>Production de l'exercice</b>	9836622190,20	9972150634,01	1,38%	10489075107,79	5,18%
<b>Consommation de l'exercice</b>	3833249827,85	4466777605,00	16,53%	4592557563,96	2,82%
<b>Valeur ajoutée</b>	6003372362,35	5505373029,01	-8,30%	5896517543,83	7,10%
<b>Charges de personnel</b>	3222199202,24	3056024245,03	-5,16%	3023474168,42	-1,07%
<b>Impôts, taxes et versement assimilés</b>	205064473,74	166639675,94	-18,74%	173817524,53	4,31%
<b>Excédent brut d'exploitation</b>	2576108686,37	2282709108,04	-11,39%	2699225850,88	18,25%
<b>Dotations aux amortissements</b>	1130374262,15	1328939749,35	17,57%	1299102638,36	-2,25%
<b>Résultat d'exploitation</b>	1618736152,23	1433808241,54	-11,42%	2093143975,07	45,98%
<b>Produits financiers</b>	106709251,37	142454921,27	33,50%	183271195,24	28,65%
<b>Charges financières</b>	157011457,30	132453560,20	-15,64%	177710456,40	34,17%
<b>Résultat financier</b>	-50302205,93	10001361,07	-119,88%	5560738,84	-44,40%
<b>Résultat courant avant impôt</b>	1568433946,30	1443809602,61	-7,95%	2098704713,91	45,36%
<b>Impôts exigibles</b>	309812391,00	328709218,00	6,10%	628653272,00	91,25%
<b>Impôts différés</b>	-90261226,37	15393711,92	-117,05%	-96986328,41	-730,04%
<b>Résultat net de l'exercice</b>	1348882781,67	1099706672,69	-18,47%	1567037770,32	42,50%
<b>Résultat minoritaires</b>	14686721,26	18117370,96	23,36%	4426500,76	-75,57%
<b>Part dans le résultat dans Stes mises en équivalence</b>	114182050,29	25993947,24	-77,23%	-62302666,02	-339,68%
<b>Résultat net de l'exercice</b>	1477751553,22	1143817990,89	-22,60%	1509161605,06	31,94%
<b>Capacité d'autofinancement</b>	2608125815,37	2472757740,24	-5,19%	2808264243,42	13,57%

**SOURCE : Elaboré par les étudiants.**

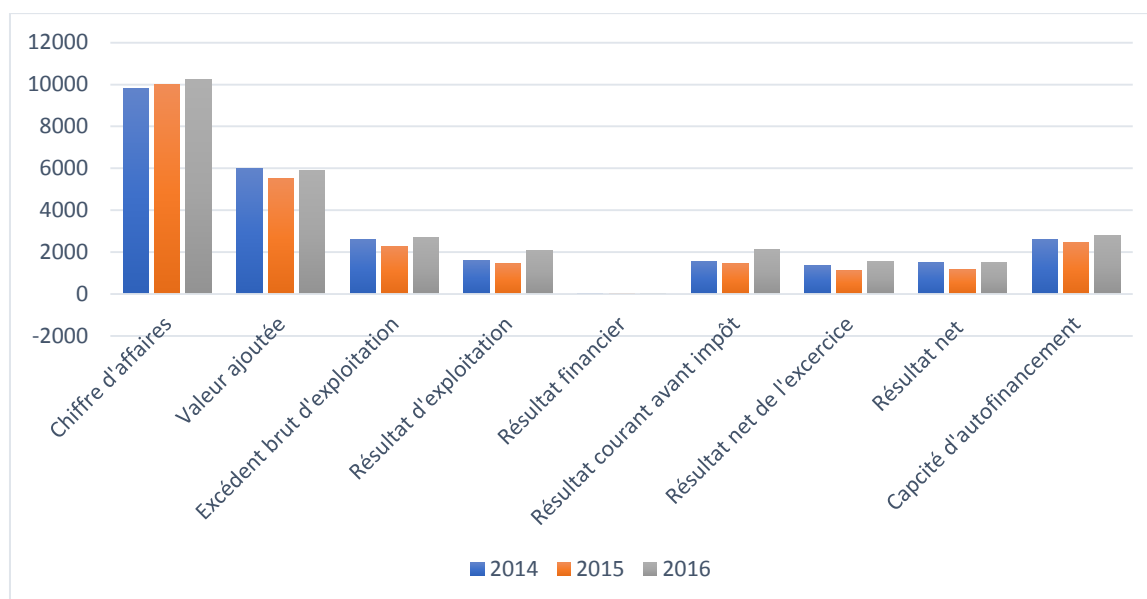
**Commentaires :**

- **Le chiffre d'affaires :**
  - Le CA a enregistré une évolution de 1,99% et 2,40% durant les années 2014, 2015 et 2016 successivement ;
  - Le taux d'évolution du CA est en augmentation croissante reflétant l'amélioration de la performance du groupe, spécialement le service vente.

- **La valeur ajoutée :**
  - La VAa connu une diminution de 8,30% entre les années 2014 et 2015, c'est dû à cause de la grande augmentation de ces consommations de 16,53% face à une petite augmentation de sa production de 1,38%, cette situation est jugée comme critique voir l'importance cruciale de la VA qui représente la richesse brute créée par l'entreprise par son seul cycle d'exploitation ;
  - L'année 2016 est marquée par une augmentation de 7,10% de la VA par rapport à l'année précédente.
- **L'excédent brut d'exploitation :**
  - L'EBE a connu une chute de 11,39% entre les années 2014 et 2015, mais SAIDAL à peu se rattraper par une augmentation de 18,25% entre les années 2015 et 2016.
- **Résultat d'exploitation :**
  - Le RE est marqué par une dégradation de 11,42% ce qui représente un mauvais signe voir qu'il mesure la performance de l'activité de l'entreprise ;
  - La performance réelle de l'entreprise a connu une croissance exponentielle de 45,98% entre les années 2015 et 2016.
- **Résultat financier :**
  - Le RF a été amélioré pendant l'année 2015 en réalisant un montant positif de 10001361,07 face à un montant négatif de 50302205,93 en 2014.
  - Le RF a diminué de 44,40% en 2016 tout en restant positif.
- **Résultat courant avant impôt :**
  - On remarque une diminution de 7,95% entre les années 2014 et 2015, suivi par une importante augmentation de 45,36% entre les années 2015 et 2016.
- **Résultat net de l'exercice :**
  - Le RN de l'exercice a diminué de 18,47% entre les années 2014 et 2015, ce qui reflète une défaillance au niveau global de la performance du groupe SAIDAL, mais malgré cette diminution, le groupe garanti toujours un résultat positif d'un montant de 1099706672,69 ;
  - L'année 2016 a connu une amélioration de 42,50% par rapport à l'année précédente.
- **Résultat net de l'exercice (consolidé) :**
  - Le RN (consolidé) reflète une performance moins importante durant l'année 2015 par rapport à l'année 2014 voir une évolution négative de 22,60% ;
  - L'année 2016 montre une importante amélioration au niveau de la performance générale de SAIDAL par une augmentation de 31,94% entre 2015 et 2016.
- **Capacité d'autofinancement :**
  - SAIDAL dispose toujours d'une CAF positive est importante malgré la légère diminution qu'elle a connue entre les années 2014 et 2015 de 5,19% ;
  - La CAF a rebondi entre les années 2015 et 2016 pour atteindre un niveau d'évolution de 13,57%.

### Graphen°01 : Les soldes intermédiaires de gestion du groupe SAIDAL.

X1 Millions de DZA



SOURCE : Elaboré par les étudiants.

#### Commentaires :

- On remarque une augmentation continue du chiffre d'affaires du groupe SAIDAL ;
- A part le CA, toutes les autres SIG ont connu une évolution défavorable en 2015 suivie d'une évolution favorable en 2016 ;
- SAIDAL à été moins performante en 2015, on peut remarquer que toutes les SIG à part le CA a connu une importante diminution ;
- On peut considérer l'année 2016 comme l'année de reprise pour SAIDAL.

#### 2-2-2- Les écarts :

#### Tableau N°07 : Les écarts des principaux agrégats de gestion.

Quantité : Milliers d'UV Valeurs : Milliers de DZA

Agrégats de gestion		Réalisation 2015	Objectif 2016	Réalisation 2016	Taux de réalisation (%)	Évolution 2015/2016 (%)
<b>Chiffre d'affaires</b>	Q	103 868	117 282	107 618	91,76%	3,61%
	V	9 984 044	11 844 477	10 223 411	86,31%	2,40%
<b>Production</b>	Q	108 938	127 349	119 766	94,05%	9,94%
	V	8 519 894	10 089 470	9 393 412	93,10%	10,25%

Source : Document interne de l'entreprise.

### Commentaires :

- Le chiffre d'affaires consolidé du groupe réalisé au cours de l'année 2016 s'élève à 10 223 411 Milliers de DZA et correspond à un volume, soit une réalisation de 86,31% de l'objectif assigné en valeur et 91,76% en quantité, enregistrant une hausse de 2,40% en valeur et 3,61% en quantité par rapport à l'exercice 2015 ;
- La production consolidée du groupe réalisé durant l'exercice 2016 est de 119 766 Milliers d'UV, pour une valeur de 9 393 412 Milliers de DZA, soit 94,05% de l'objectif en quantité et 93,10% en valeur, enregistrant une hausse de 9,94% en quantité et 10,25% en valeur comparativement à l'exercice précédent.

### 2-2-3- Les ratios :

Tableau N°08 : Les différents ratios de l'analyse financière.

Les ratios	2014	2015	2016
<b>Taux de valeur ajoutée</b> = VA / CA (HT)	61,33%	55,14%	57,68%
<b>Productivité du travail</b> = VA / Charge de personnel	1,86	1,80	1,95
<b>Taux de profitabilité</b> = EBE / CA (HT)	26,32%	22,86%	26,40%
<b>Taux de marge opérationnelle</b> = Résultat d'exploitation / CA (HT)	16,54%	14,36%	20,47%
<b>Poids des charges financières</b> = Charges financières / Résultat d'exploitation	9,69%	9,24%	8,49%
<b>Taux de rentabilité net</b> = Résultat net / CA	15,10%	11,46%	14,76%
<b>Valeur ajoutée revenant à l'entreprise</b> = Résultat net / VA	24,62%	20,78%	25,59%
<b>Retour sur investissement (ROI)</b> = Résultat net / total	6,68%	3,28%	3,25%

actifs			
<b>Rentabilité des capitaux propres (ROE)</b> = Résultat net / capitaux propres	8,40%	5,59%	5,49%

**SOURCE : Élaboré par les étudiants.**

#### **Commentaires :**

- **Taux de valeur ajoutée :**

Le groupe SAIDAL réalisé un taux de valeur ajoutée supérieur à la moyenne malgré son instabilité, d'où le taux de VA avais balancé entre les pourcentages 61,33%, 55,14% et 57,68% successivement dans les années 2014, 2015 et 2016.

- **Productivité du travail :**

Le taux en question connaît une diminution de 1,86% en 2014 à 1,80% en 2015 pour toucher son point maximal de 1,95% en 2016, cet indicateur est très faible ce qui signifie que la masse salariale de SAIDAL est importante.

- **Taux de profitabilité :**

Malgré la chute d'un taux de 26,32% en 2014 vers un taux de 22,86% en 2015 le cycle d'exploitation de l'entreprise SAIDAL était amélioré pour réaliser un taux de profitabilité de 26,40% pour être le pourcentage majeur entre ses trois années d'étude.

- **Taux de marge opérationnelle :**

Il montre une dégradation de 16,54% à 14,36 suivis par une forte augmentation jusqu'à 20,47% dans l'intervalle des trois années objet d'étude, que reflète l'amélioration de cycle d'exploitation voire l'augmentation marquée dans le ratio malgré l'évolution de dénominateur (CA) entre les années 2015 (9.984.043.757,71 DA) et 2016 (10.223.411484,28 DA).

- **Poids des charges financières :**

Le ratio est en décroissance favorable marquant un pourcentage de 9,69%, 9,24% puis 8,49% à travers les trois années concernées, cette dégradation montre une maîtrise des charges financière (notant la croissance de dénominateur (Résultat d'exploitation)).

- **Taux de rentabilité net :**

Ce ratio critique est en déclin défavorable suivi par une reprise notable en passant par les taux successifs suivants 15,10%, 11,46% et 14,76%, ces évolutions prouvent que le CA réalisé tout au long de l'année est consommé par les charges fixes et variables d'une manière inquiétante dans l'année 2015, mais cette situation a été remédiée dans l'année qui suit.

- **Valeur ajoutée revenant à l'entreprise :**

Le taux montre une diminution de 24,62% (2014) vers 20,78% (2015) suivi par une amplification majeure en 2016 comparant aux deux premières années, le calcul de cet indicateur est extrêmement important, car il montre le revenu réellement généré par rapport richesse créée avant toute répartition sur les charges hors les consommations de l'exercice.

- **ROI (retour sur investissement) :**

Le ROI suit une fonction décroissante tout au long des trois années d'analyse ( 2014- 2015 – 2016), comme ce ratio compare le résultat net réalisé avec les actifs total et donc les ressources engagé on peut constater que l'efficacité de l'entreprise SAIDAL et en dégradation, mais ce constat est un juste voir les grands nouveaux investissements engagés par le groupe dans son projet de développement, par conséquent ce projet que ne génère aucun résultat, ce qui explique la chute de l'efficacité de l'entreprise d'un ROI de 6,68% vers 3,28% puis 3,25%.

SAIDAL réalise toujours un ROI positif procurant une génération d'un revenu contre les ressources employées.

- **ROE (rentabilité des capitaux propres) :**

D'un ROE de 8,40% en 2014, l'efficacité financière de SAIDAL avais dégradé vers un ROE de 5,59% en 2015 pour diminuer à un pourcentage de 5,49 dans l'année 2016, malgré la décroissance de ROE, le groupe SAIDAL réalise des revenus à partir des ressources fournies par l'ensemble de ses actionnaires.

#### **Section 4 : Les résultats de l'étude**

##### **1- Constatation :**

- **Compatibilité entre performance, stratégie et indicateurs de CG :**

SAIDAL engage sa responsabilité sociétale envers l'environnement, les citoyens et même envers les employés en visant une performance globale à travers la définition d'une stratégie équilibrée entre la poursuite des objectifs financiers et la réalisation des objectifs non financiers, mais l'abandonnement de BSC comme un outil de CG a influencé la contribution de ce dernier dans la mesure de la performance globale de l'entreprise d'où ils se basent aujourd'hui sur un seul axe de la performance qu'est l'axe financier.

Le CG de gestion a été élargé dans la mission de la mesure des axes non financiers de la performance globale pour accorder cette mission au nouveau service PMO sous le prétexte que les objectifs non financiers sont des projets à suivre par les services concernés par ce type d'actes non financiers.

Malgré la réalité que SAIDAL cherche toujours d'honorer ses engagements dans le cadre de la responsabilité sociétale, les indicateurs utilisai par le CG ne répond plus à cette réalité



après la session d'un outil critique dans la poursuite des objectifs non financiers, on peut dire donc que les indicateurs de CG ne sont pas en compatibilité totalement avec la performance visée par SAIDAL et la stratégie hors financière de groupe, car malgré l'abandonnement de BSC le groupe dans ses rapports trimestriels et annuels donne des indicateurs touchant quelle que des point lier à la performance globale comme les formations pour les employés, les taux d'achèvement des projets de développement de site et les réalisations dans les objectifs lier au système management de la qualité, affaires réglementaires et recherche et développement, en plus de sa il donne des indicateurs détailler sur les réalisations dans le cadre de marketing comme en l'avais cité au paravent.

- **Choix des indicateurs :**

Le processus de choix des indicateurs de performance de SAIDAL est caractérisé par :

- Il est basé sur les objectifs actualisés.
- Répartition rationnelle des objectifs (suivi par jours ouvrables).
- Participation de tous les concernés (producteurs, utilisateurs, décideurs...etc.)
- Réunions multidisciplinaires.
- Focaliser sur l'axe financier.

Ces caractéristiques donnent un bon signe sur le processus de choix des indicateurs propre au service CG, mais il ne touche pas les autres dimensions de la performance globale, que reprisant une défaillance pour ce service.

- **Le déploiement des outils de CG dans le cadre de la mesure de la performance :**

Après avoir fixé sa stratégie, SAIDAL découle ses objectifs par le biais d'un plan annuel en passant par un plan stratégique et une note d'orientation, les objectifs fixai représenteront une source d'indicateurs de performance et leurs références pour pouvoir mesurer les écarts et les traités.

Avoir des indicateurs répondant à la performance et la stratégie visée ne veut rien dire si en dispose pas d'outils convenables pour mesurer ces indicateurs, pour ce fait SAIDAL utilise en premier lieu des tableaux de bord journaliers au niveau de chaque unité commerciale et site de production. Ces tableaux de bord procurent une vision détailler et actualisé sur la performance actuelle et par la suite ils ferrant l'objet d'alimentation d'un TBH synthétique préparé au niveau de service CG de tout le groupe, l'outil le plus utiliser par les premiers responsables et preneurs de décision, se TBH fournie des commentaires expliquant les indicateurs, donc c'est un outil de reporting plus détailler qu'un simple tableau avec des indicateurs non expliquer. En plus des indicateurs par semaine il existe d'autre TB donnant les résultats cumulés par mois et années.

Le service CG de groupe en se basant sur les TB et sur les informations fournies par les autres services de tout le groupe il rédige trois rapports l'un mensuel, l'autre trimestriel et le troisième annuel synthétisant et interprétant les différents indicateurs des principaux agrégats de gestion, l'avancement de projet de développement du site et il reprend les états

financiers en ressortiront les indicateurs nécessaires. Ces rapports reflètent directement la performance de l'entreprise d'une manière détaillée et expliquée.

Afin d'améliorer le processus de mesure de la performance, SAIDAL développe un nouveau système d'information pour faciliter la communication, l'accélérer et pour harmoniser et unifier une base de données actualisée d'une manière régulière via un logiciel facile à manipuler et en même temps très sécurisé.

La défaillance marquée dans le processus de mesure de la performance, c'est que SAIDAL ne dispose pas d'une comptabilité analytique, c'est le contrôleur de gestion qui s'occupe des calculs de cette dernière.

La comptabilité financière représente une source d'informations fiables pour l'alimentation des différents tableaux de bord qui permettent le calcul des indicateurs.

L'analyse financière est bien présente au sein du groupe SAIDAL, ils utilisent les soldes intermédiaires de gestion ou les agrégats de gestion, les ratios ainsi que le calcul des différents écarts.

Pour les SIG, on constate que les soldes sont toujours positifs dans les trois années d'étude, les plus importants sont la valeur ajoutée et le résultat net de l'exercice qui sont considérables pendant ces trois années, malgré les changements et les diminutions en 2015.

L'année 2016 montre une importante amélioration au niveau de la performance générale de SAIDAL et c'est dû à :

- ✓ L'amélioration du chiffre d'affaires ;
- ✓ La forte hausse de la variation de stocks ;
- ✓ La forte hausse de la reprise sur perte de valeur et provision ;
- ✓ La diminution des services.

Pour les ratios, on constate que SAIDAL est en bonne santé financière, le ROI est toujours positif ainsi que le ROE.

Enfin, on peut constater que SAIDAL était plus performante durant l'année 2016, et beaucoup moins performante durant l'année 2015, et c'est dû aux changements subits des PDG et par conséquent de la stratégie de l'entreprise.

## **2- Recommandation :**

- La réadaptation d'un BSC plus léger voir le nouveau SI qu'il va diminuer la lourdeur marquée par le premier système d'alimentation de l'ancien BSC ;
- Créer un lien hiérarchique entre le PMO et le CG d'où ce dernier aura un pouvoir sur le premier pour améliorer la réalisation de nouveau BSC ;

- La révision de positionnement de contrôle de gestion, qui doit être liée directement à la direction générale comme une fonction d'aide, et pas l'aligner avec les autres fonctions, afin d'améliorer le processus de collecte de l'information.
- L'introduction de nouveaux ratios pour améliorer la mesure de la performance financière :
  - La création des objectifs liés aux revenus des actions et des investissements et des objectifs relevant la répartition de CA et plus précisément de la VA dans la stratégie
  - Comme une entreprise cotée en bourse SAIDAL doit calculer le ratio ROE et le ratio ROI voir ses grands investissements étalés sur le territoire national (pour juger l'efficacité financière) et les suivre en les comparant avec les objectifs (pour connaître le niveau de l'efficience financière) afin de ressortir les écarts qu'elle les révisés. L'entreprise peut faire des comparaisons dans le temps et dans l'espace (entre sites de production et centre de distribution) afin de comparer l'efficacité des investissements engagés.
  - Dans le but de gestion des coûts (la bonne répartition de CA, de résultat d'exploitation et de la VA sur les différentes charges) on peut proposer à l'entreprise une longue liste de ratios à prendre en considération comme le taux de VA, productivité de travail, taux de marge opérationnelle, poids des charges financières, taux de rentabilité net et VA revenant à l'entreprise.

## **Conclusion :**

Après notre étude au sein de groupe SAIDAL, on a pu décortiquer le processus de la mesure de la performance de cette dernière en détaillant les outils de contrôle de gestion.

SAIDAL adopte une performance globale reflétée dans sa stratégie. Le contrôle de gestion, malgré son renoncement au tableau de bord prospectif (BSC), il reste toujours capable de garantir son devoir de la mesure de la performance globale à travers le reporting qui traite les dimensions non financières en utilisant les indicateurs adéquats.

La contribution des outils de contrôle de gestion ne se fait pas par des simples analyses standards, mais c'est tout un processus compliqué et instable, car il est conditionné par la stratégie, la taille de l'entreprise, l'organisation et les différentes variables internes et externes.

La pérennité et la prospérité d'une entreprise se reposent sur l'analyse et le suivi de sa performance, cette mission ne peut être accomplie sans le recours au contrôle de gestion qui dispose d'une gamme très riche d'outils adéquats avec les différents types de performance.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale :

Cette étude avait pour objectif principal de montrer comment les outils de contrôle de gestion contribuent dans la mesure de la performance de l'entreprise, et pour y faire on a procédé à une recherche théorique sur les notions clés de cette thèse, à la fin de cette recherche on a été près d'entamer un cas pratique chez l'entreprise SAIDAL afin de répondre à la problématique prédéfinie.

À travers cette étude on a constaté comme résultat que SAIDAL engage sa responsabilité sociétale envers l'environnement, les citoyens et même ses salariés dans un contexte d'une performance globale, mais afin de mesurer cette performance, SAIDAL dispose de deux structures, la première est le service CG qui mesure la performance financière et non financière avec ses outils, et la seconde structure c'est le PMO, où elle prend la grande partie de mesure non financière.

Les résultats de ce travail montre que SAIDAL considère que les actes non financiers sont considérés comme des projets à suivre par le service de management de projet et non par le service CG, ces résultats montrent aussi que le recours au service PMO est expliqué par le renoncement de BSC de SAIDAL parce qu'il était trop chargé d'indicateurs et lourd à préparer.

Comme principal résultat de recherche, on a détaillé le processus de mesure de la performance en déterminant la contribution de chaque outil de CG à cette mission de mesure et on a démontré en plus l'harmonisation entre ses outils dans un seul processus de mesure de la performance.

On avait lancé au début de ce travail quelques hypothèses à tester et on a constaté à la fin de cette étude que :

- SAIDAL adopte une performance globale, c'est une hypothèse confirmée voir que SAIDAL engage responsabilité sociétale traduite par des actes socio-environnementaux.
- La seconde hypothèse est confirmée voire qu'il existe une cohérence entre les indicateurs de CG et la stratégie de SAIDAL d'où le CG utilise des indicateurs financiers et non financiers malgré l'existence de services PMO qui s'en part de la plus grande partie des mesures non financières.
- Le contrôle de gestion évalue seul la performance globale chez SAIDAL, le cas pratique ne confirme pas cette hypothèse voire l'existence du service PMO qu'il domine l'évaluation des aspects non financiers de la performance de l'entreprise.

À la fin de cette étude, on peut dire que la performance est un concept très vaste, et que la recherche dans ces contenance et divergences va éclairer ce concept ambigu d'où on se permette d'ouvrir une piste de réflexion sur l'amélioration continue de la performance.

## **Bibliographie :**

### **Ouvrage :**

1. Aurélien Magagne, Caroline Tahar, « CONTRÔLE DE GESTION », Gualino éditeur, Lextenso éditions, 2017.
2. Abdelkrim Toudjine, « LA PRATIQUE DE CONTRÔLE DE GESTION ABC/ABM », Ed Office des Publications Universitaires, 2013.
3. BOURGUIGNON A, « peut-on définir la performance ? »,1995.
4. Bouquin H, « le contrôle de gestion », presses universitaires de France 6ème Ed, 2004.
5. Bernard Augé, Gérard Naro, « mini Manuel de contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2011.
6. Benoit Pigé, Xavier Paper, « REPORTING FINANCIER ET GOUVERNANCE DES ENTREPRISES : LE SENS DES NORMES IFRS », Edition EMS, 2005.
7. Charreaux G, « le point sur la mesure de la performance des entreprises », Revue Banque et Marchés, mai – juin, n° 34, 1998.
8. Christophe Germain, « Tableau de bord », Ed e-theque, 2002.
9. Caroline SELMER, « Concevoir le tableau de bord », 4<sup>ème</sup> édition, Ed Dunod, 2015.
10. DOHOU Angèle, BIRLAND Nicolas, « mesure de la performance globale des entreprises », 2007.
11. E.M. Morin, A. Savoie, G. Beaudin, « l'efficacité de l'organisation. Théories, représentation et mesure », Gaëtan Morin éditeur, 1994.
12. FRANÇOISE Giraud, ZARLOWSKI Philippe, « les fondamentaux de contrôle de gestion principes et outils ».
13. F. Taylor, « la direction scientifique des entreprises », ENAG éditions, 1992.
14. François GIRAUD, Oliver SAULPIC, Gérard NAULLEAU, Marie-Hélène DELMOND, Pierre-Laurent BESCOS, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2<sup>e</sup> édition, Gualiano éditeur, EJA-Paris, 2004.
15. François FERRE, Fabrice Zarka, Benjamin Poulard, « COMPTABILITÉ », Ed Dunod, 2014.
16. GIRAUD F. SAULPIC O. NAULLEAU G. DELMOND M-H. BESCOS P-L, « Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance »,2005, 2<sup>e</sup> édition.
17. Germain et Trébucq, « la performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions », Crecci et Audencia, 2004.
18. HachimiSanni Yaya, document de travail, « la problématique de la performance organisationnelle, ses déterminations et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multicritérielle », 2003.
19. HONORAT Philippe, « le budget facile pour les managers : démarche, indicateurs, tableaux de bord Ed. 2 », Edition d'organisation, 2008.
20. Jacques Reanrd, Sophie Nussbaumer, « Audit interne et contrôle de gestion », Ed Groupe Eyrolles, 2011.

21. José St-Pierre, « LES INDICATEURS DE PERFORMANCE FINANCIÈRE ET NON FINANCIÈRE : COMPLÉMENTARITÉ OU SUBSTITUTION ? ÉLUDE EXPLORATOIRE SUR DES PME MANUFACTURIÈRES. », Québec.
22. Löning H, Malleret v, Méric J, Pesqueux Y, Chiapello E, Michel D, Solé A, « Le contrôle de gestion : organisation outils et pratiques », Dunod, 3<sup>ème</sup> édition, 2008, Paris.
23. LORINO. P, « Méthodes et pratique de performance Ed 3 », Editions d'organisation, 2003.
24. MARANAZANA Nicolas, « Amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante », 2009.
25. Melchior Salgado, « La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations », 2013.
26. Marie-Noelle Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION », Ed Groupe Eyrolles, Paris, 2013.
27. Nathalie Crutzen, Didier van Caillie, « Humanisme et Entreprise », Ed A.A.E.L.S.H.U.P, 2010.
28. Pesqueux Y, « organisation : modèle et représentations », presses universitaires de France, collection Gestion, 2002, Paris.
29. Patrick Biosselier, « Contrôle de gestion », Ed Magnard-Vuibert, Paris, 2013.
30. Philippe Thomas, « Analyse financière Approche internationale-CFA », RB édition, 2011.
31. RENAUD Angèle, BERLAND Nicolas. « Mesure de la performance globale des entreprises "comptabilité et environnement" », Mai 2007, France.
32. René DEMEESTERE, Philippe LORINO, Nicolas MOTTIS, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2017.
33. Saulquin jean, Yves et Schier Guillaume, « Responsabilité sociale des entreprises et performance. Complémentarité ou substituabilité ? », La Revue des Sciences de Gestion, 2007.
34. Simon Alcouffe, Marie Boitier, Anne Rivière, Fabienne Villesèque-Dubus, « Contrôle de gestion sur mesure », Ed Dunod, Paris, 2013.
35. « SCF Système comptable financier », éd Pages Bleues, 2008.
36. Thierry Bontems, Sabine Goulin, « Qualité de l'information », QUALITA2013, Compiègne.
37. Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, « CONTRÔLE DE GESTION », Ed Dunod, 2014.

#### **Thèse de doctorat :**

1. ESSID Moez, « les mécanismes de contrôle de la performance globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE », 2009.
2. GUENOUN Marecel, « le management de la performance publique locale, étude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales », université Paul Cézanne, France 2009.



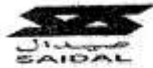
**Webographie :**

1. [www.manager-go.com](http://www.manager-go.com)
2. [www.creg.acversailles.fr](http://www.creg.acversailles.fr)
3. [www.petite-entreprise.net](http://www.petite-entreprise.net)
4. [www.l-expert-comptable.com](http://www.l-expert-comptable.com)
5. [www.compta-facile.com](http://www.compta-facile.com)
6. [www.journaldunet.fr](http://www.journaldunet.fr)
7. [www.lacomptaenlive.over-blog.com](http://www.lacomptaenlive.over-blog.com)
8. [www.bpms.info](http://www.bpms.info)
9. [www.saidalgroup.dz](http://www.saidalgroup.dz)

**Congrès :**

1. Denis Travaillé, Gérald Naro, « Les SustainabilityBlancedScorecards en question : du BalancedScorecard au ParadoxicalScorecard », Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Canada, Mai 2013.

# **Annexes**



Groupe SAIDAL

Direction Marketing Et Vente

OCTOBRE 2016

CHIFFRE D'AFFAIRES AU PSU PAR UNITE COMMERCIALE ET PAR USINE

DU 01 AU 31 OCTOBRE 2016

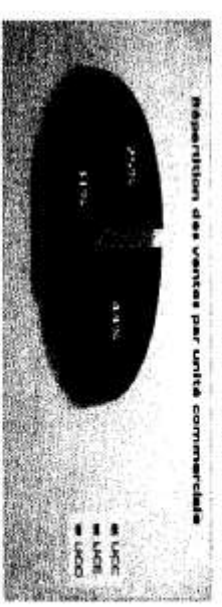
USINE DE PRODUCTION	Q V	UCC	UCE	UCO	TOTAL RESEAUX
USINE DE MEDEA	Q V	1 266 807 130 410 231,26	954 675 89 423 451,93	887 428 76 040 935,48	3 108 910 295 874 618,67
USINE D'EL HARRACH	Q V	491 489 56 726 842,84	356 054 41 915 190,89	262 138 27 352 720,15	1 109 681 125 994 754
USINE DE GUE DE CONSTANTINE	Q V	1 233 434 129 040 171,73	319 105 52 237 203,56	236 476 40 382 805,32	1 789 015 221 660 180,61
USINE DE CHERCHELL	Q V	0 0,00	0 0,00	0 0,00	0 0,00
USINE DE DAR EL BEIDA	Q V	1 487 072 93 927 241,06	1 091 979 78 361 502,75	1 107 197 64 252 390,19	3 686 248 236 541 134,00
USINE DE CONSTANTINE	Q V	176 007 13 387 569,08	113 731 9 278 055,33	131 128 10 668 157,84	420 866 33 333 782,25
USINE D'ANNABA	Q V	189 531 24 201 950,64	157 333 20 919 528,35	62 416 7 607 242,48	409 280 52 728 721,47
Sous/TOTAL	Q V	4 844 340 447 694 006,61	2 992 877 292 134 932,81	2 686 783 226 304 251,46	10 524 000 966 133 190,88
SOMEDIAL UC	Q V	0,00 0,00	1 155,00 160 568,10	455,00 63 254,10	1 610 223 822,20
SERVIER	Q V	0 0,00	0 0,00	0 0,00	0 0,00
ALDAPH SPA	Q V	0 0,00	0 0,00	0 0,00	0 0,00
PARTENAIRE	Q V	0 0,00	0 0,00	0 0,00	0 0,00
TOTAL	Q V	4 844 340 447 694 006,61	2 994 032 292 295 500,91	2 687 238 226 367 505,56	10 525 610 966 357 013,08

SITES	Réalisation du mois de Novembre 2017				Réalisation Cumulée à fin Novembre 2017			
	Chiffre d'Affaires	Objectif	R/O	EVOL/2016	Chiffre d'Affaires	Objectif	R/O	EVOL/2016
MEDEA	296 595 696	432 536 581	69%	-6%	2 967 800 320	3 554 370 418	83%	6%
DAR EL-BEIDA	270 197 149	262 229 174	103%	72%	2 225 466 907	2 290 115 113	97%	34%
EL-HARRACH	10 897 447	22 590 856	48%	-95%	747 395 974	220 078 663	340%	-58%
GUE DE CONSTANTINE	285 285 041	279 925 996	102%	10%	2 632 252 467	2 609 199 580	101%	17%
ANNABA	74 421 924	56 091 323	133%	29%	611 577 748	546 438 048	112%	28%
CONSTANTINE	7 785 150	29 156 732	27%	-16%	227 220 602	284 043 005	80%	31%
SOCIETE MERE	945 182 408	1 082 530 662	87%	-9%	9 411 714 018	9 504 244 827	99%	3%
SOMEDIAL réseau +PARTENAIRES	1 033 340	0	/	243%	41 046 116	0	/	-69%
<b>TOTAL</b>	<b>946 215 748</b>	<b>1 082 530 662</b>	<b>87%</b>	<b>-9%</b>	<b>9 452 760 135</b>	<b>9 504 244 827</b>	<b>99%</b>	<b>2%</b>

Chiffre d'Affaires (DA) du réseau de distribution

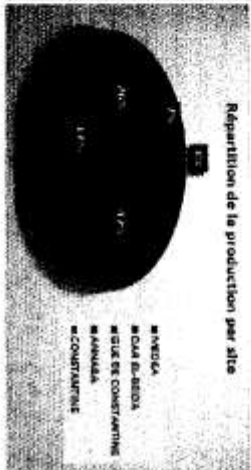
30 novembre 2017

TOTAL RESEAU DE DISTRIBUTION			
Réalisation	Objectif	R/O	EVOLUTION/2
945 182 408	1 082 530 662	87%	-9%
Unité Commerciale Centre			
Réalisation	Objectif	R/O	EVOLUTION/2
416 303 185	495 141 394	84%	-7%
Unité Commerciale Est			
Réalisation	Objectif	R/O	EVOLUTION/2
295 527 746	334 204 239	88%	-5%
Unité Commerciale Ouest			
Réalisation	Objectif	R/O	EVOLUTION/2
233 351 477	253 185 029	92%	-17%



SITES	Réalisation du mois de Novembre 2017				Réalisation Cumulée à fin Novembre 2017			
	Production	Objectif	R/O	EVOL/2016	Production	Objectif	R/O	EVOL/2016
	MEDEA	4 087 514	5 055 515	81%	7%	37 021 387	40 138 008	92%
DAR EL-BEIDA	1 508 929	3 231 419	47%	-46%	26 675 427	32 152 573	83%	4%
GUE DE CONSTANTINE	2 217 223	2 215 000	100%	0%	22 187 815	21 856 000	102%	13%
ANNABA	604 773	500 000	121%	51%	5 494 074	5 200 000	106%	51%
CONSTANTINE	298 060	324 541	92%	267%	2 722 596	3 245 459	84%	40%
<b>TOTAL hors El Harrach</b>	<b>8 716 499</b>	<b>11 326 475</b>	<b>77%</b>	<b>-6%</b>	<b>94 101 299</b>	<b>102 592 040</b>	<b>92%</b>	<b>9%</b>
EL-HARRACH		0	/	-100%	589 731		/	-97%
<b>TOTAL avec El Harrach</b>	<b>8 716 499</b>	<b>11 326 475</b>	<b>77%</b>	<b>-21%</b>	<b>94 691 030</b>	<b>102 592 040</b>	<b>92%</b>	<b>-9%</b>

PRODUCTION (UV)











- 73% de la production du mois de novembre est réalisée par les sites de Médéa et de Dar El Beida
- La production du mois de novembre 2017 enregistré (hors site d'El Harrach) une régression de 6% par rapport à novembre 2016.
- L'évolution de la production cumulée au 30/11/2017 (hors site d'El Harrach) est de 9% par rapport à la même période de l'année écoulée.

**TABEAU DE BORD MENSUEL DE SUIVI DES OBJECTIFS DES DIRECTIONS CENTRALES DU MOIS ... Octobre 17**

Processus : ..... PMO ..... Acteur : ...DEC.....

- En cours / Réalisée
- Non réalisée
- Non entamée

Objectifs	Actions	Indicateur	Délai		Etat d'avancement												Notes									
			D	F																						
Mise en place/Finalisation de l'organisation de la Direction Finances et Comptabilité	Renforcer la direction par un personnel approprié positionnement	Postes occupés / postes prévus	3	9																						
					Inventorier les documents (interne et externe) relatif à la Direction	Taux de réalisation	1	6																		
									Rédiger et appliquer les procédures relatives au fonctionnement de la Direction	Nbre de procédures appliquées	Selon planning préétabli															
<b>Evaluation de l'objectif par semestre</b>																										
Mise en place du contrôle de Gestion et contrôle budgétaire	Déterminer les principaux agrégats de gestion et les indicateurs de mesure y afférents	Taux de réalisation	3	4																						
					lançement des travaux de mise en place du contrôle budgétaire	4	12																			
								Mise en place des mécanismes/outils pour le reporting	3	5																
											Harmonisation des fiches de coûts	5	12													
																										

**TABLEAU DE BORD MENSUEL DE SUIVI DES OBJECTIFS DES DIRECTIONS CENTRALES DU MOIS ... Octobre 17**

Processus : .....PMO..... Acteur : ...DFC.....

- En cours / Réalisée
- Non réalisée
- Non entamée

Elaboration des Business plans	Business plan	Selon besoin	Evaluation de l'objectif par semestre										%	%	
			10	20	30	40	50	60	70	80	90	100			
Amélioration de la visibilité des situations financières	Mise en place d'outil de reporting financier au niveau central et opérationnel	En contenu	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
		En contenu	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
	Mettre en place des tableaux de suivi par projet industriel : engagement, décaissement, les remboursements	Taux de réalisation	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
		Taux de réalisation	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
Mise à jour des Business Plan	Taux de réalisation	Selon besoin	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
<b>Evaluation de l'objectif par semestre</b>			%										%	%	
Lancement du projet de mise en place de la comptabilité analytique	Etablir le cahier des charges	4 5	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
		Taux de réalisation	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
	Etablir le Contrat	Taux de réalisation	5 5	[Bar chart showing 100% completion]										%	%
		Taux de réalisation	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
Suivi et coordination du projet	Taux de réalisation	Selon planning	[Bar chart showing 100% completion]										%	%	
<b>Evaluation de l'objectif par semestre</b>			%										%	%	

**TABLEAU DE BORD MENSUEL DE SUIVI DES OBJECTIFS DES  
DIRECTIONS CENTRALES DU MOIS ... Octobre 17**

Processus : ..... PMO ..... Acteur : ... DFC .....

- En cours / Réalisée
- Non réalisée
- Non entamée

Amélioration de la Gestion de la trésorerie	Améliorer la gestion des flux de trésorerie (encaissement et décaissement, liquidité de crédit -), selon procédure en vigueur	Taux de réalisation	Mensuel		%										
			1	12	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	
Diminuer les frais financiers Rapport Frais financier (Année N)/Frais financier (Année N-1)	Taux de diminution	Mensuel	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
			10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
Optimiser les excédants de trésorerie (placements, titres de participation,...)	Taux de réalisation	1	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
			10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
Mettre en place les mécanismes de contrôle de délégation de pouvoir, selon la procédure en vigueur	Taux de réalisation	12	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
			10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	%	%	
<b>Evaluation de l'objectif par semestre</b>			%										%	%	





# TABLEAU DE BORD OPERATIONNEL DE CONDUCTION

IMP 006  
Version: A  
Date: 25/10/2005  
PAGE 1/1

Processus: Management.(zoom: Sous processus management des ressources humaines

SUIVI CONDUCTION	SUIVI DES INDICATEURS DE RESULTATS											
	Jan.	Fev.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept	Oct	Nov	Déc
1	Action 1 Délai mars-08											
2	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
3	100%											
4	Traitement de la dernière famille professionnelle: Fabrication matière première et produits de santé											
5	100%											
6	Action 2 Délai avr-08											
7	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
8	100%											
9	Compléter les dossiers de postes manquants											
10	100%											
11	Action 3 Délai sept-08											
12	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
13	100%											
14	Elaboration et adaptation de la méthode de cotation des postes par le comité											
15	100%											
16	Action 4 Délai oct-08											
17	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
18	100%											
19	Validation de la méthode de cotation des postes par la CRH											
20	100%											
21	Action 5 Délai oct-08											
22	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
23	100%											
24	Designation de l'équipe de cotation											
25	100%											
26	Action 6 Délai oct-08											
27	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
28	100%											
29	Cotation des postes											
30	100%											
31	Action 7 Délai oct-08											
32	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
33	100%											
34	Validation de la nouvelle nomenclature des postes du Groupe SAIDAL											
35	100%											
36	Action Délai											
37	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
38	100%											
39	100%											
40	100%											
41	Action Délai											
42	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
43	100%											
44	100%											
45	100%											
46	Action Délai											
47	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
48	100%											
49	100%											
50	100%											
51	Action Délai											
52	10%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%		
	Rouge vert	Rouge vert	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge Vert	Rouge Vert	Rouge Vert	Rouge Vert
	Jan.	Fev.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept	Oct	Nov	Déc
	<b>Objectif Operationnel: A-2-1: Finaliser les travaux de la nomenclature des postes du Groupe SAIDAL</b>											



## TABLEAU DE BORD OPERATIONNEL DE RESULTAT DE PHARMAL

IMP 009  
Version : A  
Date: 03 /02/2007  
Page 1 sur 2

### Objectifs Opérationnels : 2007

		JAN	FEV	MAR	AVR	MAI	JUN	JUL	AOU	SEP	OCT	NOV	DEC
F-1.1	Réaliser un résultat d'exploitation de 386 MDA	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert						Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
F-1.2	Ramener la trésorerie négative à une trésorerie positive sur 03 ans	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
F-1.3	Réalise un chiffre d'affaires de 2 538 701 KDA	Rouge		Rouge				Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert		Vert		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
F-2.1	Mise à niveau des infrastructures en respect des BPF et ISO 14 001.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
F-2.2	Qualifier et valider les équipements et dispositifs de surveillance et de mesure à 100% en 1 an	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
F-3.1	Introduire de nouveaux produits sur le marché (05 en 1a	Rouge	Rouge					Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
C-1.1	Tendre vers zero les réclamations clients	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
C-3.1	Assurer le maintien du certificat ISO 9001 - V 2000	Rouge	Rouge			Rouge		Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
				Vert	Vert		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
C-3.2	Mise en place d'un système de management environnemental ISO 14 001.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge		Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.1	Mettre en place le nouveau plan organisationnel pour la filiale PHARMAL	Rouge	Rouge					Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
				Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.2	Améliorer le système de contrôle de Gestion.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.3	Améliorer, harmoniser, le logiciel de la GDS au niveau de Constantine et Annaba.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
								Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.4	Diminuer le nombre d'heures d'absences autorisées et non autorisées de 10%.	Rouge	Rouge	Rouge		Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert		Vert			Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.5	Mettre en exploitation la GMAO et instaurer le code à barre dans la gestion des investissements à DEB.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
								Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-1.6	Diminuer le taux de réclamation sur la maintenance informatique de 10%.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
								Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-2.1	Développer la communication interpersonnelle.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-2.2	Mettre en place au minimum 02 outils de communication	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-3.1	Mettre en œuvre les moyens nécessaires pour écarter les pertes de charge de toute énergie.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-3.2	réaliser le programme de production tracé à 100%.			Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert					Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-3.3	Diminuer le nombre de non conformités de 10%.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert				Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert
P-3.4	Réduire les pertes de production de 50%.	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge	Rouge
		Vert	Vert	Vert				Vert	Vert	Vert	Vert	Vert	Vert

PR.G.DSMQ.002

JUL AOU SEP OCT NOV DEC  
*[Signature]*



## TABLEAU DE BORD QUALITE (Consolidé)

IMP 010  
Version : A

Obj. Strat	Objectifs opérationnels	Indicateurs	Mesure	Processus	Pilote concerné	Résultats	Observations
F 1	■ Maintenir un résultat d'exploitation de 386 MDA	Ratio de profitabilité = [Résultats d'exploitation / Chiffre d'affaires] x 100 Objectif = 15.19% Ratio = [Valeur ajoutée / Chiffre d'affaires] x 100 Objectif = 47.59%	1 mois	Management	Mr MOKHTARI	31.82 %	- Le niveau de mévente créé par le non respect des résultats de l'AOD a perturbé l'atteinte de l'objectif - Un effort sur les ventes doit être déployé.
	■ Ramaner la trésorerie négative à une trésorerie positive sur 3 ans	Ratio = [Trésorerie / Dépenses de fonctionnement] x 100	1 mois			/	- La priorité est donnée au paiement des dettes antérieures.
	■ Réaliser un chiffre d'affaires de 2.538.701 KDA	Ratio = Réalisations / Prévisions	1 mois			Au 30.06.07 CA = 1.114.373 KDA (89 %)	- Compte tenu des contraintes vis à vis des centres de distributeur (mévente), l'atteinte du chiffre d'affaires et objectif est perturbée pour cause manque d'effort de la part des managers des unités de distribution et de la DMIM. - Une cellule marketing a été activée au niveau de la filiale pour palier à ce dysfonctionnement.