

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

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master
en sciences de gestion

Spécialité : Contrôle de gestion

THEME :

**Mesure et amélioration des performances opérationnelles : une
approche par le contrôle de gestion.**

- CAS : Tassili Travail Aérien -

Elaboré par :

- BRAHIMI Naila

- DEERRADJI Kenza Mouna

Encadré par :

Dr : MAHOUT NASSIMA

Lieu de stage : Tassili Travail Aérien Dar El Beïda.

Période de stage : Du 25/03/2024 au 28/05/2024.

Année universitaire : 2023 /2024.

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

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master
en sciences de gestion

Spécialité : Contrôle de gestion

THEME :

**Mesure et amélioration des performances opérationnelles : une
approche par le contrôle de gestion.**

- CAS : Tassili Travail Aérien -

Elaboré par :

- BRAHIMI Naila

- DEERRADJI Kenza Mouna

Encadré par :

Dr : MAHIOUT NASSIMA

Lieu de stage : Tassili Travail Aérien Dar El Beïda.

Période de stage : Du 25/03/2024 au 28/05/2024.

Année universitaire : 2023 /2024.

Remerciement

Nous tenons tout d'abord à remercier Allah le tout puissant et miséricordieux, qui nous a donné la force et la patience d'accomplir ce modeste travail.

En second lieu, nous tenons à remercier très chaleureusement notre encadrante Dr Mahiout Nassima, pour ses précieux conseils, pour l'aide compétente qu'elle nous a apportée, pour sa patience et son encouragement. Son œil critique nous a été très précieux pour structurer le travail et pour améliorer la qualité des différentes sections.

Nous tenons à remercier tout particulièrement M. Lotfi Khaber, notre maître de stage et contrôleur de gestion au sein de Tassili Travail Aérien, pour son accueil et la confiance qu'il nous a accordée dès notre arrivée. Nous lui sommes reconnaissants pour le temps qu'il nous a consacré tout au long de notre stage, sachant répondre à nos questions ; sans oublier son encadrement et sa participation au cheminement de ce mémoire.

Nous tenons également à adresser nos remerciements les plus sincères à tous les employés de Tassili Travail Aérien pour leur accueil, leur aide, leur attention et leur gentillesse tout au long du stage, faisant de ces trois mois un moment très plaisant et intéressant.

Nos vifs remerciements vont également aux membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont porté à notre recherche en acceptant d'examiner notre travail et de l'enrichir par leurs propositions.

Dédicace

Je dédie ce modeste travail

À mes très chers et adorables parents. Vous avez été les piliers de ma vie, les personnes qui m'ont guidé, soutenu et encouragé tout au long de mon parcours. Votre amour inconditionnel, votre patience et votre dévouement ont fait de moi la personne que je suis aujourd'hui.

À mes sœurs bien-aimées, Maya et Ania, ainsi qu'à mon petit frère Khalil, que j'admire du fond du cœur. Que Dieu vous accorde la santé, le bonheur, le courage et surtout la réussite. Vous êtes ma plus grande fierté et je chéris chaque moment passé ensemble.

À ma très chère grand-mère, avec tous mes sentiments de respect, d'amour et de gratitude.

À mon binôme Kenza, pour tous les bons moments que nous avons passés ensemble, ce fut un plaisir de travailler avec toi.

À mes chers amis Cerine, Sara, Maroua, Cerine, Amel, Chiheb et Aya, votre présence dans ma vie est un cadeau inestimable et je suis reconnaissant d'avoir pu créer tant de beaux souvenirs à vos côtés. Je vous souhaite tout le bonheur et la réussite.

NAILA

Dédicace

À ceux qui ont façonné mon être, guidé mes pas et illuminé mon chemin, je dédie ce modeste travail, fruit de vos sacrifices inestimables.

À toi ma mère, ma plus grande source d'inspiration, je te dédie ce travail du plus profond de mon cœur. Tes combats incessants, ta résilience et ta force intérieure m'ont montré le chemin pour affronter les défis avec courage. Merci d'avoir été mon pilier. Ton courage, ta bienveillance et ta sagesse ont façonné la femme que je suis aujourd'hui. Puisse cette modeste réussite être le reflet de tes innombrables combats et le témoignage de ma profonde reconnaissance pour tout l'amour que tu m'as donné. Je suis fière d'être ta fille.

À toi papa, je dédie cette réussite du plus profond de mon cœur. Tes encouragements inlassables et ta bienveillance ont été le phare, guidant mes pas.

À toi ma sœur, ma confidente, mon inspiration dans ce monde, ton amour indéfectible a été le carburant de ma persévérance, Et cette réussite, je la dois à ton dévouement et ton soutien permanent.

Mais c'est surtout à mes deux rayons de soleil, mes nièces Meriem Dorsaf et Aya Sophia, que je souhaite dédier ces pages. Vos sourires lumineux ont le pouvoir de réchauffer mon cœur et de me donner la force de poursuivre.

À vous deux, Anis mon frère, et Abd El Madjed mon beau-frère, cet accomplissement vous est aussi dédié.

Ma tante, seconde mère aimante et bienveillante, je te dédie également ce mémoire.

Et pour clore ces dédicaces, à vous mes amis Amel, Cerine, Chiheb, Maroua, Neila et Sara. Votre présence amicale a rendu ce parcours plus léger et agréable. Ce travail vous est dédié pour avoir été mes compagnons de route.

KENZA

SOMMAIRE

Remerciement	I
Dédicace.....	II
Dédicace.....	III
LISTE DES ABREVIATIONS.....	V
LISTE DES FIGURES.....	VI
LISTE DES TABLEAUX	VII
LISTE DES GRAPHIQUE.....	VIII
LISTE DES ANNEXES	IX
RÉSUMÉ.....	X
ABSTRACT	XI
Introduction générale.....	B
CHAPITRE 01 : Le cadre conceptuel du contrôle de gestion	2
Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion.....	3
Section 02 : Le contrôle de gestion dans l'organisation.....	14
Section 03 : Les outils du contrôle de gestion.....	18
CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance opérationnelle....	29
Section 01 : Généralités sur la performance opérationnelle.....	30
Section 02 : Evaluation et mesure de la performance opérationnelle	45
Section 03 : La performance opérationnelle de l'entreprise et le contrôle de gestion.....	53
CHAPITRE 03 : mesure de la performance opérationnelle par le contrôle de gestion au sein de TTA	65
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	66
Section 02 : Fonction contrôle de gestion au sein de TTA.	77
Section 03 : le contrôle de gestion et le pilotage de la performance opérationnelle au sein de TTA.	80
Conclusion générale.....	129
Bibliographie	
Annexes	
Table de matières	

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTE DES ABREVIATIONS

ABC:	Activity-Based Costing
ACMI:	Aircraft, Crew, Maintenance and Insurance
AMS :	Aircraft Maintenance System
ANEM :	Agence Nationale de l'Emploi
BARS:	Basic Aviation Risk Standard
CA :	Chiffre d'Affaires
CV :	Curriculum Vitae
EBE :	L'Excédent Brut d'Exploitation
ERP:	Enterprise Resource Planning
EVASAN:	EVAcuation SANitaire
GM:	General Motors
HME:	Human Maintenance Experts
ICAO:	International Civil Aviation Organization
IOGP:	International Association of Oil & Gas Producers
ISO:	International Organization for Standardization
KPI:	Key Performance Indicator
MME :	Manuel de Maintenance de l'Entreprise
MOE :	Maintenance Organisation Exposition
MR :	Maintenance Requirements
OACI :	L'Organisation de l'Aviation Civile Internationale
PDCA:	Plan-Do-Check-Act
PN:	Personnel Navigant
PR :	Purchase Requisition
RDFE :	Responsable du Développement de la Formation et de l'Emploi
RO :	Résultat Opérationnel
SeMS :	Security Management System
SGS :	Système de Gestion de la Sécurité
SMQ :	Système de Management de la Qualité
SPA :	Société Par Actions
TCR :	Tableau de Compte de Résultat
TRS :	Taux de Rendement Synthétique
TTA :	Tassili Travail Aerien
VIP :	Very Important Person

LISTE DES FIGURES

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : le triangle du contrôle de gestion	6
Figure 2 : Les six facteurs clés d'un contrôle de gestion global.....	10
Figure 3 : Fondements du contrôle de gestion.....	12
Figure 4 :Le contrôle de gestion en quatre étapes un processus d'apprentissage.....	13
Figure 5 Le contrôle budgétaire.....	23
Figure 6 : Modèle de Gilbert	34
Figure 7 : Processus d'évaluation des performances des activités de services	48
Figure 8 : La pyramide de la performance de Lynch et Cross	55
Figure 9 : processus de gestion budgétaire	57
Figure 10 : Démarche de la gestion budgétaire	58
Figure 11 : Processus de gestion et d'analyse de la performance	59
Figure 12 : Les 4 dimensions du contrôle de gestion modern.....	60
Figure 13 : Fiche signalétique d'TASSILI TRAVAIL AERIEN	67
Figure 14: organigramme de TASSILI TRAVAIL AERIEN	71
Figure 15 : diagramme de flux du processus d'activité simplifié	94

LISTE DES TABLEAUX

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : objectifs du contrôle de gestion	9
Tableau 2 : Synthèse des outils de contrôle de gestion	26
Tableau 3 : Tableaux comparatifs des performances internes et externes	38
Tableau 4 : Écart sur le chiffre d'affaires (KDA).....	81
Tableau 5 : Écart sur la consommation de l'exercice (KDA).....	84
Tableau 6 : Écart sur la valeur ajoutée d'exploitation (KDA).....	86
Tableau 7 : Écart sur l'excédent brut d'exploitation (KDA).....	89
Tableau 8 : Écart sur le résultat opérationnel (KDA).....	91
Tableau 9 : taux de ponctualité des vols.....	95
Tableau 10 : Nombre d'incidents techniques	97
Tableau 11 : Taux de conformité réglementaire.....	99
Tableau 12 : Taux de satisfaction client	101
Tableau 13 : Taux d'annulation des vols.....	103
Tableau 14 : Taux de participation à la formation.....	105
Tableau 15 : Production heures de vols.....	108
Tableau 16 : Taux de réalisation des heures de vols	109
Tableau 17 : Délai moyen de recrutement du personnel navigant et technique	111
Tableau 18 : Délai de livraison des pièces de rechange (en jrs).....	114
Tableau 19 : Taux de disponibilité des avions	115
Tableau 20 : Nombre de révisions des aéronefs	117
Tableau 21 : Cout carburant avions (en DA).....	119
Tableau 22 : Cout entretien avions	121
Tableau 23 : Cout de formation du personnel navigant et technique (en DA).....	122
Tableau 24 : Marge opérationnelle.....	125

LISTE DES GRAPHIQUE

LISTE DES GRAPHIQUE

Graphique 1 : Représentation graphique des écarts sur chiffre d'affaires (KDA)	82
Graphique 2 : Représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires (KDA).....	83
Graphique 3 : Représentation graphique des écarts sur la consommation de l'exercice (KDA)	84
Graphique 4 : Représentation graphique de l'évolution de la consommation de l'exercice (KDA).....	86
Graphique 5 : Représentation graphique des écarts sur la valeur ajoutée d'exploitation (KDA)	87
Graphique 6 : Représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée (KDA).....	88
Graphique 7 : Représentation graphique des écarts sur l'excédent brut d'exploitation (KDA).	89
Graphique 8 : Représentation graphique de l'évolution de l'excédent brut d'exploitation	90
Graphique 9 : Représentation graphique des écarts sur le résultat opérationnel (KDA).....	91
Graphique 10 : Représentation graphique de l'évolution du résultat opérationnel (en KDA)	93
Graphique 11 : Représentation graphique du taux de ponctualité des vols.....	96
Graphique 12 : Représentation graphique du nombre d'incidents techniques signalés	98
Graphique 13 : Représentation graphique du Taux de conformité réglementaire (en %)	100
Graphique 14 : Représentation graphique du taux de satisfaction client (en %).....	102
Graphique 15: représentation graphique du taux d'annulation des vols (en %).....	104
Graphique 16 : Représentation graphique du taux de participation à la formation (en %)	106
Graphique 17 : Représentation graphique de la production heures de vols	108
Graphique 18 : Représentation graphique du taux de réalisation des heures de vols (en %).	110
Graphique 19: Représentation graphique du délai moyen de recrutement du personnel naviguant	112
Graphique 20 : Représentation graphique du délai de livraison des pièces de rechanges (en JRS)	114
Graphique 21 : Représentation graphique du taux de disponibilité des avions (en %).....	116
Graphique 22: Représentation graphique du nombre de révisions des aéronefs.....	118
Graphique 23 : Représentation graphique du cout carburant avions (en DA).....	120
Graphique 24 : Représentation graphique du cout entretien avions (en DA).....	122
Graphique 25 : Représentation graphique du cout de formation du personnel naviguant et technique (en DA)	123
Graphique 26 : Représentation graphique de la marge opérationnelle.....	125

LISTE DES ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Tableau de compte de résultat année 2021	XVIII
Annexe 2 : Tableau compte de résultat année 2022	XIX
Annexe 3 : Tableau compte de résultat année 2023	XX

RÉSUMÉ

RÉSUMÉ

Dans un environnement économique de plus en plus concurrentiel, les entreprises doivent impérativement se démarquer de leurs rivaux pour assurer leur pérennité. Pour y parvenir, elles doivent optimiser leurs performances opérationnelles à travers un pilotage efficace de leurs activités. C'est dans ce contexte que s'inscrit notre présent mémoire, qui traite de la mesure de la performance opérationnelle de l'entreprise par l'outil de contrôle de gestion.

Confrontées à une concurrence exacerbée, les organisations doivent plus que jamais mesurer et améliorer en continu leur efficacité opérationnelle. C'est pourquoi le contrôle de gestion, en tant qu'outil de pilotage et d'évaluation des performances, revêt une importance cruciale.

Afin d'appréhender les enjeux et les leviers du contrôle de gestion, nous avons focalisé notre analyse sur deux de ses principaux outils : la mesure par les indicateurs de performance et le contrôle budgétaire. Pour confronter ces éléments théoriques à la réalité du terrain, nous avons effectué un stage au sein de l'entreprise Tassili Travail Aérien située à Dar El Beïda.

Au cours de cette expérience, nous avons pu analyser en détail les budgets et les indicateurs de performance de l'entreprise. Cela nous a permis d'évaluer dans quelle mesure le contrôle de gestion contribue à optimiser la performance opérationnelle de Tassili Travail Aérien, et ainsi à renforcer sa compétitivité face à ses concurrents.

Les enseignements tirés de cette étude de cas seront approfondis dans les chapitres suivants, afin de mettre en lumière le rôle du contrôle de gestion au service de la pérennité de l'entreprise.

Mots clés :

Contrôle de gestion, performance opérationnelle, pilotage, contrôle budgétaire, indicateurs de performance.

RÉSUMÉ**ABSTRACT**

In an increasingly competitive economic environment, companies must stand out from their competitors in order to ensure their sustainability. To achieve this, they must optimize their operational performance through effective management of their activities. This is the context of our present thesis, which deals with the measurement of the operational performance of the company by the management control tool.

Faced with heightened competition, organizations need to continuously measure and improve their operational efficiency more than ever. That is why management control, as a tool for steering and evaluating performance, is of crucial importance.

To understand the challenges and leverage points of management control, we focused our analysis on two of its main tools: performance measurement and budgetary control. To confront these theoretical elements with the realities of the field, we conducted an internship at the company Tassili Travail Aérien located in Dar El Beïda.

During this experience, we were able to analyze in detail the company's budgets and performance indicators. This has enabled us to assess the extent to which management control helps to optimize the operational performance of Tassili Travail Aérien, and thus to strengthen its competitiveness against its rivals.

The lessons learned from this case study will be further discussed in the following chapters, in order to shed light on the strategic role of management control in serving the sustainability of the company. By leveraging performance measurement and budgetary control, companies can gain a critical edge over their competitors and secure their long-term viability in the market.

Key words:

Management control, operational performance, management, budget control, dashboard, performance indicators.

Introduction générale

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale

La concurrence est aujourd'hui plus âpre que jamais sur la scène économique mondiale. Dans cet environnement globalisé, seules les entreprises les plus compétitives, capables de s'adapter rapidement aux évolutions du marché, parviendront à se démarquer de la masse et à préserver leur position. Pour relever ce défi, la clé réside dans l'optimisation des performances opérationnelles. Les sociétés qui réussissent à maîtriser leurs coûts, à fluidifier leurs processus internes et à offrir une qualité de service irréprochable auront un net avantage concurrentiel. Cette excellence opérationnelle leur permettra non seulement de résister aux turbulences, mais aussi de se différencier durablement et de créer de la valeur pour leurs clients. Seules ces entreprises agiles et performantes pourront assurer leur pérennité dans un marché de plus en plus compétitif à l'échelle mondiale.

Le contrôle de gestion, s'est imposé comme un outil de pilotage essentiel pour améliorer la performance, tant dans le secteur privé que public. Il est considéré comme un processus permanent visant à piloter globalement l'entreprise et à mesurer en temps réel ses réalisations, dans une optique d'amélioration continue de la performance.

Une forte performance opérationnelle se traduit par des coûts réduits, un temps de cycle plus court, moins de gaspillage, une meilleure qualité des produits et services et une plus grande flexibilité pour répondre aux changements. Elle contribue directement à la compétitivité et à la rentabilité globale de l'entreprise.

Nous avons entrepris notre recherche pour le cas de TASSILI TRAVAIL AERIEN en vue de porter un jugement sur le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de sa performance opérationnelle, Notre étude sera donc axée autour du contrôle de gestion et de la performance opérationnelle.

La problématique

Pour répondre à notre objet de recherche, nous avons posé la problématique suivante :

« Comment le contrôle de gestion pourrait-il contribuer à la mesure et l'amélioration de la performance opérationnelle de Tassili Travail Aérien ? »

Ce mémoire se penchera sur l'importance du contrôle de gestion en tant qu'outil clé pour mesurer analyser et améliorer la performance opérationnelle.

INTRODUCTION GENERALE

Les Questions secondaires

Pour apporter une réponse appropriée à notre problématique, nous répondrons aux sous questions suivantes :

- Quels sont les outils du contrôle de gestion qui contribuent au pilotage de la performance ?
- Qu'est-ce que la performance opérationnelle ? Et quels sont les outils du contrôle de gestion qui permettent de la piloter et la mesurer ?
- Quel est le rôle du contrôle de gestion au niveau de TASSILI TRAVAIL AERIEN ? Et comment il agit pour améliorer performance opérationnelle ?

Les Hypothèses

Afin de répondre à la problématique et aux sous questions, nous avons émis les hypothèses suivantes :

H1 : Le contrôle de gestion pilote la performance de l'entreprise à travers les différents outils qui consiste en la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord à travers les indicateurs de performance.

H2 : La performance opérationnelle de l'entreprise représente principalement la performance de l'entreprise en termes du quatre dimensions à savoir : qualité, cout, flexibilité, et livraison, qui reflètent l'efficacité opérationnelle de l'entreprise.

Le contrôle de gestion vise justement à piloter et optimiser cette performance opérationnelle à travers des outils comme la planification, le suivi et le contrôle budgétaire, l'analyse des écarts, les tableaux de bord à travers les indicateurs clés de performance.

H3 : Le rôle du contrôle de gestion à TASSILI TRAVAIL AERIEN consiste à améliorer la performance globale de l'entreprise pour aider les dirigeant dans le processus de prise de décision.

Le contrôleur de gestion de TASSILI TRAVAIL AERIEN travaille en étroite collaboration avec les responsables des différentes unités opérationnelles afin de définir les indicateurs clés de performance les plus pertinents pour mesurer l'efficacité des processus afin d'identifier rapidement les écarts par rapport aux objectifs fixés. Le contrôleur de gestion analyse ces écarts

INTRODUCTION GENERALE

et met en place, avec les opérationnels, des plans d'actions correctives pour remédier aux problèmes identifiés et améliorer la performance opérationnelle.

Motifs du choix du thème :

- Importance cruciale de la performance opérationnelle pour la compétitivité des entreprises : Dans un environnement économique concurrentiel, la capacité à optimiser les processus opérationnels (coûts, qualité, délais, etc.) est devenue un enjeu majeur pour la pérennité des organisations.
- Rôle central du contrôle de gestion dans le pilotage de la performance.
- Intérêt personnel pour les défis opérationnels concrets des entreprises, au-delà des aspects purement théoriques. Ce thème permet de se plonger dans les réalités du terrain.

Objectifs de la recherche

Cette recherche vise à déterminer :

- Une clarification du concept de la performance opérationnelle.
- Les outils et méthodologies du contrôle de gestion permettant de mesurer et piloter la performance opérationnelle.
- Evaluer l'alignement et la cohérence entre la stratégie d'entreprise et le système de mesure/pilotage des performances opérationnelles.

Méthodologie de la recherche

Pour la méthodologie de notre travail, nous avons adopté une approche descriptive et analytique.

- **La partie descriptive :** nous a permis de présenter les concepts clés de notre thème, à savoir le contrôle de gestion et la performance opérationnelle.
- **La partie analytique :** notre thème vise à analyser spécifiquement le système de contrôle de gestion mis en place au sein de TASSILI TRAVAIL AERIEN pour mesurer ses performances.

Pour collecter les informations nécessaires à l'élaboration de notre mémoire, nous avons effectué des recherches dans différentes bibliothèques. Cela nous a permis de consulter les ouvrages liés à notre sujet d'étude. Nous avons également exploité la bibliothèque en ligne ScholarVox.

INTRODUCTION GENERALE

L'utilisation d'internet s'est avérée particulièrement bénéfique, car elle nous a permis d'accéder à des travaux que nous n'aurions pas pu trouver ailleurs.

Enfin, nous avons pu échanger directement avec le contrôleur de gestion de TASSILI TRAVAIL AERIEN. Ces échanges ont constitué une source d'information complémentaire précieuse pour appréhender les pratiques concrètes de contrôle de gestion au sein de cette entreprise.

Grâce à cette diversité des sources d'information mobilisées, à la fois bibliographiques et issues du terrain, nous avons pu rassembler un corpus d'informations solide et à jour pour alimenter l'élaboration de notre mémoire.

Pour traiter la problématique centrale de notre étude, nous avons adopté une approche combinant une recherche bibliographique approfondie et la consultation de documents spécialisés pour la partie théorique.

Pour la partie pratique, nous avons réalisé une analyse du système de contrôle de gestion de TASSILI TRAVAIL AERIEN. Cette analyse s'est appuyée sur deux techniques :

- **Analyse documentaire** : Nous examinerons les documents internes de l'entreprise,
- **Technique d'observation** : Une technique d'observation tout au long de notre présence chez TASSILI TRAVAIL AERIEN.

Plan de la recherche

Afin de réaliser ce mémoire, le manuscrit se présentera sous trois chapitres. Les deux premiers seront consacrés à l'étude théorique.

Le premier chapitre donnera un aperçu sur le contrôle de gestion, son historique, son positionnement, ses missions, ainsi que ses outils.

Le deuxième chapitre traitera dans un premier temps du concept de performance en entreprise, en tant que notion générale. Il abordera ensuite la performance opérationnelle, ses différentes dimensions et sa mesure par le biais des outils du contrôle de gestion.

Enfin, le troisième chapitre sera consacré à notre cas pratique. Il débutera par la présentation de l'entreprise TASSILI TRAVAIL AERIEN, puis il fera état de la fonction de contrôle de gestion au sein de cette organisation, en indiquant son positionnement, les missions du contrôleur de gestion, ainsi que les outils de contrôle de gestion existants. Ce chapitre se terminera par des recommandations et la proposition d'un modèle pour mesurer la performance opérationnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN.

Chapitre 01 :
Le cadre conceptuel du
contrôle de gestion

CHAPITRE 01 : Le cadre conceptuel du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est aujourd'hui une fonction bien institutionnalisée dans la plupart des entreprises, qu'elles soient privées ou publiques.

Depuis son apparition, le contrôle de gestion s'est progressivement imposé comme un outil indispensable. Sa genèse ne cesse de se développer, évoluant d'une simple pratique vers une véritable discipline à part entière. Il a pour mission d'aider les responsables à piloter leurs activités et à agir en adéquation avec la stratégie de l'entreprise. Il vise à assurer la conformité entre les résultats des activités et les objectifs fixés en amont par l'organisation.

Dans ce chapitre nous allons présenter, à travers trois sections, le cadre théorique du contrôle de gestion. Ces sections seront présentées comme suit :

- La première section sera consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion, son historique d'évolution et les différentes définitions du contrôle de gestion abordés par les théoriciens du domaine, ainsi que son objectif et ses missions ;
- La deuxième section abordera le positionnement du contrôle de gestion au sein des entreprises ainsi que le métier du contrôleur de gestion ;
- Et enfin la troisième section présentera les outils de contrôle de gestion.

Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter, dans cette section l'historique du contrôle de gestion, ses différentes définitions, ses objectifs, ses différentes missions, et enfin son processus.

1. Historique et définition du contrôle de gestion

Avant de passer à la définition du contrôle de gestion, il convient de retracer en quelques lignes son évolution :

1.1 Historique du contrôle de gestion

Les prémices du contrôle de gestion ont émergé au début du 20ème siècle, à une période marquée par l'essor de la grande entreprise industrielle et la nécessité de nouvelles méthodes de gestion rationnelle. L'ingénieur français Henri Fayol a jeté les bases conceptuelles dans son ouvrage séminal "Administration industrielle et générale" publié en 1916. Fayol y définit le contrôle comme l'une des cinq fonctions essentielles du management, aux côtés de la prévoyance, de l'organisation, du commandement et de la coordination. Selon Fayol, le contrôle consiste à "vérifier si tout se passe conformément au programme adopté, aux principes admis et aux ordres donnés". Cette vision pionnière pose les jalons d'un contrôle à visée d'amélioration de la performance organisationnelle.

Dans les années 1920, l'entreprise General Motors est à l'avant-garde du développement opérationnel du contrôle de gestion. Sous l'impulsion du président Alfred Sloan et du contrôleur financier Donaldson Brown, GM met en place une organisation décentralisée avec un système de contrôle budgétaire serré au niveau des divisions opérationnelles. Ce modèle "Sloan-Brown" repose sur la définition d'objectifs quantitatifs, le suivi systématique des écarts budgétaires et la responsabilisation des managers sur leurs performances. C'est l'une des premières applications d'envergure du contrôle de gestion dans une grande entreprise, visant à assurer la maîtrise des coûts et des objectifs stratégiques dans un contexte de forte croissance.

Après la Seconde Guerre Mondiale, dans les années 1950-1960, le professeur américain Robert N. Anthony va considérablement faire progresser la conceptualisation du contrôle de gestion. Son ouvrage majeur "Planning and Control Systems: A Framework for Analysis" publié en 1965 pose le cadre d'analyse désormais classique du contrôle de gestion. Anthony y définit ce dernier comme "le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation". Cette approche fait du contrôle un processus continu et intégré de

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

planification, de mesure des performances et de réajustement orienté vers l'atteinte optimale des buts organisationnels.

C'est véritablement avec les apports fondamentaux d'Anthony que le contrôle de gestion moderne s'affirme comme une fonction dédiée à l'amélioration de la performance globale des entreprises, bien au-delà de son rôle traditionnel de surveillance budgétaire et comptable.

Dans les années 1960-1970, l'informatisation permet une analyse plus fine des coûts et des indicateurs de performance opérationnelle, renforçant le lien stratégique entre contrôle et pilotage de la performance.

Les années 1980-1990 voient l'essor d'approches comme l'ABC (Activity-Based Costing), le Balanced Scorecard ou encore le benchmarking, qui visent à mieux appréhender les facteurs clés de performance financière et non financiers.

Depuis les années 2000, le contrôle de gestion intègre des dimensions stratégiques nouvelles comme le capital immatériel, l'innovation, le développement durable, dans une optique de pilotage transversal de la performance pérenne.

Ainsi, partant de ses racines budgétaires et comptables, le contrôle de gestion s'est progressivement imposé comme un dispositif central d'analyse et d'amélioration continue de la performance opérationnelle et stratégique des organisations.

1.2 Définition du contrôle de gestion

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, chacune mettant en lumière un aspect spécifique de cette discipline en constante évolution. Cette diversité de définitions reflète les différentes perspectives et approches adoptées par les chercheurs et praticiens dans leur compréhension du contrôle de gestion.

Plusieurs auteurs ont ainsi tenté de définir ce concept, et parmi les définitions les plus significatives, on peut citer :

Robert N. Anthony a défini le terme « management control » à deux reprises, à quelques décennies d'intervalle (une première fois en 1965 et une seconde en 1988).

En 1965, R.N. Anthony définissait cette notion de la manière suivante : « Le contrôle de gestion (management control) est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »¹.

Cette définition met en évidence que le contrôle de gestion est ainsi présenté sous l'angle des processus ou activités qui garantissent aux managers une efficacité et une efficience à la fois dans l'acquisition et la gestion des ressources (financières, technologiques, humaines, etc.).

La définition proposée en 1988 se focalise sur une dimension plus stratégique : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation. »²Cette seconde définition valorise la fonction du contrôle de gestion dans l'accompagnement au déploiement de la stratégie. Le contrôle de gestion n'est pas qu'une technique servant à vérifier que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience en tant que simple système de comparaison entre des ressources et des résultats. Le contrôle de gestion est avant tout un ensemble d'outils permettant d'orienter les comportements des managers afin de mettre en place la stratégie définie par les dirigeants de l'entreprise.

Henri Bouquin précise alors qu'il conviendra d'appeler le contrôle de gestion « l'ensemble des dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »³. Selon H. Bouquin les managers ont besoin des processus qui garantissent que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie.

En 1995, **R. Simons** apporte une précision en définissant le contrôle de gestion comme « un ensemble de processus et procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation »⁴. Pour lui, le contrôle de gestion ne peut se limiter à collecter l'information qui circule, il doit la contrôler complètement et s'assurer de sa qualité (fiabilité et ponctualité).

Selon **ALAZARD.C et SEPARIS** (2007), le contrôle de gestion est un processus finalisé, en relation avec les objectifs de l'entreprise, et incitatif, en relation avec les responsables. Ils soulignent que le contrôle de gestion ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de

¹ Jacques Reanrd, Sophie Nussbaumer, *Audit interne et contrôle de gestion*, Eyrolles, 2011, P 8-9.

² Idem, p 9.

³ Augé Bernard, Gérald Naro, *Mini manuel de contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 2013, P 13.

⁴ Simons. R, *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard business school press, Boston,1995, P 5.

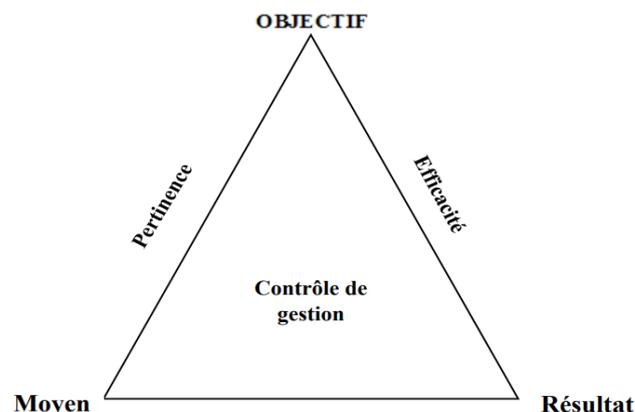
CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration continue de la stratégie et de l'organisation⁵.

A travers ces définitions, apparaît l'idée que le contrôle de gestion met en relation trois notions importantes : la notion d'efficacité, qui traduit l'aptitude à optimiser le rapport entre résultats et moyens engagés et le concept d'efficacités qui fait référence à la capacité à atteindre les objectifs fixés. On rajoute souvent à cela la notion de pertinence qui se définit comme le rapport entre les objectifs et les moyens qui leur sont consacrés.

La relation entre ces trois concepts est donnée par la figure suivante :

Figure 1 : le triangle du contrôle de gestion



Source : LONING. H, MALLET. V, et autres, *Le contrôle de gestion : Organisation, Outils et Pratique*, 3ème édition, Dunod, Paris, 2008, P 6.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion évolue vers un contrôle de performance qui s'entend plutôt par « le pilotage de la performance ». Cette évolution est définie comme une démarche permettant à une organisation de piloter de manière progressive la réalisation de ses objectifs de performance, tout en garantissant la convergence des actions engagées par les différentes entités au sein de sa structure. Ces changements témoignent de l'évolution de la fonction du contrôle de gestion vers plus d'assistance à l'opérationnel, au stratégique, tout en réduisant les contraintes.

⁵ ALAZARD.C, SEPARIS, *contrôle de gestion : manuel et applications*, 4ème édition, Dunod, Paris, 2007, P 5.

2. Objectifs et missions du contrôle de gestion

2.1 Objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels. En tant que fonction de l'entreprise, il remplit ses missions en s'appuyant sur plusieurs dispositifs, instruments et systèmes de gestion, tels que par exemple la comptabilité analytique ou le système budgétaire. Il est possible de classer les objectifs du contrôle de gestion au sein de deux dimensions inséparables ⁶ :

- ✓ La première est de nature technique où le contrôle de gestion a pour objectifs d'aider à la décision et d'évaluer les performances.
- ✓ La deuxième est de nature managériale, où le contrôle de gestion a pour objectifs d'aligner la stratégie, de favoriser l'exercice des responsabilités, et d'orienter les comportements.

2.1.1 Les objectifs de la dimension technique

Le contrôle de gestion garantit aux managers une efficiente et efficace allocation des ressources mobilisées. Il a pour objectifs de :

- a. **Aider à la décision** : Le contrôle de gestion, apporte son expertise dans la modélisation de problèmes complexes. Par exemple, nous pouvons citer le calcul des écarts entre les coûts réels dans un atelier de production et les coûts préétablis élaborés à partir des prévisions budgétaires et des standards de production qui permet d'identifier les causes des dérives des coûts par rapport aux prévisions et ainsi, de prendre des décisions visant à corriger les dysfonctionnements.
- b. **Évaluer les performances** : Le contrôle de gestion apporte son expertise dans la mesure des performances par des indicateurs chiffrés, via la notion de pilotage de la performance. Le pilotage s'inscrit généralement dans une logique de régulation où il s'agit de comparer, régulièrement, les états observés d'une entité par rapport à des objectifs, des normes ou des standards, et d'apporter des mesures correctrices en cas de dérives.

« Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage des performances doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les

⁶ Romain Appercel, *Contrôle de Gestion*, Ellipses, 2022, P57.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, coût, délai, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité ».

2.1.2 Les objectifs de la dimension managériale et organisationnelle :

Le contrôle de gestion présente aussi un caractère plus immatériel. C'est une fonction considérée comme stratégique dans l'entreprise. Elle a pour objectifs :

- **D'aligner la stratégie** : Le contrôle de gestion permet de traduire les buts stratégiques de l'entreprise en objectifs stratégiques puis d'objectifs opérationnels quantifiables sous la forme d'indicateurs de performance. Ensuite ces objectifs sont déclinés à tous les niveaux décisionnels de l'entreprise par la fonction de contrôle de gestion.
- **De favoriser l'exercice des responsabilités** : Le contrôle de gestion décompose l'entreprise en centres de responsabilités. Il permet de déléguer les responsabilités et de favoriser son exercice en toute autonomie de décision, en mettant à la disposition des managers, responsables, tout un ensemble d'outils et de dispositifs, comme les budgets qui permettent aux responsables de gérer en toute autonomie les ressources qui leur ont été allouées sur l'année et de contrôler leur évolution.
- **D'orienter et influencer les comportements** : Le contrôle de gestion garantit la cohésion organisationnelle et la coordination entre entités de l'entreprise en orientant les comportements vers l'accomplissement des buts organisationnels. Il faut souligner au final que ces objectifs sont complémentaires et se nourrissent l'un de l'autre pour former un tout cohérent appelé le contrôle de gestion. Ce dernier mobilise différents outils.

L'objectif actuel du contrôle de gestion est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation. Les décideurs ne demandent pas seulement au contrôle de gestion de calculer les coûts et de mesurer les résultats a posteriori mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités pour aider en temps réel les prises de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel⁷.

Il est possible de synthétiser ces objectifs dans tableau suivant :

⁷ ALAZARD.C, SÉPARI. S, *Contrôle de gestion : Manuel et application*, éd Dunod, Paris, 2013, P 22.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

Tableau 1 : objectifs du contrôle de gestion

Auparavant, l'objectif du contrôle de gestion était la :	Maîtrise des coûts	Prévoir, mesurer, contrôler les coûts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs.
Aujourd'hui, on ajoute un deuxième ensemble d'objectifs :	L'amélioration continue des processus	Prévoir, progresser, accompagner le changement, faire évoluer les outils, les systèmes d'information, les comportements.

Source : ALAZARD.C, SÉPARI. S, *Contrôle de gestion: Manuel et application*, Dunod, Paris, 2013, P 22.

2.2 Mission du contrôle de gestion

La mission du contrôle de gestion consiste à mettre en place, à exploiter et à faire évoluer les outils et méthodes de suivi et d'amélioration de la performance des organisations. Le contrôle de gestion doit ainsi contribuer, avec les décideurs, à répondre à deux questions principales :

- Les réalisations sont-elles conformes aux objectifs (axe suivi, contrôle) ?
- Comment faire pour améliorer la situation (axe « création de valeur ») ?

La complexité et les spécificités des entreprises de services rendent nécessaire une approche globale, allant au-delà de la simple animation des trois outils habituellement associés à la fonction que sont les budgets, les tableaux de bord et les calculs de coûts.

Cette approche globale passe par la maîtrise de plusieurs points clés ⁸ :

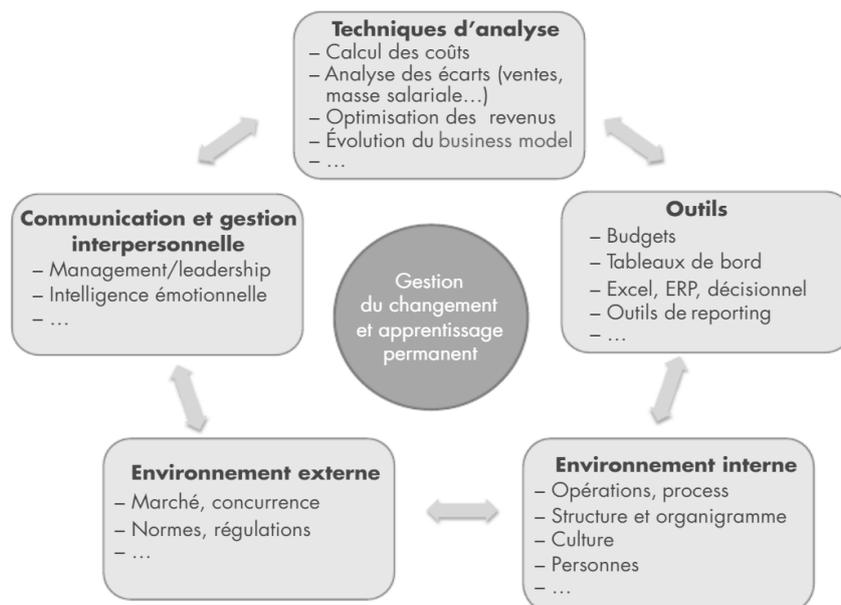
- ✓ Les techniques d'analyse, qui permettent d'affiner la compréhension de la performance.
- ✓ Un certain nombre d'outils tels que les tableaux de bord, les budgets, mais aussi les moyens informatiques (ERP, décisionnel...) qui sont à la fois le quotidien du contrôle de gestion et un facteur essentiel de productivité.
- ✓ L'environnement interne : les différentes fonctions et les différents process de l'entreprise, sa culture, ses hommes, son historique, etc.

⁸ Ronan Le Saout, *Le contrôle de gestion des services*, Eyrolles, 2015, P 17-18.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- ✓ L'environnement externe : le secteur d'activité, ses acteurs, clients, fournisseurs, ses évolutions, mais aussi les normes et régulations, les tendances économiques globales, etc.
- ✓ La communication et la gestion interpersonnelle, élément primordial pour mener à bien la mission de contrôleur de gestion, en particulier dans le domaine des services.

Figure 2 : Les six facteurs clés d'un contrôle de gestion global



SOURCE : Ronan Le Saout, *le contrôle de gestion des services*, Eyrolles, Paris, 2015, P 18.

Ces éléments sont organisés autour d'un pivot central, la gestion du changement et l'apprentissage permanent c'est ces derniers ingrédients qui permettent l'évolution et l'adaptation nécessaire pour l'organisation comme pour soi-même (nouvel environnement, changement d'hommes, d'organisations, de normes, de business model, etc.). Il s'agit là d'une condition fondamentale de la performance dans la durée.

En pratique, chacune des composants du modèle est nécessaire :

- Des tables de bord mal conçus ne vont pas permettre de mettre en évidence les factures clés de performance ou de risque ;
- Un manque d'empathie du contrôleur de gestion le laissera hermétique aux enjeux de la gestion des ressources humaines en univers de services et risquera entraîner des blocages et d'amplifier les réticentes au changement ;
- Une analyse des écarts mal communiquée ou mal présentée ne sera pas comprise ni exploitée ;

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- Une méconnaissance du secteur d'activité et des problématiques spécifiques aux services empêchera de focaliser les analyses sur les points décisifs, de jouer pleinement un rôle de conseil et d'apporter le maximum de valeur ajoutée.⁹

3. Processus du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressif, ce processus passe par trois étapes essentielles :¹⁰

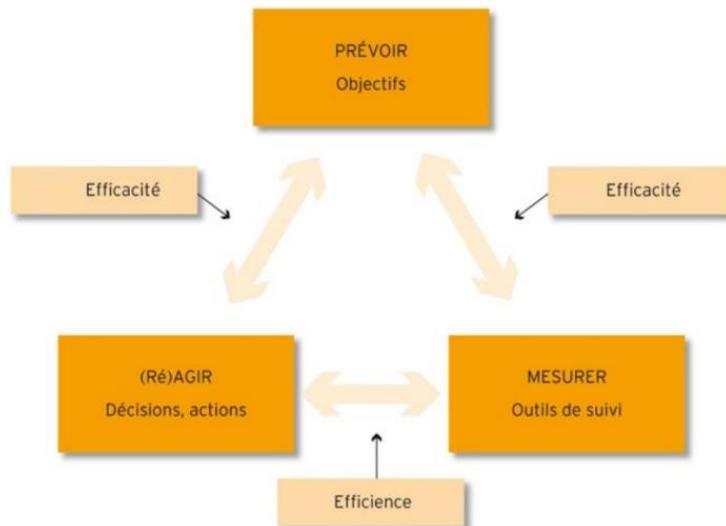
3.1 Les étapes de processus du contrôle de gestion

- **Prévoir**, c'est simuler, évaluer, chiffrer des objectifs, des plans d'action, des moyens... tout en identifiant les risques et les opportunités sur l'activité. Une fois définis, ces éléments sont traduits financièrement dans le plan à trois ans, dans le budget, dans les prévisions mensuelles.
- **Mesurer**, consiste à se situer, à contrôler, à vérifier la bonne exécution des opérations afin d'en évaluer :
 - a) L'efficacité ou la capacité à atteindre les objectifs : les résultats ont-ils permis d'atteindre les objectifs fixés initialement ?
 - b) L'efficience ou les moyens financiers mis en œuvre : les résultats obtenus sont-ils satisfaisants compte tenu des moyens mis en œuvre ?
 - c) La pertinence ou la correspondance des objectifs avec les enjeux : ont-ils une forte probabilité d'être atteints compte tenu des moyens mis en œuvre ?
 - d) Les outils de mesure sont nombreux : bilan, compte de résultat, comptabilité analytique, reporting, tableaux de bord...
- **Agir**, c'est identifier, comprendre, analyser les écarts entre le réalisé et le prévu, dans l'avancement des objectifs et dans l'utilisation des moyens. C'est anticiper l'avenir pour évaluer ce qu'il reste à parcourir. C'est aussi décider d'ajustement des moyens et de nouvelles actions afin de se rapprocher des objectifs de départ.

⁹ *ibid.* p19.

¹⁰ Selmer Caroline, *La boîte à outils du Contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 2023, P 18.

Figure 3 : Fondements du contrôle de gestion



Source : Selmer, Caroline, *La boîte à outils du Contrôle de gestion*, Dunod, 2023, p18.

3.2 Les niveaux du processus du contrôle de gestion

Le processus de contrôle de gestion se déploie sur trois niveaux¹¹ :

- **La stratégie**, afin de piloter et évaluer les axes de développement que la direction générale souhaite mettre en œuvre au cours des prochaines années, compte tenu de l'évolution qu'elle anticipe de son environnement ;
- **La gestion**, afin d'assurer la cohérence entre la stratégie et le quotidien, pour garantir que les buts de l'entreprise sont correctement déclinés au sein de la structure ;
- **L'exploitation**, afin de garantir aux opérationnels que les actions relevant de leur autorité ont été mises en œuvre, conformément aux finalités confiées, tout en les dispensant de piloter directement ces actions.

3.3 Les phases du processus de contrôle de gestion :

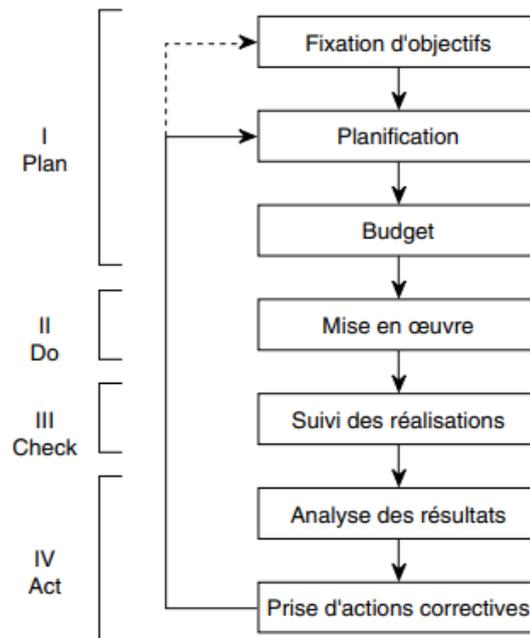
Les étapes de la "planification", qui impliquent la détermination des objectifs et la gestion prévisionnelle, sont ultérieurement suivies d'une phase de réalisation, dont les résultats sont soigneusement enregistrés et analysés. Cette phase revêt une importance capitale dans le processus d'apprentissage, car elle permet d'identifier des mesures correctives qui seront intégrées à la planification du cycle suivant. Ces mesures correctives concernent généralement

¹¹Idem. P18.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

les actions à entreprendre, les ressources à mobiliser et les méthodes d'exécution, mais dans des cas extrêmes, elles peuvent remettre en question les objectifs eux-mêmes.¹²

Figure 4 :Le contrôle de gestion en quatre étapes un processus d'apprentissage



Source : Hélène L, Véronique M, et autres, *Le contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*, 3ème édition, Dunod, Paris ,2013, P 3.

3.3.1 La phase de Planification

Le point de départ du processus a déterminé la stratégie de l'organisation, puis on les traduit en objectifs à moyen et court terme, ensuite en des actes opérationnels. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par l'organisation dans la limite d'un horizon temporel.

3.3.2 La phase de budgétisation

Cette phase consiste à la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise et à les traduire en programmes d'action chiffrés que l'on appelle budget avec la participation des différents responsables.

3.3.3 Action et Suivi les réalisations

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé.

¹² Hélène Löning, Véronique Malleret, et autres, *Le contrôle de gestion*, 3ème édition, Dunod, Paris ,2008, P 3.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

L'étape suivante est celle de la mesure des résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints, ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

Section 02 : Le contrôle de gestion dans l'organisation

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

Dans cette section nous allons nous intéresser à la présentation des différents niveaux du contrôle, le positionnement du contrôle de gestion ainsi le métier du contrôleur de gestion.

1. Les différents niveaux du contrôle

Le contrôle s'effectue sur les niveaux suivants : contrôle stratégique, contrôle de gestion et contrôle opérationnel¹³ :

1.1 Le contrôle stratégique

Le contrôle stratégique concerne les dirigeants et envisage la stratégie et les objectifs à long terme de l'entreprise pour porter un jugement sur leur pertinence.

1.2 Le contrôle de gestion

Il s'adresse aux cadres et responsables et évalue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs ; c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée.

1.3 Le contrôle opérationnel

C'est un suivi à très court terme, il permet de s'assurer au jour le jour de l'avancement des opérations programmées et des résultats quantitatifs qui en résultent. Il s'applique, soit à la maîtrise du processus de production, soit au contrôle des coûts, ou bien au contrôle des investissements techniques ou commerciaux. Il fournit des données pour l'interprétation des écarts détectés par le contrôle budgétaire.

Donc, le contrôle de gestion est positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle d'exécution, notamment le contrôle budgétaire et le contrôle opérationnel. Il assure une cohérence entre la planification à long terme et la gestion courante.

2. La place du contrôle de gestion dans l'organisation

La place du contrôle de gestion dans les entreprises dépend à la fois :

¹³ Ibid. P 8.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- a. De la taille de l'organisation ;
- b. De son activité et de son mode de fonctionnement (décentralisé ou non) ;
- c. De son statut et ses moyens disponibles ;
- d. Des objectifs poursuivis par la direction générale.

2.1 Rattachement à la direction générale (position d'état-major ou de staff)

Le champ d'action du contrôleur de gestion s'étend sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise, il a pour mission, d'aider chaque membre de l'entreprise, du directeur général, à l'échelon le plus bas de la hiérarchie. Alors, il sera très efficace en occupant une position de staff auprès de la direction générale.

Dans cette position, le contrôleur de gestion n'a pas d'autorité hiérarchique, mais plutôt, une autorité de conseiller et de maîtrise. Cette position permet au contrôleur de gestion :¹⁴

- D'avoir une certaine indépendance dans la gestion ;
- De bénéficier de soutien direct du directeur général, Ce qui lui facilite la transmission des différents rapports, lesquels il est amené à élaborer ;
- De se décharger de toute responsabilité directement hiérarchique, et met en évidence son rôle de conseiller de gestion.

Cette position facilite la tâche du contrôleur de gestion, qui consiste en l'animation et la coordination du système de contrôle de gestion.

2.2 Rattachement à la direction financière

Ce rattachement organisationnel présente d'un côté des avantages notables, à savoir la possibilité de synergies avec les services comptables ainsi qu'une plus grande objectivité du fait que le contrôleur de gestion ne dépend pas directement des décideurs dont il analyse les activités. Néanmoins, cette position particulière tend à limiter l'influence du contrôleur de gestion sur les décisions stratégiques, étant donné l'absence de lien hiérarchique direct avec la direction générale. Dès lors, le contrôleur de gestion se voit contraint de se focaliser sur l'analyse strictement économique des informations dont il dispose, pour n'émettre que des conclusions factuelles sur des résultats déjà constatés.

2.3 Rattachement aux Directeurs ou Responsables Opérationnels

Ce rattachement consiste à positionner le contrôle de gestion au même niveau hiérarchique que les directions opérationnelles. Une place égale est accordée à toutes les directions en

¹⁴ Bouin.X, Simon F-X, *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009, P 50.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

dessous de la direction générale, ce qui facilite les échanges entre des directions et accorde au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

Quelle que soit sa position, le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

3. Le contrôleur de gestion

La notion du contrôle est utilisée dans le sens de la maîtrise de gestion. Le contrôleur de gestion a pour vocation d'aider les responsables opérationnels et la direction générale à obtenir cette maîtrise, et leur permettre de juger les résultats de leurs actions, en mettant en œuvre les outils nécessaires à la détermination des objectifs, l'élaboration des plans d'action et le suivi des réalisations.

3.1 Le profil du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit connaître l'entreprise et ses acteurs, être positif et dynamique et tourné vers l'avenir.

Selon ALAZARD ET SEPARI, le contrôleur de gestion doit être polyvalent, il doit être en effet à la fois :¹⁵

- Spécialiste et généraliste : pour maîtriser les outils pointus, organiser l'entreprise et coordonner les procédures ;
- Opérationnel et fonctionnel : pour gérer l'exécution et conseiller les décideurs. Il est indispensable que le contrôleur de gestion soit admis comme interlocuteur par tous les responsables, et devra savoir se mettre à la place des responsables pour pressentir leurs besoins, tout en restant à sa place ;
- Technicien et humain : pour intégrer la dimension technique et gérer les hommes et les groupes. Il ne s'agit pas seulement de mettre en route une belle mécanique, mais de l'intégrer à la vie de l'entreprise.

Les autres qualités que doit posséder le contrôleur de gestion sont les suivantes :

- ✓ L'esprit de synthèse : aussi nécessaire que l'esprit d'analyse ;
- ✓ La persévérance : même obstination, dans un travail parfois décourageant et qui réclame beaucoup d'efforts pour porter des fruits ;

¹⁵ ALAZARD .C, SEPARI. S, *Contrôle de gestion, manuel et applications*, 2^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2010, P 29-30.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- ✓ L'esprit critique : qui consiste à ne pas prendre pour argent comptant les impressions des uns des autres, mais à toucher et rechercher des faits. Il ne faut pas tomber non plus dans le perfectionnisme, et le bon sens doit servir de garde-feu ;
- ✓ L'objectivité et l'esprit de décision, ...etc.

3.2 Mission de contrôleur de gestion

En principe, nous devons différencier le contrôle de gestion en tant que fonction ("service de contrôle", "controlling") et le contrôleur en tant qu'exécutant de cette fonction. En réalité, en termes de gestion de la performance, le contrôle de gestion est une tâche centrale de la direction. Dans une certaine mesure, chaque manager effectue des fonctions de contrôle de gestion.

Ainsi, le contrôle de gestion en tant que processus et état d'esprit est créé conjointement par les managers et les contrôleurs au sein d'une équipe et forme une sorte d'"intersection". Dans ce cadre, le contrôleur participe aux processus de gestion de la fixation des objectifs, de la planification et de la gestion de la performance en soutenant la prise de décision par la fourniture d'informations et la création de transparence, tout en facilitant la planification. En conséquence, le contrôleur est partiellement responsable de permettre au manager de prendre des décisions en temps opportun et basées sur les objectifs.¹⁶

Les contrôleurs de gestion assurent trois grands types de missions :

- **Une mission de pilotage :** Ils s'assurent que les résultats sont en phase avec les objectifs stratégiques. Ils garantissent également que les cycles de gestion prévisionnelle et de suivi des résultats à long, moyen et court terme sont eux-aussi cohérents. Par exemple, l'allocation des ressources pour l'année en cours (le budget) doit être cohérente avec les objectifs stratégiques à long terme. Pour conclure, les contrôleurs de gestion ont pour responsabilité d'organiser la réactivité. Cela signifie qu'ils doivent inciter les managers et les décideurs à mettre en place des actions correctives, en fonction des incohérences préalablement identifiées, afin de réaligner les activités sur les objectifs ou de réduire les risques nouvellement détectés.
- **Une mission d'expertise :** Les contrôleurs de gestion doivent développer leur connaissance du modèle économique et financier de l'entreprise (comprendre pourquoi elle gagne des parts de marché, comment elle maîtrise ses processus d'exploitation, de

¹⁶ VERLAG, F & VAHLEN, G, "The Controlling Concept: Cornerstone of Performance Management", World Scientific Publishing Co. Inc, Germany, 2019, P 06.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

vente, de recherche et les supports associés, comment elle obtient les ressources clés nécessaires, comment se forme la rentabilité de l'entreprise, quels sont les risques qui pèsent sur elle).

Leur expertise porte également sur la maîtrise des outils du contrôle : connaissance des applications de gestion, maîtrise d'ouvrage dans le développement ou la conception des systèmes de gestion, savoir-faire relatif à l'utilisation de ces outils.

Enfin, elle s'exprime à travers leurs qualités de pédagogue et d'animateur des processus de contrôle. D'une part les contrôleurs de gestion ont pour mission la formation des responsables aux systèmes et processus de contrôle employés, et d'autre part ils sont responsables de la communication de leurs analyses ou diagnostics auprès des managers concernés et de l'animation des processus de décision/action qui en découlent.

- **Une mission opérationnelle de production et d'organisation matérielle de la communication et de l'animation :**

Cette mission prend parfois le pas sur les deux précédentes. Il est important de relever que le contrôleur de gestion est une personne soumise à des impératifs stricts de production de documents (plans, prévisions, suivi des résultats). La tension est un élément clé du métier. Il s'agit de respecter les délais, fournir une information fiable et pertinente (donc adaptée aux évolutions stratégiques) avec une fréquence imposée par les cycles de gestion (suivi mensuel des résultats, établissement des tableaux de bord souvent mensuellement également, processus annuel de budgétisation, d'élaboration des plans stratégiques).

Section 03 : Les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion recourt à une variété d'outils afin d'évaluer, de mesurer et de superviser la performance organisationnelle. Ces outils jouent un rôle essentiel dans la gestion des activités opérationnelles et financières, permettant ainsi d'obtenir une compréhension approfondie de la performance actuelle et d'orienter les actions futures. Parmi ces outils :

1. Comptabilité analytique

L'origine industrielle de la comptabilité analytique met en évidence la prévalence de l'intérêt des opérationnels par rapport à celui des comptables. La comptabilité analytique est spécifiquement conçue pour répondre aux besoins de gestion et est principalement axée sur la fourniture d'informations pertinentes et utiles aux opérationnels.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

1.1 Définition de comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un instrument dynamique à usage interne pour la gestion des sous-ensembles identifiés dans l'activité de l'entreprise, et pour le contrôle à posteriori des responsables chargés de cette gestion.

La comptabilité analytique constitue l'outil de contrôle de gestion, et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision. Elle étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision et au contrôle.

Donc, la comptabilité analytique joue un rôle fondamental en contrôle de gestion. Elle est pour le contrôleur un instrument d'analyse et de contrôle des réalisations économiques de l'entreprise, outil de rapport de la rentabilité, productivité et du rendement. Le contrôleur pourra également l'utiliser pour l'étude de décision spécifique comme la décision d'investir et l'élaboration de certains budgets¹⁷.

1.2 Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité de gestion (analytique) doit fournir tous les éléments de nature à éclairer et à orienter les prises de décision destinées à améliorer la performance de l'entreprise. Elle constitue une partie du système d'information de gestion de l'entreprise. Les objectifs essentiels sont :¹⁸

- Connaître les coûts des différentes fonctions de l'entreprise ;
- Expliquer les coûts et les résultats des produits (biens et services) ou des activités (passation de commandes, livraison des clients...) ;
- Étudier le comportement des charges par rapport au niveau d'activité de l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan (stocks, production immobilisée).

1.3 Les méthodes de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est mise en place dans l'entreprise dans le but d'améliorer l'interprétation des chiffres fournis par la comptabilité générale et de déterminer le coût de chaque poste "produit" au sein de l'entreprise. Pour atteindre cet objectif, l'entreprise a le choix entre deux principaux systèmes de calcul :

- Système des coûts complets : qui incorpore l'ensemble des charges dans les coûts des produits/activités/centres de responsabilités ;

¹⁷ Gervais.M, *Contrôle de gestion*, 6ème édition, Economica, France, 1997, P 27.

¹⁸ Grandguillot, Béatrice et Francis, *L'essentiel de la comptabilité de gestion*, 7^{ème} édition, Gualino, 2015, P 17.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- Système des coûts partiels : qui n'affecte qu'une partie des charges aux coûts.

Il importe de souligner que le choix de la méthode dépend de l'objectif poursuivi :

- **Le système des coûts complets :**

Le système des coûts complets a pour objectif de chiffrer le coût de revient en vue notamment d'établir la politique tarifaire de l'entreprise et de permettre d'expliquer le résultat de l'entreprise en comparant pour chaque produit (biens ou services) le prix de vente et le coût de revient.

Selon le système du coût complet, on peut déterminer trois méthodes de calculs des coûts, qui sont les suivantes :

- ✓ La méthode des sections homogènes (centres d'analyses) ;
- ✓ La méthode ABC (Activity Based Costing) ;
- ✓ Méthode du coût standard (préétabli).

- **Le système des coûts partiels :**

Le coût d'un produit est la somme de la valeur des ressources (charges) utilisées pour fabriquer ce produit. Par analogie, un coût partiel est une partie du coût global du produit (c'est à-dire une partie de son coût complet). La méthode des coûts partiels répartie les charges en trois catégories :

- Les charges variables : Elles varient selon le niveau d'activité du centre ou du service ;
- Les charges fixes spécifiques : Elles sont générées par un seul produit et imputées à celui-ci ;
- Les charges fixes communes : Elles ne peuvent être imputées à un produit. Elles sont couvertes par les marges dégagées par chaque produit fabriqué.

Dans ce système, on peut déterminer deux méthodes de calcul :

- ✓ La méthode du coût variable (Direct costing simple) ;
- ✓ La méthode du coût spécifique.

2. Gestion budgétaire

En plus des méthodes de calcul des coûts, le contrôle de gestion utilise un autre instrument qui constitue un outil majeur, il s'agit de la gestion budgétaire.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

2.1 Définition de gestion budgétaire

La gestion budgétaire est définie par Jean MEYER de la manière suivante : « la gestion budgétaire s'appuie sur des prévisions en fonction des conditions intérieures et extérieures à l'entreprise qui reçoivent après accord des attributions des programmes des moyens pour une durée limitée en valeur. Une approche a lieu régulièrement entre ces budgets et les réalisations afin de mettre en relief les différences qui en découlent. L'explication de l'exploitation de ces écarts constitue le contrôle »¹⁹.

A partir de cette définition, nous pouvons déduire que la gestion budgétaire est un instrument de contrôle de gestion qui permet de traduire les objectifs fixés par la direction générale et les responsables aux prévisions chiffrés sous forme de budgets. Elle englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise, de la budgétisation au contrôle budgétaire.

Les contrôleurs de gestion (au sein des différentes unités) ont la charge d'assister les responsables opérationnels pour la réalisation des budgets et d'orchestrer le déroulement des opérations. Ils ont également pour tâche de réaliser des regroupements entre les budgets, de réaliser des consolidations budgétaires, d'établir les documents financiers prévisionnels, d'effectuer les vérifications de cohérence.²⁰

2.2 Rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire peut jouer différents rôles ²¹ :

- ❖ Formaliser les objectifs et les plans d'actions des différents responsables de l'entreprise ;
- ❖ Coordonner les acteurs et les différentes activités de l'organisation ;
- ❖ Indiquer les résultats à atteindre avec leurs délais ;
- ❖ Anticiper, contribuer et suivre les résultats comptables et financiers ;
- ❖ Déterminer à l'avance et pour quel montant le financement est nécessaire tout en permettant de régler le volume des dépenses dans les limites des recettes.

2.3 Les étapes de la gestion budgétaire

La mise en place de la gestion budgétaire repose sur trois étapes essentielles : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

- ✓ **La prévision :**

¹⁹ Jean MEYER, *contrôle de gestion*, BORADS, Paris, 2006, P 111.

²⁰ Gerbaix, Sylvie, *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, 2006, P 07.

²¹ Djerbi Zouhair, Xavier Durand, et autres, *Contrôle de gestion*, 2^{ème} édition, Dunod, 2020, P 140.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

La prévision est un plan d'activité, permettant d'établir, pour la période considérée, un programme d'action, une norme, on se basant sur de nombreuses simulations, des informations internes et externes²². La simulation consiste à faire des hypothèses de travail pour valider la stratégie en chiffrant. Les tâches des prévisions concernent :

- L'idée à l'élaboration d'objectifs et leur traduction en terme financier ;
- Définition des moyens à engager pour chaque objectif.

✓ **La budgétisation ou budget :**

La budgétisation peut être définie comme « une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activité déterminé, établie en fonction d'objectifs négociés et acceptés ». Les budgets sont répartis par grandes fonctions dans l'entreprise et ils sont hiérarchisés, c'est-à-dire, qu'ils sont dépendants les uns des autres suivant un ordre logique précis et pour une durée inférieure à une année, la période la plus couramment retenue est le mois. Il existe plusieurs catégories de budgets qui sont regroupées en deux fonctions essentielles : budgets opérationnels et budgets fonctionnels.

✓ **Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est défini comme une procédure permettant de dégager des écarts entre les résultats réels et les résultats prévus, d'où chercher les causes et inspirer les mesures correctives jugées souhaitables.²³ Autrement dit, le contrôle budgétaire permet à la direction de vérifier si les budgets ont été respectés par les centres de responsabilités, et de comparer périodiquement les prévisions avec les réalisations par la détermination des écarts et leurs analyses afin d'identifier les causes et lancer les actions correctives appropriées.

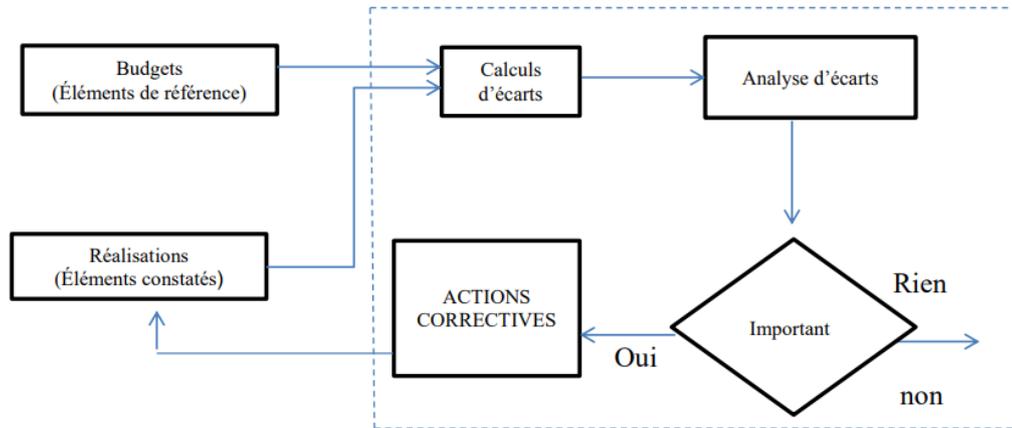
²² Jean Meyer, *Gestion budgétaire*, 8ème édition, Dunod, Paris, 1979, P 22.

²³ Gervais M, *contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, Economica, 1987, P 286.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

Le contrôle budgétaire peut se présenter dans le schéma suivant :

Figure 5 Le contrôle budgétaire



Source : ALAZARD .C, SEPARI. S, *DCG 11 : Contrôle de gestion manuel et applications*, 2ème édition, Dunod, Paris, 2010, P 361.

3. Tableau de bord

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir en permanence les informations essentielles au pilotage et à la mesure de la performance de l'entreprise. C'est pourquoi le contrôle de gestion éprouve ce besoin en construisant « un outil qui réponde mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives : c'est le tableau de bord »²⁴.

3.1 Définition du tableau de bord

Selon Claude ALAZARD et Sabine SEPARI « Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer »²⁵.

Un tableau de bord efficace doit répondre aux objectifs suivants :

- a) Permettre l'analyse rapide de la performance et l'identification des actions correctives à mettre en œuvre dans un souci d'amélioration continue ;
- b) Favoriser la communication en interne autour de la performance et des perspectives de l'entreprise ;

²⁴ ALAZARD.C, SEPARI. S, *contrôle de gestion manuel et application*, Dunod, Paris, 2007, P 634.

²⁵ ALAZARD .C, SEPARI. S, *contrôle de gestion*, 5^{ème} édition, Dunod, 2001, P 591.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

c) Être un outil de motivation et de cohésion des équipes.

3.2 Type des tableaux de bord

Il existe trois types de tableaux de bord :

✓ Le tableau de bord stratégique

Un tableau de bord stratégique (balanced scorecard) décline la stratégie d'une entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance afin de permettre aux dirigeants de la piloter. La performance est ainsi mesurée sur 4 axes : résultats financiers, performance envers les clients, processus internes et apprentissage organisationnel. Son horizon est à relativement long terme, il est utilisé par la direction générale.

✓ Le tableau de bord de gestion

Un tableau de bord de gestion (portant également le nom de tableau de bord budgétaire) : a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Son objectif est financier mais il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel. Un tableau de bord budgétaire est établi de manière assez régulière, c'est-à-dire toutes les semaines ou tous les mois pour permettre une réactivité à toute épreuve. Il s'agit d'un outil de pilotage à moyen terme.

✓ Le tableau de bord opérationnel

Ce tableau de bord est destiné aux opérationnels (ouvriers, comptables, commerciaux...), qui ont pour mission de gérer l'activité quotidienne de l'entreprise. Il doit donc être très réactif afin de permettre à ses utilisateurs d'adapter leurs comportements, mais aussi de comprendre comment leurs actions individuelles s'inscrivent dans la performance de l'organisation. Ce tableau de bord est réalisé de manière journalière, hebdomadaire ou mensuelle. Il représente un outil de pilotage à court terme.

3.3 Les objectifs de tableau de bord

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants³ :

- ✓ Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prises de décision ;
- ✓ Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- ✓ Permet aux responsables d'évaluer la performance de leurs subordonnés ;

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

- ✓ Assure la nécessaire solidarité inter-centre, une mission peut faire l'objet d'une responsabilité partagée entre différents départements. Ainsi, les décisions nécessaires doivent être prises conjointement ;
- ✓ Il favorise la communication entre les différents dirigeants ;
- ✓ Outil de pilotage qui synthétise les informations proposées à chaque responsable.

4. Le Reporting

Le Reporting est un outil essentiel du contrôle de gestion. Il consiste à collecter, analyser et présenter des informations financières et opérationnelles clés aux décideurs de l'entreprise. Son objectif principal est de fournir des données pertinentes et fiables pour évaluer la performance.

4.1 Définition de Reporting

Selon N. Guedj, le Reporting est défini comme étant « un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »²⁶.

Le Reporting permet de fournir à la hiérarchie un compte rendu périodique des actions accomplies et des résultats obtenus par une unité de gestion (centre de responsabilités, filiale, usine...)²⁷.

Il permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale d'effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion :

- ✓ En vérifiant la réalisation des objectifs ;
- ✓ En mesurant le poids des écarts ;
- ✓ En appréciant la pertinence des actions correctives et leurs résultats.

4.2 Type de Reporting

On distingue deux types de Reporting :

➤ Reporting financier

Remontées des comptes, des états financiers, des indicateurs financiers essentiels. Par exemple, une filiale fournit périodiquement un Reporting financier à la société-mère du groupe.

➤ Reporting de gestion

²⁶ Guedj.N, *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, Organisation, Paris, 2001, P 319.

²⁷ Grandguillot. B, *l'essentiel du contrôle de gestion*, 8ème édition, Gualino, France, 2014, P 126.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

Remontées des principaux indicateurs de gestion, des données essentielles des tableaux de bord. Par exemple, une usine implantée à l'étranger fournit périodiquement au siège, situé en France, un Reporting de gestion.

4.3 L'objectif du Reporting

Le Reporting a pour objectifs²⁸ :

- **Instrument de contrôle** : Il contrôle des résultats financiers par rapport à des objectifs (en général, le budget), s'assure que les résultats financiers des unités opérationnelles sont conformes aux attentes. Il rend compte de l'activité de manière exhaustive et fournit des données brutes (chiffre d'affaires et marge par produit, par vendeur...etc.) ;
- **Instrument de dialogue** : Le reporting est le document de base d'évaluation de la performance financière sur lequel repose le dialogue entre la hiérarchie et l'unité opérationnelle ;
- **Instrument d'aide à la décision** : Il joue ensuite un rôle d'alerte et devient très souvent le point de départ d'analyses et de mises en perspective plus poussées pour comprendre une tendance ou un écart budgétaire.

Tableau 2 : Synthèse des outils de contrôle de gestion

Outils de contrôle de gestion	Description	Utilisation
Comptabilité Analytique	L'ensemble des méthodes de calcul des coûts associés à un produit ou service.	Obtenir une vision plus précise et approfondie des coûts engagés par l'entreprise, en fournissant une évaluation précise des coûts de production et de rentabilité.
Gestion budgétaire	La gestion budgétaire est un processus qui traduit les objectifs d'une entreprise en prévisions chiffrées, sous forme de budgets. Elle englobe la création, le suivi et le contrôle des budgets.	Mesurer les performances et d'ajuster les actions pour atteindre les objectifs fixés.

²⁸ Cappelletti.L et Autres, *Toute la fonction de contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 2014, P 52-53.

CHAPITRE 01 : LE CADRE CONCEPTUEL DU CONTROLE DE GESTION

Tableau de bord	Outil de suivi et de mesure des indicateurs clés de performance pour piloter la performance globale de l'entreprise.	Suivi des performances opérationnelles et prise de décisions basées sur des données
Reporting	Processus de collecte, d'analyse et de communication régulière des informations financières et opérationnelles de l'entreprise.	Présentation des informations détaillées sur les résultats d'une entreprise.

Source : élaboré par nous-même.

Conclusion

Le contrôle de gestion occupe désormais une place stratégique au sein des organisations, quelle que soit leur taille ou leur secteur d'activité. Cette fonction joue un rôle essentiel, permettant aux dirigeants de piloter leurs activités avec rigueur et réactivité.

Le contrôleur de gestion, professionnel dédié à cette mission, se voit ainsi chargé d'organiser efficacement les procédures de traitement de l'information et d'assister les responsables dans leur prise de décision.

Le contrôle de gestion se conçoit comme un processus permanent, intervenant avant, pendant et après l'action. Il s'appuie sur des outils pertinents tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, les tableaux de bord et le Reporting. Ces instruments doivent être adaptés au contexte spécifique de chaque organisation.

Chapitre 02 :
Le contrôle de gestion au
service de la performance
opérationnelle

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

opérationnelle

La performance opérationnelle est au cœur des préoccupations des entreprises. Elle se traduit par la capacité à atteindre les objectifs fixés en termes de flexibilité, de qualité, de délais et de coûts. Relever ce défi est primordial pour assurer la compétitivité et la pérennité de l'organisation.

Dans ce contexte, ce chapitre se propose d'analyser en détail la relation entre le contrôle de gestion et la performance opérationnelle de l'entreprise :

Dans la première section nous commencerons par définir le concept général de la performance dans l'entreprise, avant d'en explorer plus spécifiquement la performance opérationnelle, en clarifiant ses différentes dimensions ;

La deuxième section se concentrera sur l'évaluation et la mesure de cette performance opérationnelle, en présentant les principaux indicateurs et outils de suivi ;

Enfin, la troisième section étudiera plus en profondeur comment le contrôle de gestion peut être mis au service de l'amélioration de la performance opérationnelle, à travers la conception d'un système de mesure et de pilotage adapté.

Cette analyse approfondie permettra de mieux comprendre comment le contrôle de gestion peut contribuer de manière efficace à l'amélioration continue de la performance opérationnelle de l'entreprise.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Section 01 : Généralités sur la performance opérationnelle

La performance est devenue un enjeu central pour les entreprises évoluant dans un environnement concurrentiel exigeant. Au-delà de la simple mesure des résultats, la compréhension fine de ce concept multidimensionnel est désormais indispensable pour piloter avec efficacité les activités et atteindre les objectifs stratégiques.

1. Evolution, définition de la notion de performance

Nous commençons par présenter la diversité des regards possibles sur la notion de performance et l'évolution des grilles de lecture de cette notion, qui a connu des transformations importantes au fil du temps.

1.1 Evolution des grilles de lecture de la performance

Trois grandes évolutions permettent d'appréhender clairement les différentes grilles de lecture de la performance

a. De la performance financière à la performance organisationnelle

Traditionnellement, la performance a été appréhendée de manière unidimensionnelle, se limitant à l'évaluation du rendement financier, en raison notamment de l'influence prépondérante des propriétaires dans les décisions stratégiques de l'entreprise. Dans cette optique, la mesure de la performance se concentre principalement sur la génération de valeur pour les actionnaires. Par conséquent, il est compréhensible que la gestion de l'entreprise soit axée sur cette création de valeur et les méthodes pour la diriger.

Toutefois, cette approche purement financière a fait l'objet de vives critiques dans la littérature existante, car elle ne prend pas en compte les différents acteurs qui contribuent au développement de l'entreprise, tels que les dirigeants, les employés et les clients. Afin de mieux appréhender la complexité et la diversité du concept de performance organisationnelle, certains proposent une vision élargie du concept de résultat, en intégrant divers indicateurs tels que la qualité des produits et services, la mobilisation des employés, le climat organisationnel, la productivité et la satisfaction de la clientèle.

En résumé, la performance évolue vers un concept multidimensionnel qui intègre différentes dimensions pour sa définition et utilise divers indicateurs de mesure.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

b. De la performance objective à la performance en tant que construit social subjectif

Lorsqu'on admet l'idée de divergence des objectifs et des acteurs au sein d'une organisation, le concept de performance revêt autant de significations qu'il y a d'individus ou de groupes qui l'utilisent. En d'autres termes, la performance devient un concept subjectif, soumis à des interprétations variées en fonction des différentes perspectives des observateurs.

La difficulté d'appréhender cette notion provient de sa nature relative, subjective voire paradoxale. La performance a en effet autant de facettes que d'observateurs, elle reste pour certains une affaire de perception. Pour un dirigeant, la performance pourra par exemple être la rentabilité ou la compétitivité de son entreprise, pour un employé, elle pourra être le climat de travail, pour un client, la qualité des services, etc. Ainsi, si les attentes sont contradictoires, elle peut parfois revêtir une forme paradoxale : à une organisation peut être en même temps performante selon un critère ou une vision de la performance, tout en étant non performante selon d'autres critères de performance²⁹.

En bref, la performance devient un concept multidimensionnel car elle reste une affaire de perception et tous les acteurs n'ont pas la même perception de la performance.

c. De la performance "outil de mesure" à la performance "outil de management"

Une conception purement comptable et quantitative, réduirait la performance à un simple outil de mesure. En réalité, dans la pratique managériale au quotidien, la performance revêt un rôle beaucoup plus large, étant utilisée de manière explicite ou implicite comme un véritable outil de management. Cette idée est étayée par plusieurs auteurs de référence :

Selon **Bouquin**, "La performance n'est pas seulement un outil de mesure, mais un véritable outil de motivation, de pilotage, de sanction et de légitimation des pratiques managériales".³⁰

Lorino affirme que "les indicateurs de performance, loin d'être neutres, façonnent les représentations et orientent les comportements des acteurs".³¹

Ainsi, selon la synthèse de Malleret, la performance ne se résume pas à la mesure, mais est un construit social complexe utilisé pour orienter l'action collective.

²⁹ Julien Cambon, *Vers une nouvelle méthodologie de mesure de la performance des systèmes de management de la santé-sécurité au travail*. Sociologie, Ecole Nationale Supérieure des Mines, Paris, 2007, p67.

³⁰ Bouquin. H, *Le contrôle de gestion*, 6^{ème} édition, Presses Universitaires de France, Paris, 2004, P37.

³¹ Lorino, Philippe. *Méthodes et pratiques de la performance*. 3e édition, Éditions d'Organisation, 2003, p47.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Cette vision élargie souligne que la performance dépasse son rôle traditionnel d'instrumentation pour devenir un véritable levier managérial permettant d'influencer les représentations, les motivations et les comportements organisationnels³².

1.2 Définition de la performance

La notion de performance a longtemps été au cœur des préoccupations et des pratiques des organisations. Cependant, sa définition précise et englobante constitue un défi en raison de sa nature multidimensionnelle. Des auteurs et des experts ont proposé différentes perspectives sur la signification réelle de la performance. Voici un aperçu de quelques définitions clés issues de la littérature académique :

Selon **A. KHEMKHEM**, la performance « est un accomplissement d'un travail, d'un acte, d'une œuvre ou d'un exploit et la manière avec laquelle un organisme atteint les objectifs qui lui étaient désignés »³³.

Cette performance par rapport à l'auteur s'analyse selon deux critères :

- L'efficacité : qui définit dans quelle mesure l'objectif est atteint, quel que soit les moyens mis en œuvre ;
- La productivité : qui compare les résultats obtenus aux moyens engagés.

Certains auteurs, tels que **Capron & Quairel - Lanoizelee**, rappellent, à juste titre, que l'acception moderne du terme « performance » est issue des vocables exploit ou succès, via la langue anglaise, le terme désignant à l'origine les résultats d'un cheval de course. En poursuivant l'analogie avec le vocabulaire sportif, la performance suppose donc un contexte de compétition.

Selon ces auteurs, « la performance n'existe donc pas par elle-même, elle a besoin d'être évaluée, soit dans une relation d'adversité, soit en ayant recours à un tiers étalon... ».

Bourguignon, constate que le concept est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité, ce qui reflète la polysémie du mot. Il propose une définition intégratrice articulée autour de trois sens primaires : ³⁴

³² Melchior Salgado, *La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations*, 2013, P02, Disponible sur : [hal-00842219](#), consulté le :03/04/2024.

³³ KHEMKHEM.A, *la dynamique de contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 1976, P 65.

³⁴ M. GUENOUN, *Le management de la performance publique locale. Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales*, Université Paul Cézanne - Aix-, Marseille, 2009, P185.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

- La performance est succès : la performance est une notion relative. Elle est fonction des représentations de la réussite et varie selon les entreprises et les acteurs ;
- La performance est résultat de l'action : la performance correspond alors à un résultat mesuré par des indicateurs, se situant par rapport à un référent qui peut être endogène ou exogène ;
- La performance est action : Elle est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment donné.

D'après **Bessire**, la performance se caractérise par le rapport entre les objectifs préalablement établis par l'entreprise et les résultats effectivement réalisés. Cette définition met l'accent sur la comparaison entre ce qui était initialement visé et ce qui a été concrètement accompli, permettant ainsi d'évaluer la mesure dans laquelle les objectifs ont été atteints³⁵.

En bref, la notion de performance est centrale dans les réflexions et les pratiques organisationnelles, mais sa définition précise et globale reste un défi en raison de sa **nature multidimensionnelle**.

2. Caractéristiques et composantes de la performance

La performance est un concept multidimensionnel qui englobe différents éléments clés. Ses caractéristiques définissent les critères d'évaluation, tandis que ses composantes constituent les différents facteurs qui la composent. Ensemble, ces deux aspects permettent de comprendre et d'analyser la performance de manière approfondie.

2.1 Caractéristiques de la performance

« En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »³⁶. Cette définition, très générale, met en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance.³⁷

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose

³⁵ Bessire, Dominique, *Définir la performance, Comptabilité Contrôle Audit*, vol 5, n° 2, 1999, P130.

³⁶ Bourguignon Annick, peut-on définir la performance ? revue française de comptabilité N°269,1995, P05.

³⁷ Doriath, Brigitte, Goujet, Christian, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 5^{ème} édition, éd Dunod,2011, P174.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseurs, ... etc).

- **Elle s'apprécie par une comparaison**

La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).

- **La comparaison traduit le succès de l'action**

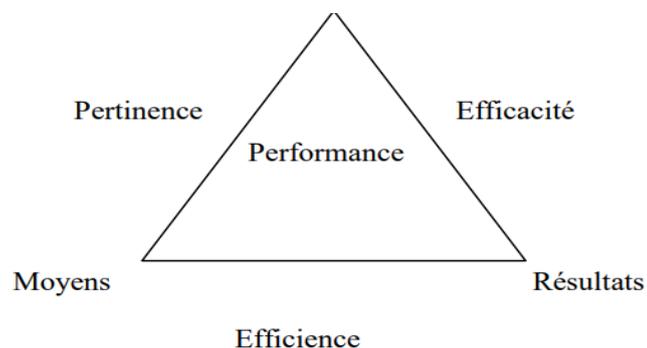
La notion de performance étant positive. La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qu'il évalue)

2.2 Composantes de la performance

La performance peut être perçue comme une combinaison entre l'efficacité et l'efficience, et le modèle de Gilbert (1980) résume les composantes de cette approche, qui se décline à travers le triangle de la performance, regroupant les notions d'efficacité, d'efficience, et de pertinence.

$$\text{Performance} = \text{efficacité} + \text{efficience}$$

Figure 6 : Modèle de Gilbert



Source : MARANZANA. N, *amélioration de la performance en conception par l'apprentissage réseau de la conception innovante*, thèse de doctorat, école doctorale mathématique science de l'information et de l'ingénierie, Strasbourg soutenue, 2009, P 56.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Selon le modèle de Gilbert (1980), l'axe entre les objectifs fixés et les résultats réalisés, définit *l'efficacité*, qui permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour réaliser ses objectifs. L'axe qui relie les résultats réalisés, aux moyens alloués définit *l'efficience* permet de savoir si l'entreprise atteint ses objectifs, avec le moins de coûts et moyens possibles. Le dernier axe du triangle de performance désigne *la pertinence* qui relie les moyens aux objectifs. Ça permet de savoir si l'entreprise a attribué les bons moyens qu'il faut, pour atteindre ses objectifs.

2.2.1 L'efficacité

Le concept d'efficacité est le noyau de toute démarche d'évaluation de la performance d'une organisation quelle que soit son type d'activité. Donc plus important ici est de savoir si l'entreprise atteint ses objectifs (quantitatifs ou qualitatifs) ou non d'une façon satisfaisante en tenant compte la diversité des indicateurs.

On peut définir l'efficacité comme étant : « Le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs visés. De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc du degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système »³⁸. D'une manière brève nous pouvons récapituler l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacités} = \text{Résultats atteints} / \text{objectifs visés}$$

2.2.2 L'efficience

Dans le cadre de l'évaluation des performances d'un système, quelle que soit sa nature, « L'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre »³⁹.

L'efficience désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum de moyens engagés possibles. Elle traduit donc la productivité d'une entité car elle met en rapport les résultats obtenus et les ressources consommées. En entend par efficience le rapport entre les

³⁸ Henri Mahé de boislandelle, « *Dictionnaire de gestion, vocabulaire, concepts et outils* », Economica, Paris, 1998, P 139.

³⁹ Ibid. P40.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. En d'autres termes, l'efficacité désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum des moyens engagés.

Le concept de l'efficacité peut être résumé dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats atteints} / \text{moyens mise en œuvre}$$

2.2.3 La pertinence

La pertinence est l'adéquation des moyens et des actions mise en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné, être pertinent c'est être capable de sélectionner et d'utiliser les ressources, les stratégies et les actions les plus appropriées pour répondre de manière efficace et efficiente aux besoins, aux attentes et aux exigences de l'environnement afin de réaliser l'objectif fixé. On peut résumer ce concept dans la formule suivante :

$$\text{Pertinence} = \text{Ressources} / \text{objectifs visés}$$

3. Niveaux, typologies de la performance

La performance d'une entreprise peut être analysée à différents niveaux et selon différentes typologies.

3.1 Niveaux de performance

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents. On distingue la performance externe qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, et de la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation⁴⁰.

3.1.1 Performance externe

La performance externe fait référence à l'évaluation de la performance d'une organisation par rapport à son environnement externe, c'est-à-dire vis-à-vis de ses parties prenantes et des marchés sur lesquels elles opèrent.

⁴⁰ Doriath, Brigitte, et autres, *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 5^{ème} édition, Dunod, 2011, P 175.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Elle se définit comme « la création de valeur par l'entreprise pour ses parties prenantes externes, notamment ses clients, ses fournisseurs et la société dans son ensemble ».

Cette notion intègre des dimensions comme la satisfaction des clients, la qualité perçue, l'image et la réputation, la responsabilité sociétale ... etc.

La performance externe est la capacité de l'entreprise à satisfaire les objectifs de ses partenaires qui peuvent être :

- Les actionnaires : capacité à générer des bénéfices et à distribuer des dividendes (Performance financière) ;
- Les acteurs économiques (fournisseurs, banques, l'État, salariés) : capacité à créer des revenus et de la Valeur ajoutée (performance économique) ;
- La société : capacité à créer des emplois, à innover et à respecter l'environnement...etc.

3.1.2 Performance interne

La performance interne est liée au processus de production et aux relations internes de l'entreprise. Appelée aussi la performance de l'unité qui se produit grâce aux ressources de l'entreprise, dont elle est essentiellement le résultat de la combinaison suivante :

- ✓ Performance humaine : est la performance des individus qui peuvent être considérés comme un fournisseur stratégique capable d'apporter une valeur et de réaliser l'avantage compétitif par le biais de la conduite des compétences ;
- ✓ Performance technique : est la capacité de l'entreprise à utiliser efficacement ses installations techniques ;
- ✓ Performance financière : réside dans la mobilisation effective et l'utilisation rationnelle des moyens financiers disponibles.

En d'autres termes, La performance interne se réfère à l'évaluation des résultats et des réalisations d'une organisation en se concentrant sur les processus de production, les opérations internes et les relations au sein de l'entreprise. Elle vise à fournir aux dirigeants et aux décideurs de l'entreprise les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Tableau 3 : Tableaux comparatifs des performances internes et externes

Performance externe	Performance interne
Est tourné principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tourné vers les managers
Porte sur le résultat présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer l'information financière	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décisions
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit à la définition des variables d'actions
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source : Doriath, Brigitte, et autres, *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 5^{ème} édition, Dunod, 2011, P175-176.

3.2 Les typologies de performances

Avec la naissance d'un environnement économique plus complexe, l'approche unidimensionnelle de la performance est une vision limitée et têt abandonnée. En effet, le caractère multidimensionnel de la performance nous conduit à adopter une approche plus holistique et équilibrée.

Cette perspective multidimensionnelle permet de prendre en compte non seulement la dimension financière, mais également des aspects opérationnels, organisationnels, sociaux et environnementaux.

3.2.1 La performance unidimensionnelle (performance financière)

Une entreprise est dite performante au sens de cette approche si elle crée de la valeur pour ses actionnaires. Cette valeur représente la rémunération destinée à l'actionnaire d'une part, pour payer son rapport en capital et d'autre part, pour rémunérer le risque supplémentaire qu'il encourt en cas d'une mise en liquidation de l'entreprise.

En effet, la performance financière est mesurée par la quantité du résultat obtenu pour une unité monétaire de capitaux propres apportée par les actionnaires et les investisseurs.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

3.2.2 La performance multidimensionnelle

La performance financière ne suffit plus à apprécier la performance d'une entreprise. Dès lors, les entreprises ont opté pour une approche de performance plus élargie, car elle admet la multiplicité des partenaires d'une entreprise ainsi que leurs objectifs. Cette approche est basée sur l'hypothèse selon laquelle il est inadmissible de mesurer la performance d'une organisation en prenant en compte qu'un seul indicateur unidimensionnel. Néanmoins, la définition de la performance globale ne peut se faire qu'après avoir défini les performances intermédiaires.

En outre, pour assurer un pilotage efficace de sa performance globale, l'entreprise doit procéder à une classification rigoureuse de ses différentes typologies de performance :

- **La performance organisationnelle** : se concentre sur l'efficacité de la structure organisationnelle pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Elle englobe des indicateurs variés tels que la qualité des produits et des services, la mobilisation des employés, le climat de travail, la productivité et la satisfaction de la clientèle.
- **La performance stratégique** : se réfère aux objectifs stratégiques que l'organisation se fixe pour assurer sa pérennité et se démarquer de ses concurrents. Ces objectifs peuvent inclure l'amélioration de la qualité des produits, l'adoption d'un marketing original ou la mise en place de technologies de fabrication plus performantes. À cette étape, la direction supérieure doit communiquer ces objectifs stratégiques au personnel et veiller à leur transformation en objectifs opérationnels en vue d'atteindre une performance à long terme.
- **La performance sociale** : est souvent considérée comme le rapport entre l'effort social de l'organisation et l'attitude des employés, ainsi que le niveau de satisfaction atteint par les individus participant à la vie de l'organisation.
- **La performance concurrentielle** : concerne la recherche d'un positionnement favorable de l'entreprise par rapport à ses concurrents et les démarches entreprises pour atteindre ses objectifs dans ce domaine.
- **La performance commerciale** : également appelée performance marketing, est liée à la satisfaction des clients de l'entreprise, et peut être mesurée par des critères quantitatifs tels que la part de marché, le profit, le chiffre d'affaires, ainsi que des critères qualitatifs tels que la capacité à innover pour le client, la satisfaction des consommateurs, leur fidélité et leur perception de la qualité et de la réputation de l'entreprise.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Dans le cadre de nos recherches, nous souhaitons mettre l'accent sur la performance opérationnelle, que nous aborderons de manière précise dans le point suivant.

4. La performance opérationnelle

La performance opérationnelle est un concept clé en gestion d'entreprise qui mesure l'efficacité et l'efficience des processus et des activités d'une organisation.

4.1 Combiner l'efficacité et l'efficience opérationnelles

L'efficacité opérationnelle et l'efficience opérationnelle sont deux concepts clés dans le domaine de l'amélioration des performances d'une organisation. Bien qu'ils soient souvent utilisés de manière interchangeable, ils ont des significations légèrement différentes.

4.1.1 Efficacité opérationnelle

L'efficacité opérationnelle se réfère à la capacité d'une organisation à exécuter ses activités et ses processus de manière optimale, en minimisant les pertes de temps, les coûts et les ressources. Elle vise à obtenir le meilleur rendement possible à partir des ressources utilisées. L'accent est mis sur la réalisation des tâches de manière rapide, précise et sans gaspillage. Une organisation efficace opérationnellement parvient à atteindre ses objectifs en utilisant au mieux ses ressources disponibles.

4.1.2 Efficience opérationnelle

L'efficience opérationnelle est la capacité à fournir des produits ou des services de qualité et ce de façon rentable, c'est le rapport entre les résultats obtenus et les moyens alloués pour mener à bien ses activités. Elle permet à l'entreprise d'acquérir un avantage compétitif.

L'efficience opérationnelle s'appuie sur la mesure de performance des opérations avec la mise en place d'indicateurs (KPI) et de tableaux de bord et sur le contrôle de gestion comme outil d'amélioration continue des processus⁴¹.

L'efficience opérationnelle se concentre sur la réduction des gaspillages et des inefficacités dans les opérations d'une organisation. Elle vise à atteindre un niveau optimal de production ou de prestation de services en utilisant le moins de ressources possibles.

⁴¹ Karine LANNOO, *L'efficience opérationnelle : un levier pour la pérennité de l'entreprise*, disponible sur : <https://www.linkedin.com/in/karinelannoo/recent-activity/articles/>, (consulté le: 05/04/2024).

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

On pourrait considérer que la performance opérationnelle est représentée par la formule suivante :

$$\text{Performance opérationnelle} = \text{Efficacité opérationnelle} + \text{Efficience opérationnelle}$$

4.2 Définition de la performance opérationnelle

« La performance opérationnelle peut être définie comme la capacité d'une entreprise à mobiliser et à combiner efficacement ses ressources afin d'atteindre ses objectifs de production et de livraison de biens ou services »⁴².

La performance opérationnelle renvoie à l'efficacité et à l'efficience dans la réalisation des tâches et des processus internes de l'entreprise, en mettant l'accent sur la productivité, la qualité, la fiabilité et la rapidité ⁴³.

La performance opérationnelle désigne donc la capacité d'une entreprise à atteindre ses objectifs stratégiques en optimisant l'utilisation des ressources.

4.3 Dimensions de la performance opérationnelle

La performance opérationnelle représente principalement la performance d'une entreprise en termes de qualité, de coûts, de flexibilité et de livraison reflétant l'efficacité opérationnelle de l'entreprise. Il est généralement admis dans la littérature que la qualité des produits, la livraison, la flexibilité opérationnelle et les coûts de production sont les domaines de concurrence clés et les plus fréquemment mentionnés.

De plus, ces dimensions sont les plus cohérentes et les plus convenus parmi les chercheurs et ceux qui s'intéressent à mesurer la performance opérationnelle d'une entreprise. Dans ce qui suit, nous tentons de définir chaque dimension de la performance opérationnelle.

⁴² Jean-Pierre Micaëlli, Jacques-Henri Jacot, « *La performance économique en entreprise* », éd Hermès ,1996, p150.

⁴³ Bourguignon. A., *Peut-on définir la performance ?* Revue française de comptabilité, 1995, P 61-66.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

4.3.1 La dimension flexibilité opérationnelle

L'entreprise doit apprendre à faire face à l'incertitude, qu'elle soit basée sur les marchés des produits / services ou sur les processus de production et leurs entrants. Le facteur clé le plus important pour s'adapter à tous changements est de faire fonctionner la notion de flexibilité. Cette adaptation doit répondre à des actions externes provenant des clients, des concurrents, et des fournisseurs...etc. Qu'à des évènements internes : des pannes, des défauts, des problèmes logistiques...etc.

La flexibilité est largement reconnue comme l'une des dimensions les plus importants d'une stratégie de production réussie. De plus, la flexibilité est considérée comme l'un des facteurs clés de succès de toute entreprise évaluant dans un environnement instable et dynamique⁴⁴.

La flexibilité peut être définie comme : « la capacité de s'adapter au changement lié au processus de production qui devrait avoir un minimum de contraintes en termes de temps, d'effort, de cout et de performance. »⁴⁵.

Nous constatons que la flexibilité représente la capacité d'une entreprise à répondre aux changements environnementaux, et également à renforcer ses capacités d'apprentissage grâce à l'utilisation d'informations supplémentaires.

Quand la flexibilité opérationnelle permet à l'entreprise industrielle de produire une grande diversité de produits, de les modifier et renouveler rapidement, de s'adapter aux variations de volume de la demande sans créer de stocks ou de retards, d'ajuster ses compétences, de modifier ses méthodes et de s'adapter aux variations non anticipées dans les inputs provenant de l'extérieur. La flexibilité peut s'appliquer, soit aux produits offerts par l'entreprise, soit aux processus et technologies utilisés pour la conception, la réalisation et la distribution des produits, soit aux organisations choisies qui serviront pour activer les processus. L'entreprise industrielle, pour mieux s'adapter aux variables aléatoires de l'environnement, ou pour créer un accroissement d'incertitude dans l'esprit des concurrents, doit agir sur la flexibilité de ses produits, ou celle de ses processus industriels ou encore celle de son organisation ⁴⁶

⁴⁴ GROOTE. X, "The Flexibility of Production Processes: A General Framework", Management Science, Vol 40, N°7, 1994, P 933.

⁴⁵ NELSON.KM, GHODS.M," Measuring *technology flexibility*", European Journal of Information Systems, N° 7, 1998, P 232.

⁴⁶ KIVHOU.N: « Le management stratégique dans la PME, cas d'une PME publique », Magister en sciences commerciales, Université d'ORAN, 2012, p136.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Parmi les types de la flexibilité opérationnelle, nous pouvant citer huit types⁴⁷ :

- ✓ Flexibilité des machines : qui caractérise la capacité d'une machine à changer d'outil et de programme de commande pour passer d'une opération à une autre ;
- ✓ Flexibilité de routage : qui caractérise la possibilité d'acheminer un produit d'un produit d'un point à un autre en suivant des trajets différents.
- ✓ Flexibilité de production : qui caractérise l'étendue des gammes de produits différents que peut réaliser le système ;
- ✓ Flexibilité de produit : qui exprime la possibilité de fabriquer un nouveau produit ;
- ✓ Flexibilité d'ordre des opérations : qui exprime la possibilité de changer l'ordre des opérations qui constituent la gamme d'un produit ;
- ✓ Flexibilité d'expansion : qui exprime la possibilité d'étendre la configuration du système et d'élargir ses fonctionnalités de façon modulaire ;
- ✓ Flexibilité de volume : qui caractérise la capacité du système à adapter sa cadence de production aux exigences de l'environnement ;
- ✓ Flexibilité de mélange : qui exprime la capacité du système à fabriquer simultanément des produits différents avec des flux variables.

Dans le contexte des entreprises de service, la flexibilité opérationnelle se traduit par la capacité à ajuster rapidement l'offre, les processus et l'organisation en fonction des besoins changeants des clients. Cela peut se manifester par la possibilité de mobiliser des équipes avec des expertises complémentaires, de moduler les effectifs selon les variations d'activité, d'adapter les modalités de délivrance du service (canaux, personnalisation, délais) ou encore de faire évoluer les processus face à de nouvelles technologies ou réglementations.

4.3.2 La dimension qualité du produit

La concurrence croissante, le développement industriel et sociale, et notamment technologique auxquels les entreprises sont actuellement confrontées, ont créé de nombreux problèmes, parmi lesquels à bien des égards: l'organisation , la stratégie, la structure, et l'opérationnelle sont à l'origine de la naissance de la notion qualité qui devient un outil de management, un facteur concurrentiel du fait de l'importance de l'offre par rapport à la demande, et un critère de choix essentiel pour les échange commerciaux.

⁴⁷ KERMAD. L, *Contribution à la supervision et à la gestion des modes et des configurations des systèmes flexibles de production manufacturière*, thèse de doctorat en productique automatique et l'informatique industrielle, université des sciences technologies de LILLE, France, 1996, P 20.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Ensuite, la qualité à un sens différent, ce qui rend le concept difficile à comprendre et compliqué à définir.

Nous remarquons que, la définition de la qualité dépend du point de vue où l'on se place :⁴⁸

- Pour un client ou un utilisateur : la qualité c'est l'aptitude d'un produit ou d'un service à satisfaire les besoins de ses utilisateurs.
- Pour l'entreprise ou une organisation : la qualité consiste en la mise en œuvre d'une politique qui tend à la mobilisation permanente de tout son personnel pour améliorer :
 - La qualité de ses produits et services ;
 - L'efficacité de son fonctionnement ;
 - La pertinence de la cohérence de ses objectifs, en relation avec l'évolution de son environnement.

Ainsi, selon la norme ISO 9000 (2015), la qualité est définie comme : « aptitude d'un ensemble de caractéristiques intrinsèques à satisfaire des exigences »⁴⁹.

La qualité opérationnelle représente la maîtrise de la qualité des produits, qui est le facteur principal de la création de l'avantage concurrentiel. Il est destiné à exécuter et à conserver des procédures afin de ne pas créer d'erreurs ou de non-conformité.

4.3.3 La dimension cout produit/service

La complexité du contexte économique et l'accélération des rythmes de concurrence incite les entreprises à maîtriser parfaitement leurs couts pour améliorer rapidement leurs performances opérationnelles, afin d'améliorer la performance globale de l'entreprise.

Les couts sont en général calculés à l'issue de chaque phase. En simplifiant, on distingue trois phases principales dans le cycle d'exploitation, nous peuvent déterminer les couts suivants :⁵⁰

- Cout d'achat des matières premières achetées à l'issue de l'étape approvisionnement ;
- Cout de production des produits fabriquée qui tient compte des matières consommées et des charges du centre production à la fin de la phase de production ;

⁴⁸ KHALAF. A : « Systèmes de contrôle de la qualité de production : méthodologie de modélisation de pilotage et d'Optimisation des systèmes de production », thèse de doctorat en Génie Industriel, Université Paul Verlaine-Metz, 2008, P 23-24.

⁴⁹ Baromètre de Gestion Stratégique, *Baromètre de Gestion Stratégique - Gestion de la performance*, Disponible sur : <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:9000:ed-4:v2:fr> , (consulté le 05/04/2024).

⁵⁰ HEMICI. F, BOUNAB, M, *Techniques de gestion : Cours et applications*, 4^{ème} édition, Dunod, 2016, P 166.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

- Cout de revient des produits finis vendus qui tient compte du cout de production des produits vendus et de l'ensemble des charges dites hors production (distribution, administration) ;
- Le résultat (bénéfice ou perte) par différence entre le chiffre d'affaires de la période et de cout de revient de cette même période.

4.3.4 La dimension délai de livraison

Du point de vue du client, le délai est considéré comme étant le temps qui s'écoule entre la commande et la livraison.

Aujourd'hui, sur de plus en plus de marché s'exerce une concurrence, de ce fait, le délai est un facteur essentiel de la concurrence. Autrement dit, les clients n'attendent pas seulement un produit de qualité, à un cout intéressant, mais ils s'attendent également une livraison optimale.

Section 02 : Evaluation et mesure de la performance opérationnelle

Afin de mesurer la performance au sein des entreprises, une multitude de méthodes et d'outils d'analyse sont disponibles. De ce fait, nous allons présenter dans ce qui suit un modèle de mesure de la performance opérationnelle utilisé dans notre travail de recherche qui fera l'objet de cette deuxième section.

1. Définition, principes et objectif de mesure de la performance

La mesure de la performance est un outil essentiel pour piloter une entreprise vers l'efficacité et la compétitivité. Elle repose sur une définition précise, des principes fondamentaux et un objectif clair.

1.1 Définition de la mesure de performance

Afin de mieux gérer l'entreprise, il est nécessaire de mesurer sa performance (financière ou non financière) car ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer.

« La mesure de la performance d'une entreprise peut se définir comme le degré de réalisation d'un objectif obtenu en comparant le résultat atteint à l'objectif visé »⁵¹. La mesure de la performance est donc un mécanisme de contrôle qui sert à attirer l'attention des responsables de l'entreprise sur certains éléments de gestion. Elle sert à mobiliser les membres de l'entreprise afin d'atteindre les objectifs fixés. Il est intéressant pour les entreprises de mesurer la

⁵¹ LYNCH. R-L, CROSS. K-K, "Measure Up!: Yardstick for Continuous Improvement", éd ECONOMICA, 1999, P 09.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

performance à différents niveaux, quelle que soit la vision de la performance que l'on veut analyser, des unités de mesure pour bien définir, suivre et évaluer la performance sont nécessaires.

Différents moyens ou méthodes existent et sont pratiqués dans les entreprises pour évaluer ses différentes performances ⁵²:

- **Point de vue global (ou de l'entreprise)** : une évaluation économique via la comptabilité d'activité (chiffres d'affaires, rapports financiers, ...)
- **Point de vue des activités** : une évaluation physique via des indicateurs de performance, quelques exemples :
 - Activités de production : Taux de Rendement Synthétique (TRS), taux de rebus, rendement, qualité, ...
 - Activités marketing ou commerciales : part de marché, ratio de bilan, besoins en fond de roulement, capacités d'autofinancement, ...
 - Activités service après-vente : nombre de retour, nombre de réclamations clients, ...
 - Activités de conception : coût, délai, qualité.

1.2 Les principes de mesure de performance

Apprécier la performance des entités n'est pas tâche aisée à réaliser. Elle doit être objective, réelle, simple et compréhensible. De ce fait, deux principes importants doivent être respectés lors de la mesure de la performance⁵³ : principe de pertinence et principe de contrôlabilité.

- **Principe de pertinence**, Une mesure des performances est considérée pertinente, si elle oriente le comportement des managers, dans le sens de l'objectif de l'entreprise, et donc de l'intérêt générale. Dans cette perspective, la mesure de performance de différents services de l'entreprise doit être de même nature que la mesure de performance globale de cette dernière.
- **Principe de contrôlabilité**, Se stipule que la mesure de performance des services de l'entreprise doit être construite sur la base des éléments relevant des efforts directs de ces services et dont maitrisable par ces derniers. Cela signifie que la contribution de leurs managers doit se limiter aux seuls éléments qui sont sous leur contrôle. Les

⁵² Ecosip, *Dialogues autour de la performance en entreprise : les enjeux*, éd Harmattan, 2000, P 155.

⁵³ GIRAUD. F, Alii, *Le contrôle de gestion et pilotage des performances*, Gualino, Paris, 2002, P 72.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

éléments non contrôlables doivent alors être neutralisés, c'est à dire écartés du système de mesure de performance.

En plus de ces deux principes essentiels à la mesure de la performance, on peut trouver d'autres principes moins importants que les deux premiers mais qui ont une valeur ajoutée et qui reste non négligeable, à savoir :

- Le principe de fiabilité, Assurant que les mêmes situations produisent les mêmes valeurs.
- Le principe de simplicité et lisibilité, Assurant que les méthodes utilisées et les indicateurs choisis pour la mesure de la performance soient aisément compréhensibles.
- Le principe de sélectivité, Assurant un meilleur choix des indicateurs à utiliser pour que les managers ne soient pas débordés avec des indicateurs qui peut être inutiles.

1.3 L'objectif de mesure de la performance :

La mesure de la performance et la communication des résultats obtenus visent à ⁵⁴ :

✓ Mesurer pour améliorer

Les systèmes de mesures doivent permettre de mettre en lumière les zones critiques d'opportunité et des menaces, d'identifier les leviers de l'amélioration.

Donc la démarche de mesure de la performance, et la mise en place d'une batterie d'indicateurs, représente la première phase d'évaluation et la première étape de piloter l'activité vers l'amélioration.

✓ Mesurer pour communiquer

Le dispositif d'évaluation de la performance doit permettre d'utiliser un langage commun aux parties prenantes à qui il s'adresse pour simplifier les interactions entre celles-ci.

✓ Mesurer pour apprendre et innover

La mesure de la performance permet d'identifier les menaces et les opportunités, qui donnera aux managers davantage de perspective pour agir.

⁵⁴ Clémence. M, *L'évaluation de la performance dans les organisations culturelles non lucratives*, diplôme de master 2, Rouen Business School, 2012, P 19.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

La mise en place des règles de bonnes pratiques fondées sur l'expérience constitue une source d'apprentissages riche pour l'organisation, et le secteur.

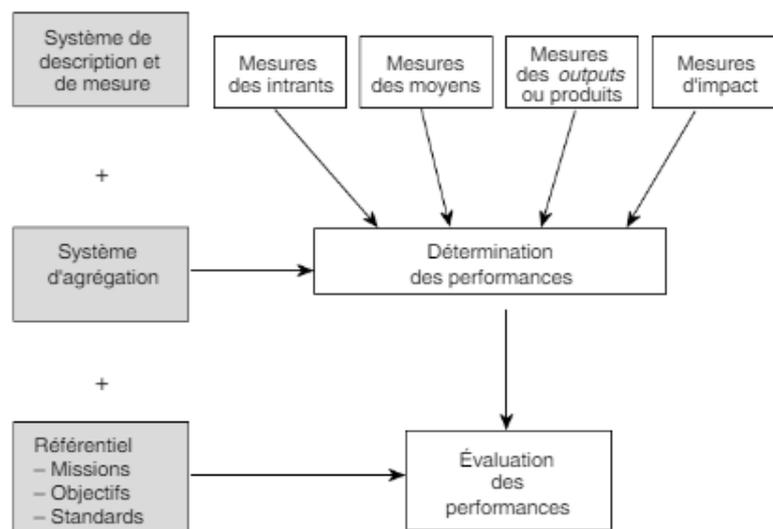
2. Processus de la mesure de performance d'une activité de service

L'évaluation des performances d'une activité de service (incluant l'évaluation des ressources et des résultats) requiert l'existence de trois dispositifs distincts :

- Un système de description de l'activité, doté d'un jeu d'indicateurs de mesure, qui conduit à un nouveau modèle d'évaluation des performances ;
- Un système d'agrégation, permettant d'effectuer des synthèses (ratios, moyennes, etc.), à partir des mesures élémentaires du système de description ;
- Un référentiel, c'est-à-dire un ensemble de valeurs de références, permettant de porter un jugement sur les résultats obtenus. Ce référentiel peut être constitué de missions, de système de valeurs, d'objectifs, de standards externes ou internes, etc.

La figure suivante présente l'ensemble du dispositif d'évaluation des performances.

Figure 7 : Processus d'évaluation des performances des activités de services



Source : LONING. H, MALLET. V, et autres, *le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques*, 3ème édition, Dunod, Paris 2008, P 189.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

3. La mesure de la performance opérationnelle : un enjeu majeur pour les entreprises

La théorie financière moderne, initiée par les travaux de Modigliani et Miller (1963)⁵⁵, postule que la performance opérationnelle d'une entreprise doit être dissociée de sa structure de financement. Leur proposition II stipule que les conditions d'exploitation sont le principal déterminant de la création de valeur, tandis que les décisions de financement n'ont d'incidence que par le biais de l'effet fiscal.

Cependant, les aspects méthodologiques relatifs à l'évaluation de la performance opérationnelle à long terme font encore l'objet de débats au sein de la littérature financière. La mesure de cette performance sur le long terme s'avère en effet une tâche délicate, ne faisant pas consensus dans la communauté scientifique.

Bien que controversée, l'analyse de la performance opérationnelle demeure néanmoins primordiale pour établir un diagnostic approfondi sur les leviers de création de valeur de l'entreprise et éclairer ses perspectives futures de croissance.

4. Modèle de mesure de la performance opérationnelle

Tout modèle de mesure comporte trois niveaux d'abstraction ⁵⁶ :

- 1) Les dimensions du concept à mesurer ;
- 2) Les critères qui définissent les dimensions ;
- 3) Les indicateurs qui servent à mesurer ou à apprécier les critères.

4.1 Les dimensions

Lorsqu'on veut mesurer la performance, il faut d'abord déterminer les dimensions qui sont nécessaires pour la décrire. En d'autres termes, il faut choisir un nombre minimal de composantes principales, suffisantes pour rendre compte, le mieux possible, de la performance que l'on veut mesurer.

La performance opérationnelle de l'entreprise représente principalement la performance de l'entreprise en termes du quatre dimensions à savoir : qualité, cout, flexibilité, et livraison, qui reflètent l'efficacité opérationnelle de l'entreprise.

Nous pouvons définir chaque dimension de la performance opérationnelle comme suit :

⁵⁵ Khalid EL BADRAOUI, "L'évaluation de la performance opérationnelle a long terme : aspects méthodologiques et analyse critique", Revue JBE, vol. 2, N°02, 2024, P 02.

⁵⁶ Estelle. M. Morin, Michel Guindon, et autres, « Les indicateurs de performance », Guerin, 1996, P 130.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

- ✓ Cout : c'est la capacité de l'entreprise de fabriquer et de fournir des produits et des services à faible cout.
- ✓ Qualité : c'est la capacité de l'entreprise de fabriquer ou de fournir des produits et services sans défauts.
- ✓ Livraison : c'est la capacité de l'entreprise de répondre rapidement aux attentes des clients.
- ✓ Flexibilité : c'est la capacité de l'entreprise de modifier la procédure dans des circonstances changeantes.

Ces dimensions sont les plus cohérentes et les plus convenus parmi les chercheurs et ceux qui s'intéressent à mesurer la performance opérationnelle d'une entreprise.⁵⁷

4.2 Critères de mesures de la performance

Les dimensions de la performance sont définies à l'aide de critères, c'est-à-dire des conditions ou des signes qui servent de base au jugement. C'est ici que les règles de base de la mesure s'appliquent spécialement.

Pour mesurer la performance, il faut choisir des critères observables, mesurables ou définis de manière opératoire. Par exemple, la rentabilité financière est un critère qui est bien défini et qui fait un large consensus parmi les experts en évaluation. L'idée ici est de choisir un nombre minimal de critères, suffisants pour rendre compte d'une façon satisfaisante de la performance.

Deux principaux critères sont nécessaires pour mesurer la performance d'une entreprise à savoir : les critères quantitatifs, et les critères qualitatifs.⁵⁸

a. Critères quantitatifs

La mesure quantitative de la performance reste souvent l'élément principal guidant l'évaluation de l'entreprise. Les méthodes d'évaluation de la performance sont en effet construites autour des critères financiers et surtout comptables à court terme, comme le chiffre d'affaires et le profit annuel.

⁵⁷ KEONG.G, WARD.L., *The six Ps at manufacturing strategy*, International Journal of Operational and Production, Volume 15, N°10, 1995, P 42.

⁵⁸ Michel BARABEL, « Activités quotidiennes, caractéristiques et performances des PDG des grandes entreprises », Thèse de doctorat en Gestion, Paris, 1999, P 56.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

b. Critères qualitatifs

Les critères qualitatifs sont des critères non financiers et de plus en plus utilisés pour mesurer la performance. On distingue trois types de ces critères : commerciaux et marketing, sociaux et stratégiques.

Les dimensions de la performance opérationnelles peuvent être représenté par le biais de différents critères, à savoir : la satisfaction des clients, l'adaptabilité et l'ouverture au changement, les délais de transformation...etc.

4.3 Indicateurs de performance

Les critères nous informent sur ce qu'il faut savoir à propos de la performance, mais leur niveau d'abstraction est tel qu'il faut encore déterminer les indicateurs qui les représentent.

Mathé considère la performance comme une variable latente, au sens de Valette-Florence (1988), « une variable latente est une variable qui n'est pas directement observable mais déduite d'une ou plusieurs variables (indicateurs) appartenant au champ d'investigation empirique ». Il paraît donc indispensable de définir ces variables de mesure permettant de caractériser la performance : les indicateurs de performance.⁵⁹

a. Définition d'un indicateur de performance

Un indicateur est une information quantifiable qui aide à conduire une action vers l'accomplissement d'un objectif ou qui permet d'évaluer le résultat de l'action,⁶⁰ contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur et d'alerter les dirigeants de l'entité sur l'évolution de l'activité. Il est donc primordial de choisir correctement les indicateurs qui permettent de corriger la situation présente et de planifier l'avenir.

Un bon indicateur doit permettre de :

- Fixer des cibles traduisant les objectifs déterminés ;
- Comprendre et analyser ces réalisations ;
- Orienter les décisions de gestionnaire dans le but d'améliorer la performance.

⁵⁹ Nicolas Maranzana, *Amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante*, Sciences de l'ingénieur, Université de Strasbourg, 2009, P 59.

⁶⁰ Lagoda, Jean-Marc, *Fiches sur les tableaux de bord*, Ellipses, France, 2022, P 11.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

b. Types d'indicateurs

Il existe une grande diversité de typologie d'indicateurs dans les entreprises⁶¹ :

- **Les indicateurs financiers et non financiers** : cette distinction correspond à la traduction chiffrée de la mesure. Les indicateurs retenus peuvent être financiers, c'est-à-dire traduits en éléments monétaires (ex. : montant du chiffre d'affaires) et non financiers (ex. : volume des effectifs de salariés) ;
- **Les indicateurs de pilotage et de reporting** : cette distinction se base sur les finalités. Un indicateur de reporting permet d'informer le niveau hiérarchique supérieur des performances (ex. : taux de rentabilité financière). Un indicateur de pilotage sert à l'acteur qui les suit pour piloter son activité (pourcentage d'avancement d'un projet) ;
- **Les indicateurs de suivi des moyens et de résultat** : cette distinction porte sur le moment de l'évaluation. Un indicateur de suivi des moyens permet de mesurer l'utilisation des moyens financiers, humains et matériels à disposition (ex. : taux de réalisation d'un budget). Un indicateur de résultat est une mesure a posteriori, c'est le constat du résultat de l'activité (ex. : nombre de dossiers administratifs traités) ;
- **Les indicateurs économique, physique et humain** : cette distinction se fonde sur la nature des éléments mesurés. Les indicateurs économiques mesurent la performance financière de l'entreprise (ex. : montant du résultat net). Les indicateurs physiques permettent de contrôler l'activité réalisée (ex. : nombre de commandes des clients). Ces indicateurs peuvent également intégrer les éléments qualité (ex. : taux de réclamations, indice de satisfaction des clients). Les indicateurs humains portent sur la mesure des personnels, à la fois sur le plan quantitatif (ex. : volumes des effectifs) et qualitatif (ex. : compétences).

⁶¹ Ragainé, Aurélien, et autres, *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire - Analyse des écarts - Tableaux de bord et pilotage de la performance*, 2^{ème} édition, Gualino, France, 2022, P 183.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Section 03 : La performance opérationnelle de l'entreprise et le contrôle de gestion

La performance opérationnelle est essentielle à la compétitivité des entreprises. Elle se mesure à travers des indicateurs clés de dimension coûts, délais et qualité. Pour maîtriser ces dimensions, les entreprises font recours au contrôle de gestion. Ce processus permet de définir des objectifs, de suivre leur réalisation et de mettre en place des actions correctives si nécessaire. Cette section examinera les modèles de pilotage de la performance, comme la pyramide de Lynch et Cross, et expliquera comment le contrôle de gestion contribue à l'amélioration des résultats opérationnels.

1. Pilotage de la performance

Dans le langage commun, piloter c'est :

- ✓ Décider où l'on désire aller, de quelle façon et avec quel moyen ;
- ✓ Veiller, au cours de route, à maintenir le cap fixé ;
- ✓ Adapter la trajectoire en fonction des événements.

Le pilotage consiste à observer le déroulement des opérations, contrôler sa bonne exécution et faire le point sur les actions qui restent à mener, de manière à prendre éventuellement les mesures nécessaires en cas de dérivés. Les décisions correctives qui en découlent peuvent porter sur les moyens à mettre en œuvre, mais peuvent aussi déboucher sur une remise en cause des objectifs si ceux-ci sont mal définis.

Le pilotage de la performance est donc un processus en trois étapes :

- ✓ La stratégie : définition des objectifs et des moyens et leur déclinaison en sous objectifs ;
- ✓ La mise en œuvre et la coordination des actions des acteurs pour atteindre les objectifs fixés ;
- ✓ Le contrôle des réalisations par l'établissement des écarts et le retour d'expérience (engagement d'actions correctrices en cas de besoin).

Selon LORINO « piloter » la performance de l'entreprise c'est orienter les différentes activités vers la création de la valeur⁶². Cette valeur change d'une logique fonctionnelle à une autre, le marketing crée de la valeur pour les clients, la fonction ressources humaines l'a créé par des individus pour d'autres individus, et la gestion financière et comptable crée la valeur

⁶² Philippe LORINO, *contes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise*, éditions d'organisation, Paris, 1999, P 137.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

pour les actionnaires. Le pilotage de la performance est avant tout savoir le degré de contribution de chaque activité dans la création de la valeur, puis orienter les efforts vers les activités les plus productives et améliorer le reste.

2. Un modèle de suivi et de pilotage de la performance

Dans un contexte concurrentiel, les entreprises sont contraintes de chercher activement à se démarquer de leurs concurrents.

Pour atteindre cet objectif, les entreprises s'efforcent d'offrir des produits et services de qualité, d'optimiser les coûts, de réduire les délais et d'augmenter leurs flexibilités. Ces dimensions clés (coûts, délais, qualité et flexibilité) constituent les piliers de la performance opérationnelle.

La performance opérationnelle revêt une importance cruciale pour les organisations, car elle sert de fondement à l'atteinte de la vision de l'entreprise. En maîtrisant ces dimensions de la performance opérationnelle, les entreprises sont en mesure de répondre aux attentes des clients et d'obtenir des résultats financiers solides. C'est précisément cette corrélation qui est mise en évidence dans la pyramide de la performance de Lynch et Cross.

2.1 La pyramide de la performance de Lynch et Cross

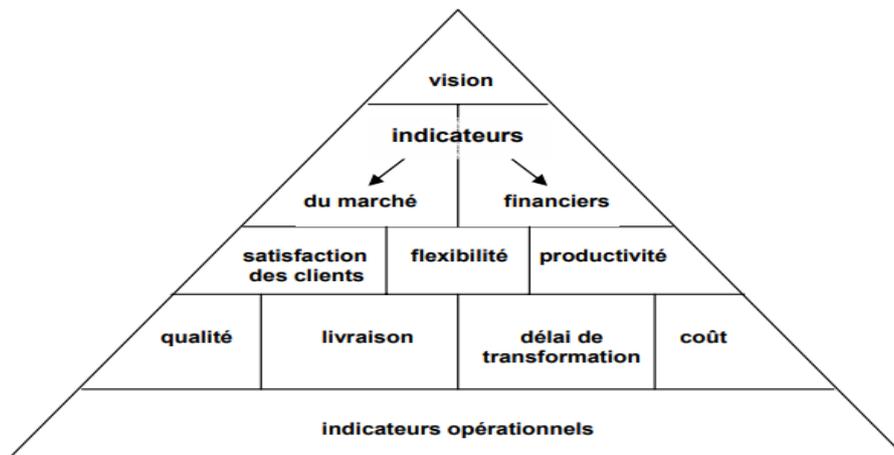
La pyramide de Lynch et Cross (1991) propose une intégration des indicateurs stratégiques et opérationnels. Pour ces auteurs, la stratégie d'affaires ne peut négliger les données opérationnelles, un lien évident doit exister entre les deux⁶³.

La pyramide de Lynch et Cross est présentée à la figure suivante :

⁶³ Emilio Boulianne, *Vers une validation du construit performance organisationnelle*, Thèse en vue de l'obtention du grade de Philosophe Docteur (PhD) en administration, Université de Montréal, 2000, P 16.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Figure 8 : La pyramide de la performance de Lynch et Cross



Source : Lynch et Gross, 1991. Cité par Emilio Boulianne, Vers une validation du construit performance organisationnelle, Thèse en vue de l'obtention du grade de philosophe Docteur en administration, Université de Montréal, 2000, P 17.

Il s'agit d'une pyramide où l'on retrouve au sommet la vision corporative, reflétant la stratégie de l'entreprise.⁶⁴

Les indicateurs du marché rendent compte des critères satisfaction des clients et flexibilité, occupent le niveau intermédiaire. Parallèlement, les indicateurs financiers rendent compte de la productivité et de la flexibilité de l'entreprise.

La flexibilité est ainsi identifiée comme un élément central de ce cadre d'évaluation. Enfin, les indicateurs opérationnels, couvrant des critères de qualité, de livraison, de délai et de coût, reflètent la satisfaction des clients, la flexibilité et la productivité.

Sur le plan structural, Le côté gauche de la pyramide contient des mesures axées sur l'externe et sont principalement non financières. Ceux de droite se concentrent sur l'efficacité interne de l'organisation et sont principalement financiers.

Selon Boulianne, cette représentation est particulièrement intéressante justement parcequ'elle regroupe, outre des indicateurs financiers et non-financiers, des indicateurs opérationnels et stratégiques. Le principal reproche pouvant être adressé à la pyramide de la performance est qu'elle reste au niveau conceptuel.

⁶⁴ Ibid. P17.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Pour mieux expliquer cette pyramide la vision globale est ce que l'entreprise souhaite accomplir à long terme. Cela pourrait être de devenir le leader du marché dans son domaine d'activité ou d'offrir un service exceptionnel à ses clients. Cette vision stratégique est le sommet de la pyramide.

Maintenant, pour atteindre cette vision, l'entreprise doit définir des objectifs spécifiques. Par exemple, augmenter ses ventes de 20 % au cours de l'année prochaine. Ces objectifs stratégiques sont juste en dessous de la vision dans la pyramide.

Enfin, pour mesurer sa progression vers ces objectifs, l'entreprise a besoin d'indicateurs concrets. Ce sont des mesures spécifiques qui évaluent sa performance opérationnelle. Par exemple, le taux de satisfaction de ses clients, le temps moyen de réponse aux demandes de service, ou encore les coûts de production. Ces indicateurs se trouvent à la base de la pyramide.

En reliant ces trois niveaux (vision, objectifs stratégiques et indicateurs opérationnels), l'entreprise va créer un lien solide entre sa stratégie globale et ses actions concrètes au quotidien. Cela va lui permettre de prendre des décisions éclairées pour améliorer sa performance.

3. Pilotage de la performance opérationnelle

Le pilotage de la performance opérationnelle est une méthode de management qui vise à suivre et à mesurer la performance d'une organisation vis-à-vis ses objectifs opérationnels grâce au suivi d'indicateurs KPIs. Il garantit l'alignement des opérations quotidiennes sur les objectifs globaux, l'identification des écarts de résultats et la réalisation des actions correctives⁶⁵.

En pratique, le pilotage de la performance opérationnelle permet de :

- Contrôler les opérations et vérifier l'atteinte des objectifs ;
- Identifier les écarts entre les résultats réels et les objectifs fixés ;
- Remonter et résoudre les problèmes de manière efficace et transparente ;
- Anticiper la période à venir et gérer les actions correctives et préventives ;
- Visualiser la performance grâce à des tableaux de bord et des indicateurs clés (KPIs).

⁶⁵ Metivier, Jean-Philippe, *Pilotage de la performance opérationnelle : Le guide pratique*, Tervene, 2024, Disponible sur : <https://tervene.com/fr-fr/blog/pilotage-performance-operationnelle/>, (consulté le :27/05/2024).

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

4. Comment utiliser le contrôle de gestion pour piloter la performance

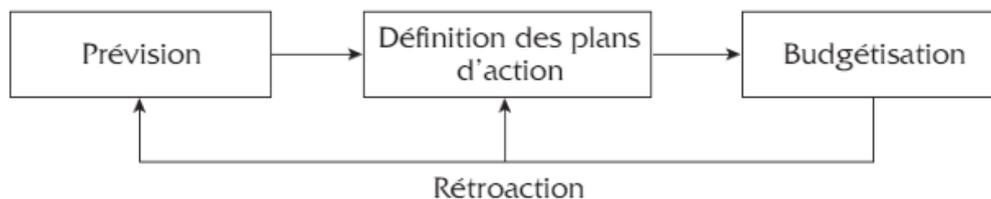
Le contrôle de gestion a beaucoup évolué au cours de ces dernières années. C'est un système global d'information interne de l'entreprise qui permet la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant les performances de chacune des activités ou fonctions de l'entreprise.⁶⁶

« Prévision et gestion budgétaire » et « Mesure et analyse de la performance » sont deux processus clé du contrôle de gestion qui ont pour objectif la maîtrise du pilotage de l'entreprise ou de toute autre organisation. L'un se situe en amont, l'autre en aval des réalisations pour une période donnée.

4.1 Le processus de prévision et de gestion budgétaire

Ce premier processus, qui se situe avant l'action, vise à organiser, à court terme, les activités de l'entreprise de façon cohérente avec ses objectifs. Il comprend les activités de prévision, de définition des plans d'action et de budgétisation qui peuvent interagir entre elles⁶⁷. De façon simplifiée, on peut le représenter de la façon suivante :

Figure 9 : processus de gestion budgétaire



Source : Doriath, Brigitte, *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011, P 02.

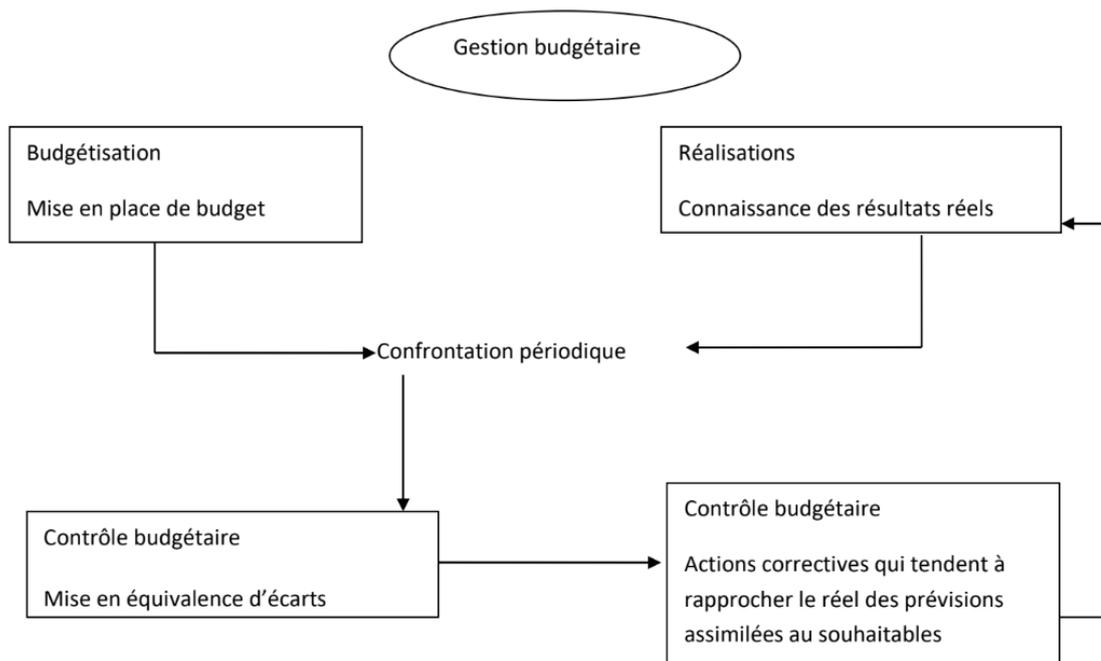
⁶⁶ Sabine SÉPARI, Guy SOLLE, et autres, « *Management et contrôle de gestion* », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2014, P 03.

⁶⁷ Doriath, Brigitte, « *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance* », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011, P 02.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

La gestion budgétaire traduit, au niveau de chaque centre de responsabilité, les objectifs en plans d'actions à court terme et exprime les moyens nécessaires à leur réalisation. Il s'agit donc d'élaborer, chaque année, des budgets qui sont l'expression monétaire, mois par mois, de ces plans d'action.

Figure 10 : Démarche de la gestion budgétaire



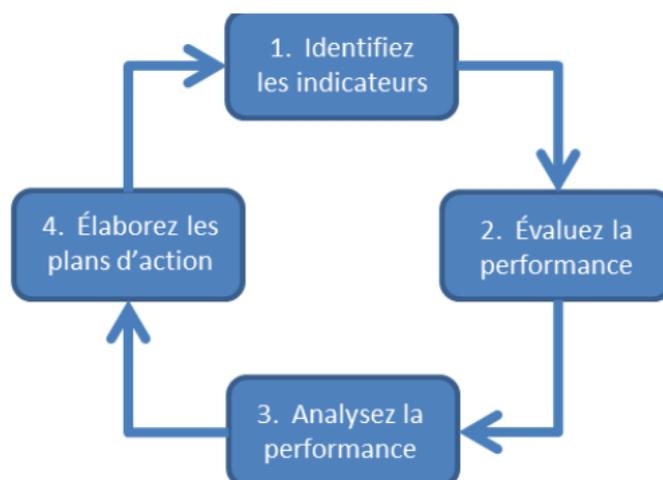
Source : Alazard C, Sépari S, *contrôle de gestion, manuel et application*, 4ème édition, Dunod, Paris, 2007, P 342.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

4.2 Le processus de mesure et d'analyse de la performance

La performance d'une entreprise se mesure par rapport aux objectifs fixés. La performance est positive si elle est conforme ou supérieure aux objectifs. Elle est négative si elle est inférieure aux objectifs. L'écart entre les objectifs et la performance provient d'un changement volontaire (décision) ou non volontaire (évènement externe). Pour évaluer les changements et les performances de l'entreprise, des indicateurs de performance sont utilisés ⁶⁸.

Figure 11 : Processus de gestion et d'analyse de la performance



Source : Baromètre de Gestion Stratégique, "Baromètre de Gestion Stratégique - Gestion de la performance" (en ligne), sans date, Disponible sur : <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique/Accueil/articles/tableau-de-bord>, (consulté le : 17/04/2024).

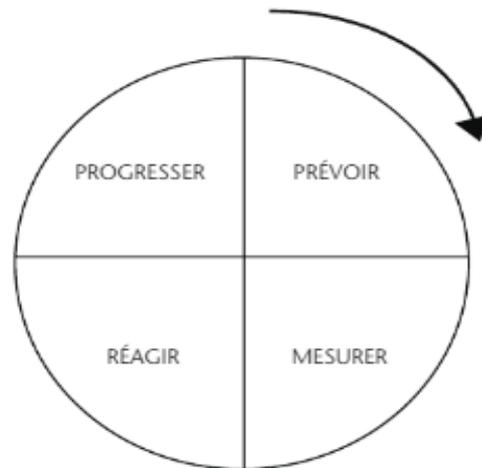
Cependant, le contrôle de gestion ne s'arrête pas à ces deux processus clés. Il s'inscrit dans une démarche d'amélioration continue visant à optimiser les performances de l'entreprise. En s'inspirant de la roue de Deming PDCA (Plan-Do-Check-Act), les quatre dimensions du contrôle de gestion deviennent alors : prévoir– mesurer –réagir– progresser.⁶⁹

⁶⁸ Ibid. P 03.

⁶⁹ Bouin, Xavier, et autres, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportements », 4^{ème} édition, Dunod, 2015, P 17.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Figure 12 : Les 4 dimensions du contrôle de gestion modern



Source : Bouin, Xavier, et autres, op.cit., p17.

Dans la pratique, cela se traduit par exemple par la définition d'indicateurs de performance clés, le suivi régulier de ces indicateurs, l'analyse des écarts par rapport aux objectifs, et la mise en œuvre d'actions correctives ou d'optimisation. Le cycle se répète ainsi périodiquement, permettant aux gestionnaires d'ajuster en permanence leurs décisions et leurs actions pour atteindre les résultats visés.

5. Contrôle de la performance opérationnelle

Le contrôle des performances opérationnelles se concentre sur l'efficacité des processus internes, la qualité des produits ou des services, la gestion de la chaîne d'approvisionnement, les délais de livraison et d'autres aspects opérationnels qui garantissent la flexibilité de l'organisme. Il joue un rôle important dans l'amélioration de la qualité, la réduction des coûts, l'optimisation des opérations et la garantie de la satisfaction des clients ⁷⁰.

Exemple : En mesurant la rapidité du service, la qualité des repas, la gestion des stocks et la satisfaction des clients, une chaîne de restauration rapide X surveille la performance opérationnelle de ses restaurants. Les restaurants effectuent également des inspections régulières et des retours des clients pour améliorer l'efficacité opérationnelle.

⁷⁰ BOURKANE. S, HABBANI. S, *Optimisation de l'efficacité opérationnelle : étude des méthodes de contrôle et de pilotage de la performance dans les PME*. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 2023, P 376.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

Selon l'étude de **Brownell** (1982), la participation au contrôle budgétaire n'a pas d'effet direct sur la performance organisationnelle. Cependant, dans les contextes où le contrôle budgétaire revêt une importance particulière, on observe une relation progressive entre la performance et l'implication dans le processus budgétaire. Le contrôle budgétaire présente ainsi des avantages et des inconvénients qui se répercutent principalement sur la performance opérationnelle des institutions. Dans de nombreuses organisations, notamment dans le secteur public, le contrôle budgétaire est considéré comme essentiel, car il permet une allocation efficace et efficiente des ressources. Bien que l'attention accordée à ces mécanismes de contrôle soit souvent minime, ils sont largement reconnus comme l'outil central pour allouer des fonds à des projets récurrents et de croissance, ayant un impact direct sur la performance opérationnelle ⁷¹.

Contrairement à l'étude de Brownell (1982), la théorie des contraintes d'Eliyahu (1984) souligne le lien étroit entre la performance opérationnelle et le contrôle budgétaire. Cette théorie met en évidence les défis liés à la gestion du débit de production, notamment lorsque les ressources sont insuffisantes, rendant difficile l'optimisation de l'efficacité.

6. Les outils de contrôle de gestion pour le pilotage de performance opérationnelle

Pour piloter la performance opérationnelle en se basant sur l'optimisation des quatre dimensions à savoir le coût, le délai de livraison, la qualité des offres et la flexibilité de l'entreprise, le contrôle de gestion utilise plusieurs outils, dont certains sont liés aux processus clés mentionnés.

La gestion budgétaire est l'un des principaux outils du contrôle de gestion pour piloter la performance opérationnelle des entreprises. Elle permet d'établir des budgets qui expriment les objectifs en termes monétaires, mois par mois. Ces budgets servent de référence pour évaluer les performances réelles et identifier les écarts par rapport aux objectifs fixés.

L'analyse de ces écarts budgétaires est essentielle pour optimiser l'efficacité opérationnelle :

- L'écart sur le chiffre d'affaires révèle les variations du niveau d'activité par rapport aux prévisions.
- L'écart sur la valeur ajoutée d'exploitation indique les évolutions des coûts de production.

⁷¹ Gathecha, Antony Mwaaura, "The Effects Of Budget Control On Operational Performance Of Public Hospitals In Kiambu County», Research project submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Master of Business Administration in Finance, School of Business, University of Nairobi, 2017, P 01.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE

- L'écart sur la consommation de l'exercice renseigne sur la maîtrise des charges d'exploitation.
- L'écart sur l'excédent brut d'exploitation reflète la performance globale de l'activité.
- L'écart sur le résultat opérationnel montre la rentabilité des opérations.

En analysant ces différents écarts, les entreprises peuvent prendre des mesures correctives pour ajuster les budgets, optimiser les coûts et atteindre leurs objectifs opérationnels. Ainsi, le contrôle budgétaire est un outil incontournable pour aligner la gestion financière sur la performance des opérations et assurer une utilisation efficace des ressources.

Les indicateurs de performance sont des mesures quantitatives ou qualitatives utilisées pour évaluer la performance d'une activité ou d'une fonction de l'entreprise. Ils peuvent être spécifiques à chaque dimension de performance (coût, délai, qualité, flexibilité) et sont généralement définis en fonction des objectifs fixés. Par exemple, on peut utiliser des indicateurs tels que le coût unitaire de production, le taux de livraison à temps, le taux de satisfaction des clients, etc. Les indicateurs de performance permettent de mesurer et de suivre les résultats obtenus, et donc de piloter la performance opérationnelle.

Le tableau de bord est un outil de suivi et de pilotage de la performance. Il regroupe les principaux indicateurs de performance dans un format visuel et synthétique. Le tableau de bord permet aux décideurs de visualiser rapidement l'état des performances et d'identifier les domaines nécessitant une attention particulière. Il peut inclure des indicateurs financiers, opérationnels, de qualité, de délai, etc. Le tableau de bord facilite la prise de décision en offrant une vue d'ensemble de la performance globale de l'entreprise.

CHAPITRE 02 : LE CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFROMANCE OPERATIONNELLE

Conclusion

Ce chapitre a permis d'établir que la performance est une notion complexe et multidimensionnelle dans le domaine de la gestion. Son évaluation a nettement évolué, passant d'une approche purement financière à une vision plus large intégrant des dimensions organisationnelles et subjectives.

La performance opérationnelle, en particulier, se mesure à travers des indicateurs de flexibilité, de qualité, de délais et de coûts. Elle est devenue un enjeu majeur pour les entreprises cherchant à atteindre leurs objectifs stratégiques dans un contexte économique plus compétitif.

Le contrôle de gestion joue un rôle central dans la mesure et le pilotage de cette performance opérationnelle. Loin d'être un simple outil de mesure, il se révèle être un véritable levier managérial permettant d'orienter les comportements et les représentations des acteurs au sein de l'organisation. Les indicateurs de performance façonnent ainsi les pratiques de l'entreprise et contribuent à la réussite de ses opérations.

**Chapitre 03 : mesure de la
performance opérationnelle
par le contrôle de gestion au
sein de TTA**

**CHAPITRE 03 : mesure de la performance opérationnelle par le contrôle
de gestion au sein de TTA**

Dans le secteur concurrentiel du transport aérien, les entreprises doivent sans cesse se différencier en maîtrisant parfaitement leurs performances opérationnelles. Face à un environnement économique volatil et évolutif, elles doivent optimiser leur productivité, leur qualité de service et leur flexibilité pour rester compétitives. C'est dans ce contexte que le contrôle de gestion joue un rôle essentiel, en fournissant les outils nécessaires au pilotage et à l'amélioration des performances.

Comme nous l'avons vu dans les chapitres précédents, le contrôleur de gestion dispose d'un ensemble de méthodes et d'indicateurs clés pour mesurer, analyser et piloter la performance opérationnelle de l'entreprise. De la conception des budgets aux analyses d'écart, en passant par le suivi d'indicateurs de productivité et de qualité, le contrôle de gestion est un levier indispensable pour permettre à l'entreprise de s'adapter en permanence aux défis de son environnement.

La première section commencera par présenter plus en détail l'organisme d'accueil, Tassili Travail Aérien, afin de bien comprendre le contexte dans lequel évolue la fonction de contrôle de gestion. La deuxième section s'intéressera ensuite à la fonction de contrôle de gestion au sein de TTA. Elle détaillera l'organisation, les missions et les responsabilités du contrôleur de gestion dans le pilotage de l'entreprise. Enfin, la troisième section approfondira l'utilisation des outils de contrôle de gestion pour mesurer et améliorer la performance opérationnelle de TTA. Elle mettra en lumière comment le contrôleur de gestion identifie et analyse les leviers d'optimisation des opérations, dans un objectif à la fois de productivité et de qualité de service.

À travers ce chapitre, nous verrons donc comment le contrôle de gestion joue un rôle central dans la mesure et l'amélioration de la performance opérationnelle chez Tassili Travail Aérien.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.

Section 02 : Fonction contrôle de gestion au sein de TTA.

**Section 03 : le contrôle de gestion et le pilotage de la performance opérationnelle au sein
de TASSILI TRAVAIL AERIEN**

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.

Dans cette section, nous vous présenterons Tassili Travail Aérien (TTA), la compagnie au sein de laquelle nous avons effectué notre stage. Vous découvrirez les principales activités de l'entreprise, les services qu'elle propose, sa flotte d'aéronefs, ainsi que son organigramme. Nous détaillerons également les missions spécifiques de chaque direction, offrant ainsi un aperçu complet de la structure et du fonctionnement de cette compagnie aérienne.

1. Présentation générale du TASSILI TRAVAIL AERIEN

Tassili Travail Aérien (TTA) est une compagnie aérienne publique spécialisée dans le domaine du travail aérien en Algérie créée en 2006. Affiliée au groupe SONATRACH. TTA est considérée comme leader du travail aérien en Algérie.

TTA se distingue par son expansion continue et la diversification de ses services, tout en respectant les réglementations nationales, les normes et les pratiques recommandées par l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (ICAO). L'entreprise s'engage résolument envers l'excellence en matière de qualité et de sécurité, en se conformant aux normes internationales tels BARS et IOGP établi par les organismes spécialisés.

Actuellement, TTA dispose d'une flotte en propre répondant aux besoins de sa clientèle, en plus d'une flotte affrétée. TTA exploite également un centre de maintenance à HASSI Messaoud avec ateliers spécialisés, conforme aux normes internationales. TTA a obtenu l'agrément de maintenance de l'autorité de l'aviation civile algérienne. De plus, TTA est en phase de lancement d'un centre opérationnel et de maintenance à Mostaganem.

La mission de Tassili Travail Aérien est de satisfaire les demandes de ses clients, grâce à une équipe jeune et passionnée, associée à une utilisation efficace et efficiente de ses ressources. TTA parvient à mettre en pratique ses valeurs de qualité en écoutant attentivement et en répondant favorablement aux attentes de ses clients, tout en respectant les impératifs réglementaires de son domaine.

La figure ci-dessous représente la fiche signalétique d'TASSILI TRAVAIL AERIEN :

Figure 13 : Fiche signalétique d'TASSILI TRAVAIL AERIEN

Logo (avec dénomination)	
Forme juridique	Société Par Action (SPA)
Capital social	7820000000,00DA
Domaine d'activité	Services travail Aérien
Date de début d'activité	2014
Registre de commerce	RC :10B0982061
Effectifs	261
Site web	https://tassilitravailaerien.dz/
Localisation :	Route de Oued Smar BP 78H Dar El Beïda, Alger.

Source : document interne de l'entreprise

1.1 Domaine d'activités de TTA

Les activités de Tassili Travail Aérien se répartissent en deux axes principaux, conformément aux textes réglementaires régissant le travail aérien :

a. Axe pétrolier et parapétrolier

TTA assure :

- ✓ Le transport de personnel du secteur des hydrocarbures ;
- ✓ Le transport de délégations du secteur des hydrocarbures (taxi et VIP) ;
- ✓ Les évacuations sanitaires EVASAN ;
- ✓ Surveillance héliportée des installations industrielles ;
- ✓ Contrôle et surveillance des pipelines.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

b. Axe prestations diverses

TTA assure :

- ✓ Des services de surveillance et de lutte contre les feux de forêt ;
- ✓ Épandage agricole ;
- ✓ La surveillance visuelle et par caméra thermographique des lignes électriques ;
- ✓ Le lavage des isolateurs des lignes électriques ;
- ✓ La réalisation de prises de vue aériennes pour des documentaires, publicités et films ;
- ✓ Levés topographiques et modélisation en 3D héliportés par satellite « laser » ;
- ✓ Des opérations de recherche et de sauvetage.

1.2 Flotte TTA

Tassili Travail Aérien sélectionne étroitement et avec vigilance les types d'aéronefs utilisés pour chaque prestation. Cette démarche vise à répondre de manière optimale aux exigences de la demande, tout en prenant en compte les contraintes techniques et commerciales inhérentes à son activité. Ces aéronefs sont pilotés par des professionnels expérimentés et hautement qualifiés dans le domaine du travail aérien.

L'entreprise TTA, en plus de posséder ses propres appareils aéronautiques, s'engage également dans des activités de location d'aéronefs selon deux modèles principaux :

- Le dry lease : Il s'agit d'un contrat de location d'aéronefs sans équipage, maintenance ni assurance, où l'exploitant fournit uniquement l'appareil nu.
- L'ACMI (Aircraft, Crew, Maintenance and Insurance) ou wet lease : Ce modèle de location comprend non seulement la mise à disposition de l'aéronef, mais également la fourniture de l'équipage, de la maintenance et de l'assurance par le loueur, permettant à l'exploitant d'utiliser l'appareil de manière clé en main.

Et l'une des flottes qui connaissent le plus de succès financier :

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA



BEECHCRAFT 1900D

AVION BI TURBOPROPULSEURS

Capacité : 18 sièges

Rayon d'action : 2200km

Vitesse de croisières : 520Km/h

Temps de vol moyen : 06 heures



BELL 206 LR

HÉLICOPTÈRE MONOMOTEUR

Capacité : 06 Sièges

Rayon D'action : 850Km

Vitesse de croisière : 200Km/h

Temps de vol moyen : 03 heures



CESSNA 208B

AVION MONOMOTEUR

Capacité : 10 Sièges

Rayon d'action : 1550Km

Vitesse de croisière : 259Km/h

Temps de vol moyen : 05heures



STOL LET 410D

AVION BIMOTEUR BI-TURBOPROPULSEURS

Capacité : 18 Sièges

Rayon d'action : 1400 Km

Vitesse de croisière : 386 Km/h

Temps de vol moyen : 04 heures

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA



*BOMBARDIER CHALLENGER 650
(BUSINESS JET)*

AVION BI-TURBOPROPULSEURS

Capacité :12 Sièges

Rayon D'action :5000Km

Vitesse de croisière : 800Km/h

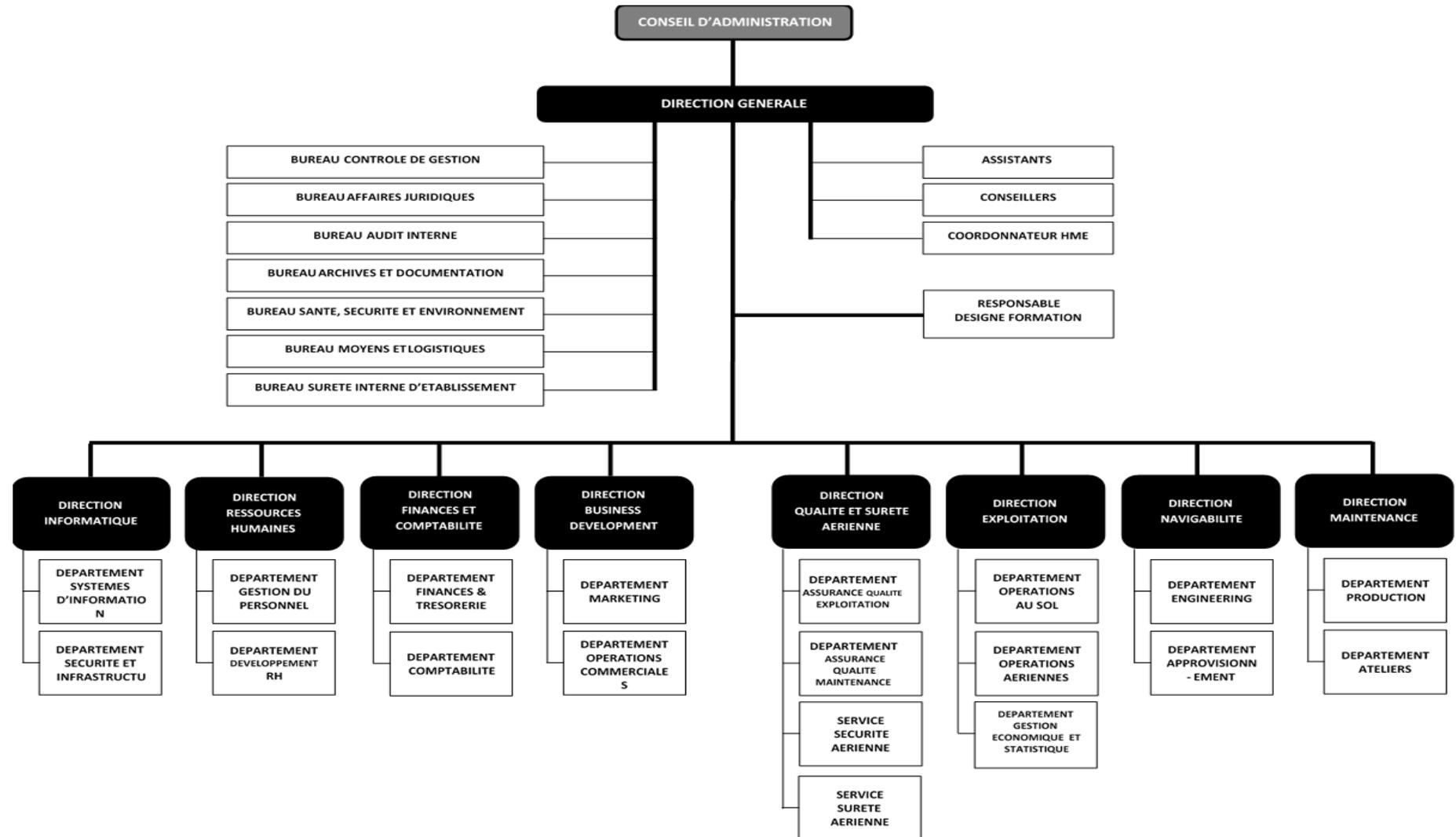
Temps de vol moyen :05 heures

2. Organisation générale de la compagnie aérienne Tassili Travail Aérien :

TASSILI TRAVAIL AEREIN est organisée en quatre directions opérationnelles et quatre fonctionnelles présentées selon l'organigramme suivant :

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Figure 14: organigramme de TASSILI TRAVAIL AERIEN



Source : document interne de l'entreprise

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

L'organisation générale de TASSILI TRAVAIL AERIEN se présente comme suit :

2.1 LA DIRECTION GENERALE

La direction générale est sous la direction du directeur général élu par le conseil d'administration. Il est chargé de planifier et de fixer les objectifs, la coordination et le contrôle total de la compagnie afin d'assurer la bonne cohérence entre ses différentes directions. Elle est rattachée par :

- Un directeur général adjoint ;
- Une équipe des assistants, conseillers et coordonnateur HME ;
- Bureau Contrôle de Gestion ;
- Bureau Affaires Juridique ;
- Bureau Audit Interne ;
- Bureau Archives et Documentation ;
- Bureau Sante, Sécurité et Environnement ;
- Bureau Moyens et Logistique ;
- Bureau Sureté Interne de l'Etablissement.

2.2 Directions operationnelles

2.2.1 DIRECTION NAVIGABILITE

Sous la responsabilité du Directeur Navigabilité, la structure Secrétariat a pour missions de :

- Assister le Directeur Navigabilité dans l'exécution de ses tâches ;
- Assurer le secrétariat de la Direction Navigabilité.

Sous l'autorité de Directeur Navigabilité, le Chef de Département Engineering est chargé du maintien de la navigabilité de la flotte exploitée par TTA, et ce, à travers :

- Assurer le suivi et la gestion de navigabilité des aéronefs exploités par la compagnie ;
- S'assurer que les travaux d'entretien sont lancés et suivis conformément aux programmes d'entretien et à la réglementation en vigueur et selon les procédures établies ;
- Contrôler et valider les manuels d'entretien conformément aux exigences réglementaires.

Responsable de l'élaboration, l'homologation et la mise à jour des programmes d'entretien conformément aux normes et règlements en vigueur :

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Minimiser les coûts de maintenance en optimisant les programmes d'entretien, l'organisation de la structure et des moyens mis en œuvre ;
- Travailler en étroite liaison avec le service études et systèmes ;
- Veiller à la création et mise à jour des MR « Maintenance Requirements » destinées à introduire le programme d'entretien sur AMS ;
- Elaboration des prévisions périodiques (trimestrielles et annuelles) des immobilisations.

Sous l'autorité du Directeur Navigabilité, le chef de département Approvisionnements a pour mission de :

- Assurer l'approvisionnement en pièces de rechange et ingrédients nécessaires pour le maintien en état de vol de la flotte de la compagnie ;
- Définir, en collaboration avec l'ensemble des structures de la Direction Navigabilité, le matériel nécessaire au domaine d'activité et assurer l'approvisionnement et la disponibilité de ce matériel ;

Pour assurer sa mission, le Chef de département Approvisionnements dispose des services suivants :

- Assure l'application des contrats fournisseurs, en termes d'achat et de réparation ;
- Effectuer toutes les importations de la Compagnie et accomplir toutes les formalités de douane et de transit qui en découlent ;

2.2.2 DIRECTION MAINTENANCE

La gestion de la Direction Maintenance de Tassili Travail Aérien est assurée par le Directeur Maintenance lequel assume, conformément aux réglementations en vigueur (Décret exécutif N°05-163 et Instruction N°0771), l'ensemble des responsabilités relatives au fonctionnement de l'organisme d'entretien (MOE).

- Met en place le programme de santé ; de sécurité et du respect de l'environnement dans le cadre des tâches liées aux activités de maintenance ;

Sous la responsabilité du Directeur Maintenance, la structure Secrétariat a pour missions de :

- Assister le Directeur Maintenance dans l'exécution de ses tâches ;
- Assurer le secrétariat de la Direction Maintenance ;

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Sous l'autorité du Directeur Maintenance, le Chef de Département Production a pour mission de :

- Coordonner aux préalables avec les différentes structures l'exécution des travaux planifiés selon le planning d'immobilisation ;
- S'assurer que la totalité de l'entretien y compris la correction des défauts se fait conformément aux données approuvées et suivant les procédures de l'organisme.

Dans le secteur avion, il est chargé de :

- Préparer le lot de pièces de rechange et ingrédients nécessaire pour l'exécution des travaux ;
- Etablir les demande d'approvisionnements PR et demande de location d'outillage pour les besoins du chantier sur AMS ;

Dans le secteur hélicoptère est chargé de :

- Préparer le lot de pièces de rechange et ingrédients nécessaire pour l'exécution des travaux ;
- Etablir les demande d'approvisionnements PR et demande de location d'outillage pour les besoins du chantier sur AMS ;
- Proposer les solutions d'optimisation de gestion des travaux planifiés en vue de réduire les délais d'immobilisation ;
- S'assurer que les inspections de routines (pré-vol, daily, weekly ...) sont effectuées correctement ;

Sous l'autorité du Directeur Maintenance, le Chef de Département Ateliers a pour mission de :

- En collaboration avec le Directeur Maintenance, définir la stratégie en matière de la prise en charge de la maintenance des éléments d'aéronef et développements des ateliers ;
- Assurer la gestion des différents Ateliers de production d'éléments d'aéronefs ;
- S'assurer que les techniciens sont formés et certifiés pour effectuer la maintenance d'éléments d'aéronef conformément aux normes des constructeurs et selon le domaine d'activité approuvé ;

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Met en œuvre en conformité avec le MME/MOE les processus opérationnels et coordonne l'activité des différents métiers ;
- Mise en œuvre des actions correctives résultant de la surveillance exercée par le système qualité.

2.2.3 DIRECTION EXPLOITATION

Dans le cadre des objectifs généraux de la Compagnie, et sous l'autorité du Directeur Générale, Le Directeur Exploitation a pour missions de :

- Exécuter le programme d'exploitation arrêté par la Compagnie dans des conditions de sécurité, de régularité, de qualité et de rentabilité économique conformément à la réglementation aéronautique nationale et internationale et aux procédures de la Compagnie ;
- Mettre en œuvre, coordonner et contrôler la bonne exécution de l'ensemble des activités qui ont pour but la préparation, l'exécution, le suivi et le contrôle des vols programmés ;

2.2.4 DIRECTION QUALITE ET SECURITE AERIENNE

Sous l'autorité de la Direction Générale, le Directeur Qualité et Sécurité Aérienne a pour missions de :

- Assurer la veille réglementaire et le respect des normes et recommandations nationales et internationales découlant des Annexes de l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI) ;
- Concevoir, gérer et maintenir le Système de Gestion de la Sécurité (SGS), le Système de Management de la Qualité (SMQ) et le Système de Gestion de la Sûreté Aérienne de la Compagnie (SeMS) ;
- Animer, coordonner et piloter l'ensemble des activités liées aux SGS, SMQ et SeMS.

2.3 Directions fonctionnelles

2.3.1 DIRECTION BUSINESS DEVELOPEMENT

Sous l'autorité du Directeur Général, Le Directeur Business Développement a pour missions de :

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Définir la politique commerciale de la compagnie, en conformité avec les objectifs et orientations de la Direction Générale ;
- Élaborer le plan de développement et le budget Business de la compagnie ;
- Commercialiser les services aériens de la compagnie ;

2.3.2 DIRECTION DES FINANCES ET DE LA COMPTABILITE :

Sous l'autorité du Directeur Général, Le Directeur des Finances et de la Comptabilité a pour missions de :

- Préparer et mettre en œuvre la politique financière de la Compagnie ;
- Suivre les positions de trésorerie et en contrôler la prise en compte comptable ;
- Etablir la trésorerie prévisionnelle dans le respect des ratios financiers d'endettement, de solvabilité, de fonds de roulement ;
- Animer et consolider le budget annuel de la Compagnie et en assurer le contrôle par la mesure des écarts ;
- Assurer la couverture du patrimoine, des activités et des hommes de la compagnie par la mise en place des assurances appropriées.

2.3.3 DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES

Sous l'autorité du Directeur Général, Le Directeur Des Ressources Humaines a pour missions de :

- Elaborer et proposer à la direction générale la politique de gestion des ressources humaines et moyens ;
- Mettre en œuvre la politique arrêtée.

2.3.4 DIRECTION INFORMATIQUE

Sous l'autorité du Directeur Général, Le Directeur Informatique a pour missions de :

- Elaborer et actualiser le Schéma Directeur Informatique de Tassili Travail Aérien ;
- Audit de l'efficacité du système d'information actuel et étude d'axes d'amélioration ;
- Etude des besoins exprimés par les directions métiers,

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Section 02 : Fonction contrôle de gestion au sein de TTA.

Tout au long de cette section, nous présenterons d'abord le positionnement du contrôleur de gestion et ses missions. Enfin, nous nous concentrerons sur la manière dont il effectue ses missions en expliquant ses outils fondamentaux.

1. Positionnement du service contrôle de gestion

Le contrôle de gestion au sein de TASSILI TRAVAIL AERIEN (TTA) est rattaché directement à la direction générale, avec un "Bureau Contrôle de Gestion".

Le contrôleur de gestion fait donc partie intégrante de la structure de gouvernance de haut niveau de l'entreprise TTA, ce qui lui confère un rôle stratégique dans le suivi et le contrôle de la performance globale de l'organisation.

Ce rattachement a pour avantages :

- Une transparence entre contrôleur de gestion et direction générale ;
- Intégration de toutes les composantes de l'activité de l'entreprise à la direction générale ;
- Donner une grande indépendance de jugement et d'analyse des activités des autres directions et un certain confort au contrôleur de gestion dans son rôle.

2. Mission du service contrôle de gestion et tâches de contrôleur de gestion

Sous l'autorité du Directeur Générale, le chef de Bureau Contrôle de gestion a pour missions de :

- Élabore les plans prévisionnels de la compagnie ;
- Élabore et met en place les outils de gestion et de suivi, et s'assure de leur bonne utilisation ;
- Anime les compagnes budgétaires et élabore le budget annuel ;
- Met en place et gère les outils de pilotage de la compagnie pour le court, moyen et long terme ;
- Élabore les indicateurs de gestion et les tableaux de bord ;
- Analyse et mesure l'ensemble des coûts engendrés par l'activité et s'assure de la rentabilité des prix de ventes pratiqués ;
- Analyse et mesure la performance des structures en se référant aux objectifs assignés ;

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Analyse les écarts entre les résultats réalisés et les objectifs retenus et propose des actions correctives ;
- Assure et coordonne le fonctionnement d'un Reporting régulier au sein de la compagnie ;
- Participe aux activités d'études, de planification, de statistiques et de veille stratégique de la Compagnie ;
- Veille à la mise en place des mécanismes de cohésion au sein de la Compagnie, notamment en matière d'information de gestion ;
- Veille à l'élaboration des rapports de gestion de la Compagnie et coordonne la transmission périodique des réalisations vers la hiérarchie en interne et en externe ;
- Réalise des études prospectives, économiques, de rentabilité, d'opportunité, comparatives, d'évaluation, etc., dans le cadre du développement ou de l'orientation stratégique des activités de la Compagnie ;
- Participe à la mise en place du Système d'Information de la Compagnie.

3. Les outils du contrôleur de gestion au sein de TASSILI TRAVAIL AERIEN (TTA)

Dans le cadre de ses missions de pilotage et de prise de décisions à court et long terme, le contrôleur utilise une variété d'instruments d'aide à la décision. Concernant spécifiquement le service contrôle de gestion au sein de TASSILI TRAVAIL AERIEN, les outils précités comprennent la comptabilité générale, la gestion budgétaire, et le Reporting.

3.1 La comptabilité générale

Elle représente une obligation légale et constitue la première source de données pour la gestion de l'entreprise. A travers la comptabilité, on peut avoir une vision précise sur les couts et sur la rentabilité. Elle facilite l'analyse du patrimoine de l'entreprise, à savoir son actif et son passif, et mesure les performances de l'entreprise en analysant ses résultats.

Elle est également vocation à comparer les performances de l'entreprise à celles des concurrents du même domaine.

3.2 Contrôle budgétaire

Le contrôleur de gestion de la compagnie de travail aérien Tassili Travail Aérien utilisait une démarche de contrôle budgétaire pour mesurer la performance des différents centres budgétaires de l'entreprise. Cette démarche consistait à :

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Comparer les prévisions figurant dans le budget aux résultats réels effectués. Cela permettrait de détecter les écarts entre ce qui était prévu et ce qui a réellement été réalisé.
- Analyser ces écarts budgétaires en détail pour comprendre d'où ils proviennent et quelles en sont les raisons.
- Déterminer les causes précises des écarts budgétaires, qu'ils soient positifs (meilleurs résultats que prévus) ou négatifs (résultats inférieurs aux prévisions).
- Informer les différents niveaux hiérarchiques de l'entreprise des résultats de cette analyse des écarts et de leurs causes.
- Déclencher des actions correctives appropriées, soit pour augmenter les causes qui mènent à de bons résultats s'il y a des écarts positifs, soit pour corriger les sources d'écarts négatifs.

En résumé, le contrôleur de gestion de Tassili Travail Aérien mettait en œuvre un processus rigoureux de suivi budgétaire, en comparant constamment les prévisions aux réalisations, en analysant les écarts, en remontant l'information et en prenant des mesures correctrices si nécessaire. Cela permettait d'assurer un bon pilotage budgétaire et financier des différentes activités de l'entreprise.

3.3 Reporting

C'est un outil de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision, il est construit par le contrôleur de gestion du site périodiquement pour informer la hiérarchie tel que le conseil d'administration, la direction générale de la TASSILI TRAVAIL AERIEN sur l'état d'évaluation des activités et la performance de l'entreprise.

Le Reporting permet de rendre compte du degré de réalisation des objectifs fixés. Il est établi selon des échéances variées, pouvant être hebdomadaires, mensuelles, trimestrielles ou annuelles, en fonction des besoins et des exigences spécifiques.

La clôture de chaque exercice, le contrôleur de gestion de TASSILI TRAVAIL AERIEN est tenu de rédiger un **Rapport annuel** détaillé à l'attention de la direction générale et du conseil d'administration. Ce rapport devra inclure les rapports essentiels suivants :

- **Rapport de moral**

Le rapport moral annuel de l'entreprise TTA offre une vision d'ensemble de la situation de l'entreprise. Il débute par une présentation détaillée des activités, de l'historique et du

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

positionnement de TTA sur son marché. Il expose ensuite l'organisation et la gouvernance de l'entreprise, en détaillant la composition du conseil d'administration, le rôle des organes de direction. Le rapport fournit également les informations légales et de contrôle, avec l'identité et le rôle du commissaire aux comptes. Il dresse enfin un bilan des décisions et orientations stratégiques prises par les organes sociaux au cours de l'exercice, tout en soulignant les faits marquants de l'année 2023.

- **Rapport de gestion**

Il consiste à rendre compte le degré de réalisation des objectifs sur une base mensuelle, une comparaison des réalisations aux prévisions se fait pour l'identification et l'analyse des écarts en essayant de justifier les causalités.

Le rapport de gestion de TTA se compose de trois volets principaux :

Tout d'abord, une analyse détaillée de l'activité de l'entreprise met en avant le chiffre d'affaires par secteur et par flotte, qu'elle soit en propre ou affrétée. Cette section fournit également des données sur la situation et la composition de la flotte aéronautique de TTA, ainsi que sur sa capacité d'autofinancement globale. Elle aborde également les aspects liés aux ressources humaines. Le deuxième volet est un rapport financier présentant les états financiers de l'exercice 2023 accompagnés d'une analyse approfondie des réalisations et de la performance de l'entreprise. Enfin, le troisième volet fait état de la levée des réserves éventuellement émises par les commissaires aux comptes.

Ce rapport de gestion offre ainsi une vision complète et transparente de la situation opérationnelle, financière et légale de TTA.

Section 03 : le contrôle de gestion et le pilotage de la performance opérationnelle au sein de TTA.

Dans le cadre de cette section, nous nous intéresserons au rôle du contrôle budgétaire et des indicateurs de performance, deux leviers essentiels du contrôle de gestion, dans le pilotage de la performance opérationnelle de l'entreprise.

1. L'évaluation de la performance opérationnelle au sein TTA et l'apport du contrôle de gestion

Pour évaluer et piloter la performance opérationnelle, l'entreprise TTA s'appuie sur deux processus clés à savoir le contrôle budgétaire et calcul des indicateurs.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

1.1 Le contrôle budgétaire outil de mesure de la performance opérationnelle au sein de l'entreprise TTA

Le contrôle budgétaire consiste à comparer les réalisations aux prévisions, pour dégager les différents écarts, mais surtout les analyser et mettre en place les actions correctives.

Dans cette étude nous allons nous limiter au calcul des écarts du compte de résultat (Annexes 01,02,03) : chiffre d'affaires (ventes), consommation de l'exercice, valeur ajoutée d'exploitation, l'excédent brut d'exploitation et le résultat opérationnel pour les trois (3) années 2021,2022 et 2023.

On tient à rappeler que :

$$\text{Ecart} = \text{réalisations} - \text{prévisions}$$

Et le taux annuel moyen d'évolution :

$$\text{Taux annuel moyen} = \left(\frac{\text{Valeur finale}}{\text{Valeur initiale}} \right)^{\frac{1}{\text{Nombre d'années}}} - 1 \times 100$$

Où :

- Valeur finale : La valeur à la fin de la période considérée.
- Valeur initiale : La valeur au début de la période considérée.
- Nombre d'années : La durée de la période considérée en années.

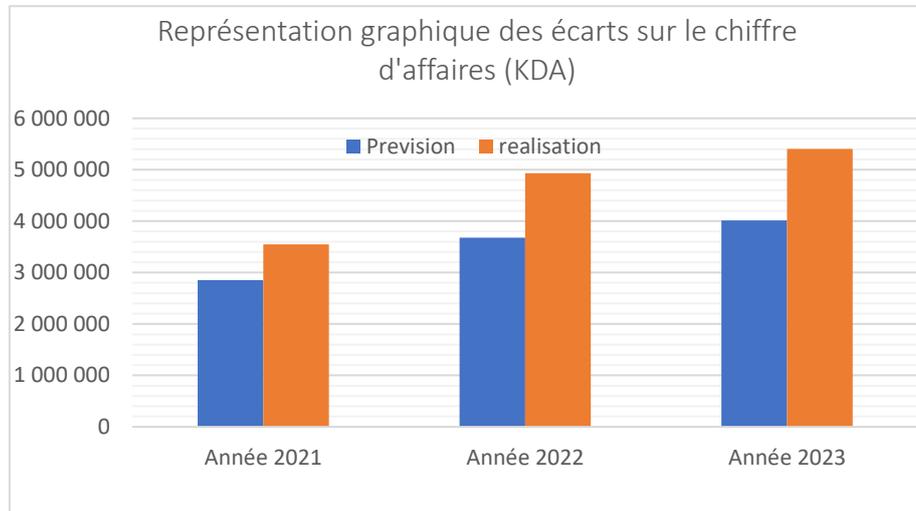
➤ **Ecart sur le chiffre d'affaires**

Tableau 4 : Écart sur le chiffre d'affaires (KDA)

	Chiffre d'affaires en KDA				
	Prévision	Réalisation	Écart	Qualification	Taux de réalisation %
Année 2021	2 850 133,00	3 548 018,00	697 885,00	Favorable	124%
Année 2022	3 679 909,00	4 933 877,00	1 253 968,00	Favorable	134%
Année 2023	4 014 385,00	5 403 962,00	1 389 577,00	Favorable	135%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Graphique 1 : Représentation graphique des écarts sur chiffre d'affaires (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 04.

✓ **Commentaire :**

En 2021, le chiffre d'affaires réalisé (3 548 018 KDA) est supérieur de 697 885 KDA aux prévisions (2 850 133 KDA), soit un écart favorable de 24%. Cela s'explique par l'affrètement inattendu de 2 avions supplémentaires pour répondre à la demande accrue de l'État qui arrivent tardivement pendant l'exercice, c'est-à-dire après la conclusion du calcul du budget, dans le cadre des campagnes de lutte contre les feux de forêts. Ce surcroît d'activité non budgété a généré un chiffre d'affaires additionnel important, permettant à l'entreprise de dépasser largement ses objectifs avec un taux de réalisation de 124%.

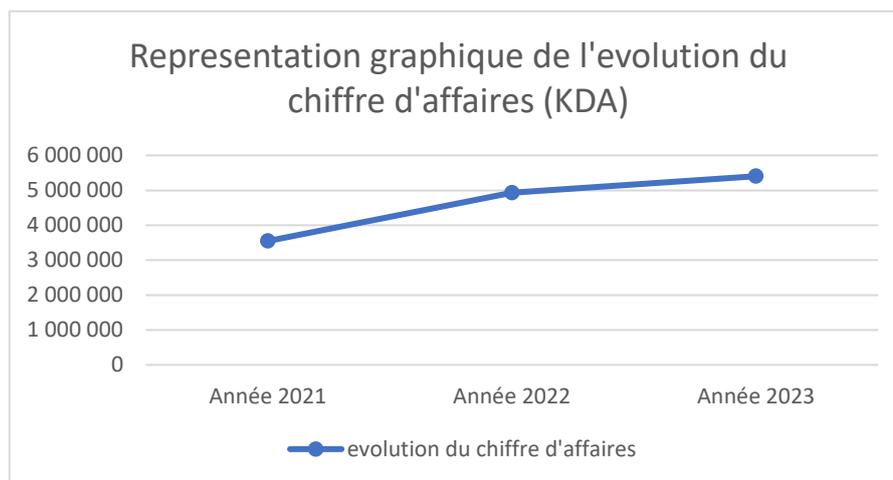
En 2022, l'écart favorable entre le chiffre d'affaires réalisé (4 933 877 KDA) et les prévisions (3 679 909 KDA) atteint 1 253 968 KDA, soit un taux de réalisation de 134%. Là encore, ce dépassement s'explique par l'affrètement d'un appareil supplémentaire non prévu initialement dans le cadre de la campagne feux de forêts.

Enfin, en 2023, l'écart favorable s'élève à 1 389 577 KDA, le chiffre d'affaires réalisé (5 403 962 KDA) étant 35% supérieur aux prévisions (4 014 385 KDA). Cette performance exceptionnelle résulte cette fois-ci de l'affrètement imprévu de 6 appareils pour les opérations de lutte contre les incendies.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

La capacité exceptionnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN à s'adapter aux changements de la demande, notamment avec le déploiement rapide d'aéronefs supplémentaires pour répondre aux besoins accrus de l'État dans la lutte contre les feux de forêts, démontre la flexibilité opérationnelle de l'entreprise. Cette flexibilité, qui se traduit par une réactivité et une agilité face aux imprévus, constitue l'une des dimensions clés de la performance opérationnelle. Elle permet à TASSILI TRAVAIL AERIEN de saisir les opportunités du marché, de dépasser largement ses objectifs budgétaires et d'afficher une croissance remarquable de son chiffre d'affaires sur la période 2021-2023, atteignant un taux annuel moyen de 24,8%. Cette capacité d'adaptation et de flexibilité apparaît ainsi comme un atout stratégique majeur pour l'entreprise, lui conférant un avantage concurrentiel significatif dans son secteur d'activité.

Graphique 2 : Représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaires (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 04.

➤ **Ecart sur la consommation de l'exercice**

La consommation d'exercice représente les coûts directs liés à l'activité opérationnelle, tels que le carburant, l'entretien des avions,

Cet indicateur reflète donc les dépenses encourues pour exploiter les opérations de l'entreprise.

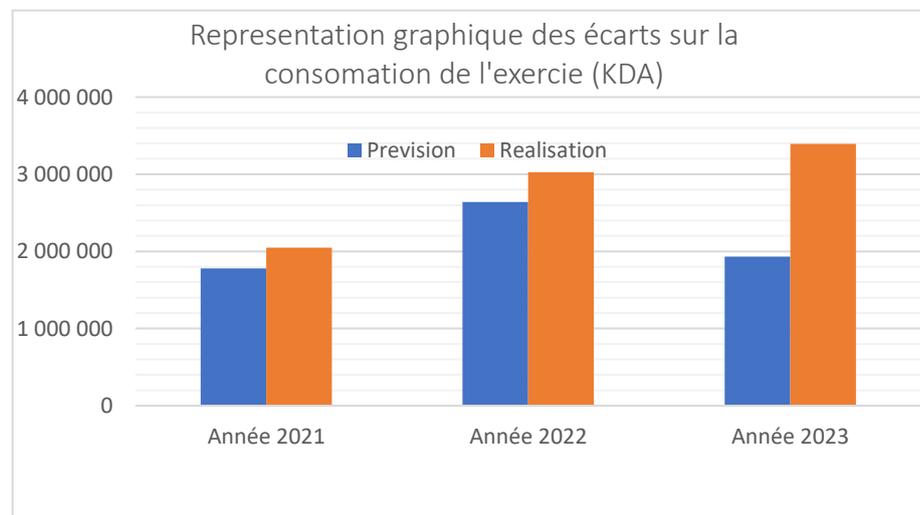
CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 5 : Écart sur la consommation de l'exercice (KDA)

	Consommation de l'exercice en KDA				
	Prévision	Réalisation	Écart	Qualification	Taux de réalisation %
Année 2021	1 780 956,00	2 046 523,00	265 567,00	Défavorable	115%
Année 2022	2 639 111,00	3 026 909,00	387 798,00	Défavorable	115%
Année 2023	1 933 701,00	3 391 881,00	1 458 180,00	Défavorable	175%

Source : établi par nos propres soins à partir des documents internes à l'entreprise.

Graphique 3 : Représentation graphique des écarts sur la consommation de l'exercice (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 05.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

✓ Commentaire :

En 2021, la consommation réelle a dépassé la prévision de 265 567 KDA, soit un écart défavorable de 15%. Cette différence s'explique par l'affrètement de 2 aéronefs supplémentaires, non budgétés initialement, pour répondre à la demande accrue de l'État concernant les campagnes de lutte contre les feux de forêts.

En 2022, l'écart défavorable s'est encore creusé à 387 798 KDA, toujours 15% au-delà de la prévision. Le budget de la campagne feux de forêts n'ayant toujours pas été pris en compte dans les prévisions, les coûts d'affrètement d'aéronefs ont entraîné ce dépassement.

En 2023, l'écart a fortement augmenté, atteignant 1 458 180 KDA, soit 175% de la prévision, un écart très défavorable. Cela s'explique par l'affrètement de 6 appareils supplémentaires, non budgétés initialement, pour faire face à la campagne contre les incendies.

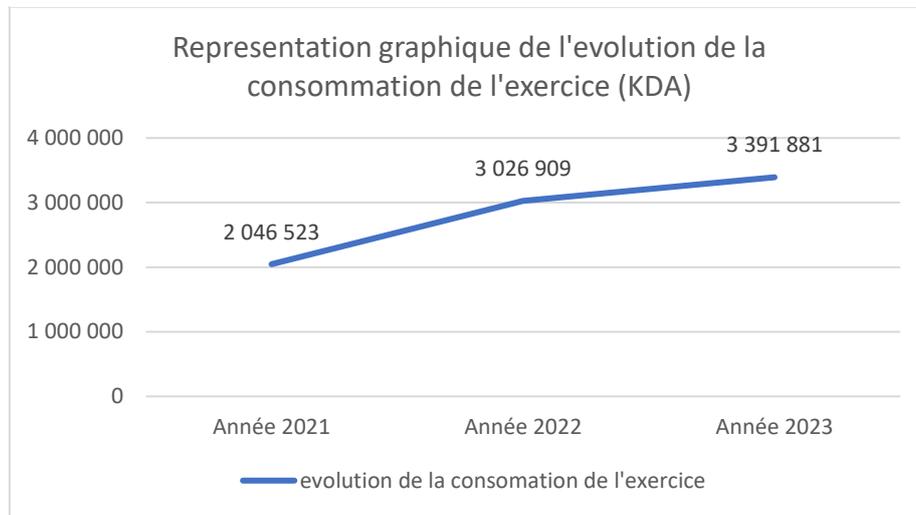
Le taux de réalisation a été de 115% en 2021 et 2022, indiquant que les objectifs de consommation n'ont pas été respectés en raison des besoins opérationnels imprévus liés à la lutte contre les feux de forêt. En 2023, le taux de réalisation a bondi à 175%, ce qui montre que la consommation a largement dépassé les prévisions, toujours en lien avec ces mêmes besoins exceptionnels.

Sur la période 2021-2023, le taux annuel moyen d'évolution de la consommation de l'exercice s'établit à 30%. Cette forte hausse reflète la dynamique de besoins opérationnels croissants, non planifiés, ayant entraîné une augmentation continue des coûts d'exploitation pour TASSILI TRAVAIL AERIEN.

La forte hausse imprévue des coûts d'exploitation liée à l'affrètement d'aéronefs supplémentaires pour les campagnes contre les feux de forêt aura un impact négatif significatif sur la performance opérationnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN. Le dépassement budgétaire important, atteignant jusqu'à 175% en 2023, va dégrader les marges opérationnelles et peser sur la rentabilité et la compétitivité de l'entreprise. Cette gestion des besoins opérationnels exceptionnels, non intégrés dans la planification initiale, va induire une moindre optimisation de l'utilisation des ressources.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Graphique 4 : Représentation graphique de l'évolution de la consommation de l'exercice (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 05.

➤ **Ecart sur la valeur ajoutée d'exploitation**

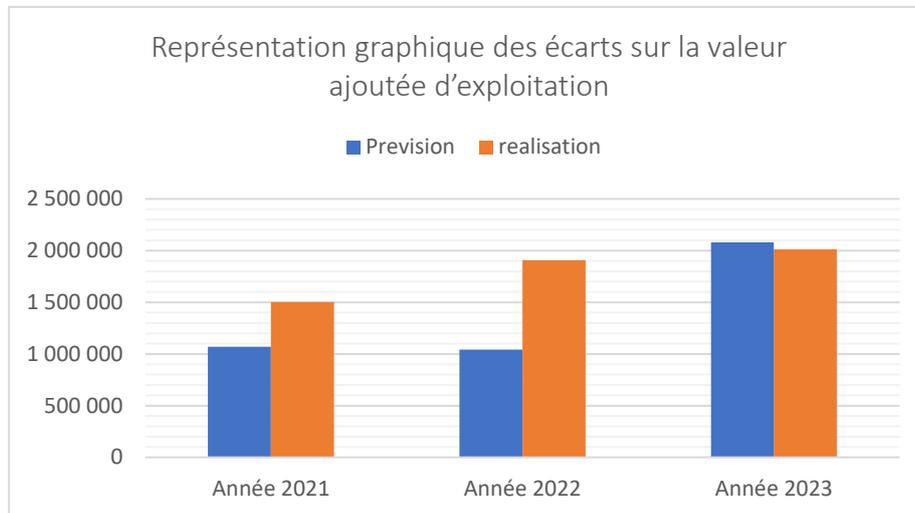
La valeur ajoutée est un excellent indicateur de la performance opérationnelle d'une entreprise, car elle reflète sa capacité à générer de la marge brute à partir de son activité tout en maîtrisant ses coûts de production. En mesurant la richesse créée par l'entreprise, la valeur ajoutée permet d'évaluer son efficacité opérationnelle, sa compétitivité et sa productivité.

Tableau 6 : Écart sur la valeur ajoutée d'exploitation (KDA)

	Valeur ajoutée d'exploitation en KDA				
	Prévision	Réalisation	Écart	Qualification	Taux de réalisation %
Année 2021	1 069 177,00	1 501 495,00	432 318,00	Favorable	140%
Année 2022	1 040 798,00	1 906 968,00	866 170,00	Favorable	183%
Année 2023	2 080 684,00	2 012 081,00	- 68 603,00	Défavorable	97%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Graphique 5 : Représentation graphique des écarts sur la valeur ajoutée d'exploitation (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 06.

✓ **Commentaire :**

En 2021, l'augmentation imprévue de la demande des services par l'État pour les campagnes de lutte contre les feux de forêts a entraîné l'affrètement de 2 aéronefs supplémentaires, ce qui explique l'écart favorable important entre la prévision et la réalisation.

En 2022, le dépassement dans la consommation lié à l'affrètement d'un appareil non prévu initialement dans le budget a également contribué à cet écart favorable élevé.

En 2023, l'augmentation du nombre d'appareils affrétés à 6 unités a entraîné une consommation significative, diminuant ainsi la valeur ajoutée réalisée par rapport aux prévisions, créant un écart défavorable.

En 2021 et 2022, les taux de réalisation élevés (140% et 183%) s'expliquent par les facteurs favorables mentionnés précédemment (affrètements imprévus).

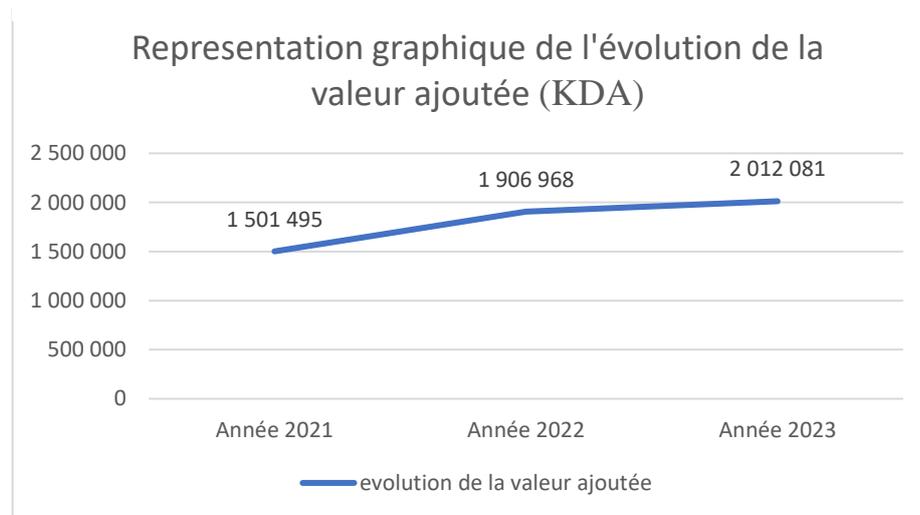
En 2023, le taux de réalisation de 97% s'explique par la hausse de la consommation liée aux 6 appareils affrétés, réduisant la valeur ajoutée.

Sur la période 2021-2023, le taux annuel moyen d'évolution est de 16,2% reflète l'impact des affrètements successifs liées aux variations de la demande réalisés par l'entreprise TASSILI TRAVAIL AERIEN. Le ralentissement observé en 2023 souligne l'importance de maîtriser les coûts liés à ces affrètements pour préserver la valeur ajoutée.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Ainsi, la performance opérationnelle semble avoir été bonne en 2021 et 2022, grâce à la flexibilité de l'entreprise pour répondre à une demande imprévue. Cependant, en 2023, la hausse des coûts liés à l'accroissement du nombre d'aéronefs affrétés a pesé sur la valeur ajoutée, soulignant l'importance pour TASSILI TRAVAIL AERIEN de maîtriser ces coûts pour préserver sa performance opérationnelle à long terme.

Graphique 6 : Représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 06.

➤ Ecart sur l'excédent brut d'exploitation

L'excédent brut d'exploitation (EBE) est un excellent indicateur de la performance opérationnelle d'une entreprise, car il mesure directement sa rentabilité brute avant prise en compte des charges financières, fiscales et d'amortissements. Un EBE élevé et en progression reflète ainsi une bonne maîtrise des coûts opérationnels par rapport au chiffre d'affaires, témoignant de l'efficacité des processus de production et de l'organisation interne.

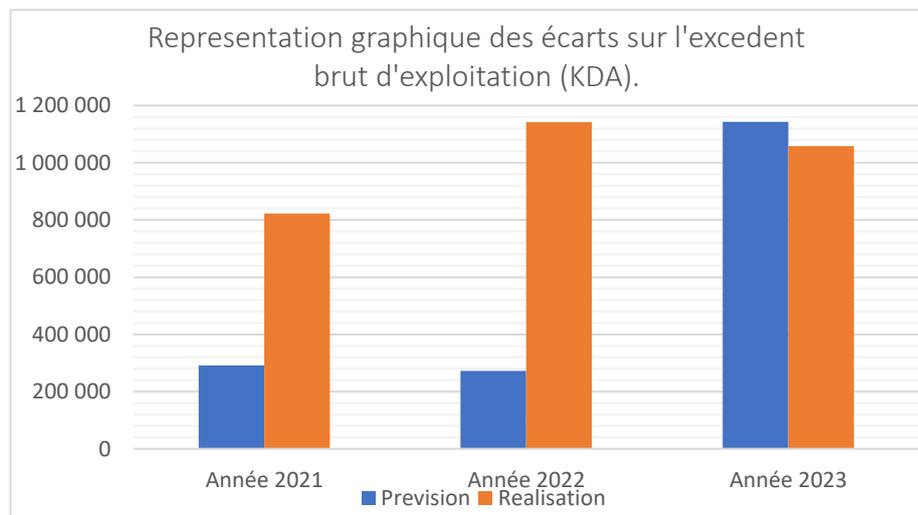
CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 7 : Écart sur l'excédent brut d'exploitation (KDA)

	Excédent brut d'exploitation en KDA				
	Prévision	Réalisation	Écart	Qualification	Taux de réalisation %
Année 2021	291 513,00	822 714,00	531 201,00	Favorable	282%
Année 2022	272 446,00	1 141 814,00	869 368,00	Favorable	419%
Année 2023	1 142 741,00	1 057 751,00	-84 991,00	Défavorable	93%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Graphique 7 : Représentation graphique des écarts sur l'excédent brut d'exploitation (KDA).



Source : Élaboré à partir de tableau 07.

✓ **Commentaire :**

L'EBE réalisé en 2021 (822 714 KDA) a largement dépassé la prévision (291 513 KDA), avec un écart favorable de 531 201 KDA. Cet écart s'explique par l'affrètement inattendu de 2 aéronefs supplémentaires, qui a permis de générer une activité plus importante que prévu, malgré une augmentation de 17% de la masse salariale. Le taux de réalisation atteint ainsi 282% des objectifs.

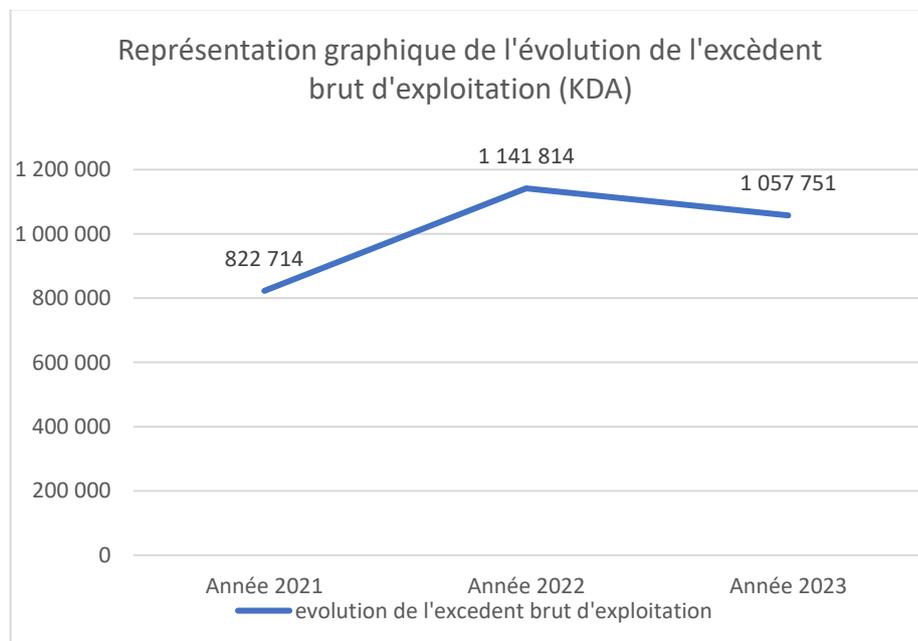
CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

En 2022, l'écart favorable s'est encore accentué, avec une réalisation (1 141 814 KDA) supérieure de 869 368 KDA à la prévision (272 446 KDA). Là encore, l'affrètement d'un appareil non prévu a largement contribué à cet important dépassement, en dépit d'une nouvelle hausse de 17% de la masse salariale. Le taux de réalisation a ainsi atteint le niveau exceptionnel de 419%.

En 2023, la tendance s'inverse avec une réalisation (1 057 751 KDA) inférieure de 84 991 KDA à la prévision (1 142 741 KDA), créant un écart défavorable. Cela s'explique par une forte augmentation de 26% de la masse salariale, liée à des recrutements supplémentaires, qui a pesé sur l'EBE. Le taux de réalisation redescend ainsi à 93%, en-deçà des objectifs

Ainsi, la performance opérationnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN semble excellente sur les deux premières années, mais nécessite une attention particulière sur la maîtrise des charges de personnel pour préserver la dynamique positive de son EBE à l'avenir, mais les salaires n'ont pas été la seule cause de la baisse de l'EBE en 2023 chez TASSILI TRAVAIL AERIEN. Selon les tableaux précédents, il y a également eu une augmentation des charges d'exploitation qui a pesé sur la valeur ajoutée et par conséquent sur l'EBE cette année-là.

Graphique 8 : Représentation graphique de l'évolution de l'excédent brut d'exploitation



Source : Élaboré à partir de tableau 07.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

➤ Écart sur le résultat opérationnel

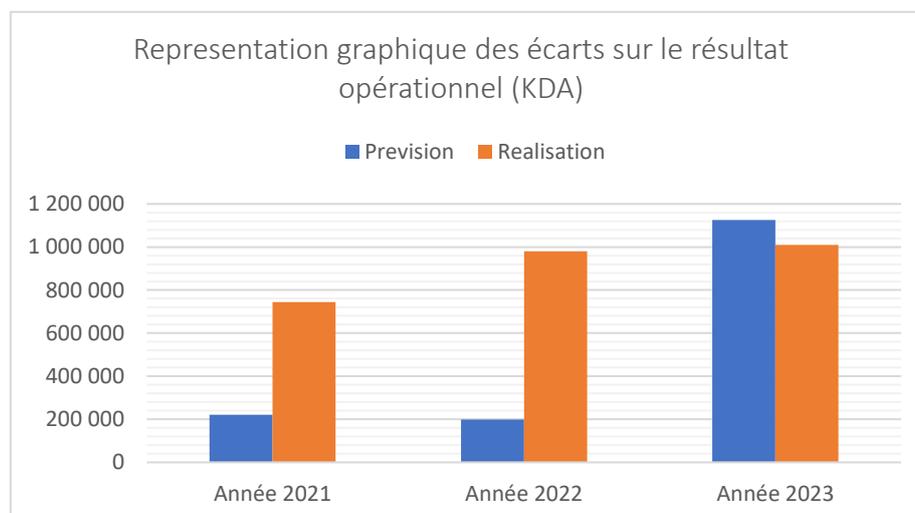
Le résultat opérationnel est un bon indicateur pour évaluer la performance opérationnelle de l'entreprise, car il se concentre uniquement sur l'activité principale en excluant les éléments financiers et exceptionnels. Ainsi, il reflète directement l'efficacité et la productivité des opérations courantes.

Tableau 8 : Écart sur le résultat opérationnel (KDA)

	Résultat opérationnel en KDA				
	Prévision	Réalisation	Écart	Qualification	Taux de réalisation %
Année 2021	220 906,00	743 954,00	523 048,00	Favorable	337%
Année 2022	198 354,00	979 585,00	781 231,00	Favorable	494%
Année 2023	1 125 067,00	1 009 072,00	- 115 995,00	Défavorable	90%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Graphique 9 : Représentation graphique des écarts sur le résultat opérationnel (KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 08.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

✓ Commentaire

Le résultat opérationnel réalisé en 2021 s'élève à 743 954 KDA, soit un écart favorable de 523 048 KDA par rapport aux prévisions. Cet écart positif s'explique par une activité plus dynamique qu'anticipée sur cet exercice.

En 2022, le résultat opérationnel réalisé est de 979 585 KDA, soit un écart favorable de 781 231 KDA par rapport aux prévisions. Comme en 2021, cette performance s'explique par une activité plus soutenue que prévue.

Pour l'année 2023, le résultat opérationnel réalisé est de 1 009 072 KDA, soit un écart défavorable de 115 995 KDA par rapport aux prévisions. Ce résultat en-deçà des attentes s'explique par la constatation d'une provision pour allocation de fin de carrière plus importante, liée à l'augmentation des effectifs.

Le taux de réalisation des objectifs a atteint 337% en 2021, montrant que l'entreprise a largement dépassé ses prévisions cette année-là.

En 2022, le taux de réalisation des objectifs s'est établi à 494%, révélant une nouvelle performance exceptionnelle avec des résultats plus du double des prévisions.

Le taux de réalisation des objectifs n'a été que de 90% en 2023, indiquant que les résultats sont restés inférieurs aux objectifs budgétés cette année-là.

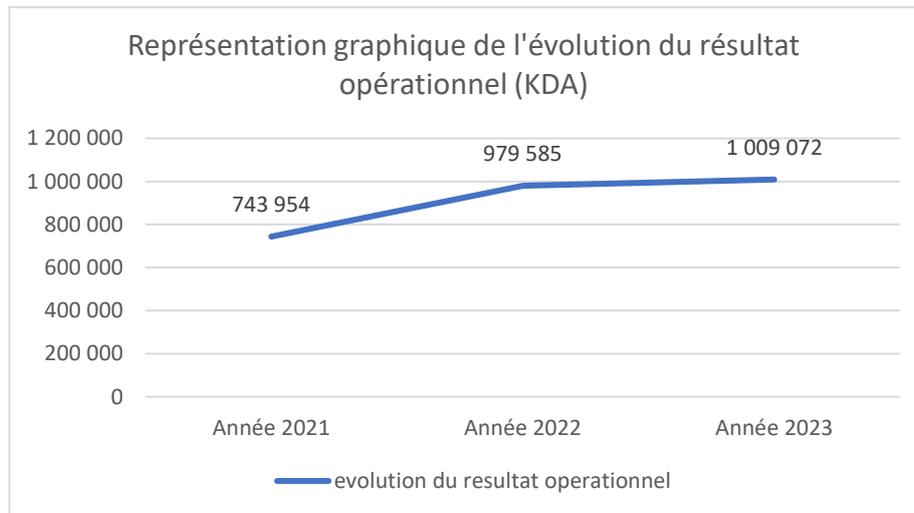
Sur la période 2021-2023, l'évolution du résultat opérationnel de TASSILI TRAVAIL AERIEN a suivi une trajectoire contrastée. Après deux années de très forte progression, avec des taux de réalisation supérieurs à 300%, l'exercice 2023 a connu un léger repli, avec un taux de seulement 90%, lié à la constatation d'une provision pour allocation de fin de carrière plus importante.

Le taux annuel moyen d'évolution du résultat opérationnel sur la période 2021-2023 s'établit à 16,5%. Cette performance globalement positive résulte des très bons résultats enregistrés en 2021 et 2022, malgré le ralentissement observé en 2023.

Donc dans l'ensemble, l'analyse du résultat opérationnel indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN a réalisé une bonne performance opérationnelle sur la période, malgré un ralentissement ponctuel en 2023 à cause du cumul des consommations excessifs de l'exercice, la tendance générale étant favorable.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Graphique 10 : Représentation graphique de l'évolution du résultat opérationnel (en KDA)



Source : Élaboré à partir de tableau 08.

1.2 Mesure de la performance opérationnelle par le suivi des indicateurs au sein de l'entreprise TTA

Dans le cas de TASSILI TRAVAIL AERIEN SPA, une analyse horizontale approfondie des indicateurs de performance opérationnelle permettra de mettre en lumière les forces et les faiblesses de l'entreprise.

Cette partie aura pour objectif de mesurer la performance opérationnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN SPA à l'aide d'indicateurs clés issues des différentes dimensions de la performance opérationnelle. Ces indicateurs seront complétés par quelques mesures issues du Tableau de Compte de Résultat (TCR) afin d'avoir une vision d'ensemble de la situation.

L'analyse se concentrera sur des aspects tels que l'efficacité des processus, la qualité des services, la productivité du personnel, la gestion des coûts et la satisfaction des clients. Ces différentes composantes seront évaluées à l'aide d'indicateurs pertinents qui permettront de dresser un portrait fidèle de la performance opérationnelle de l'entreprise.

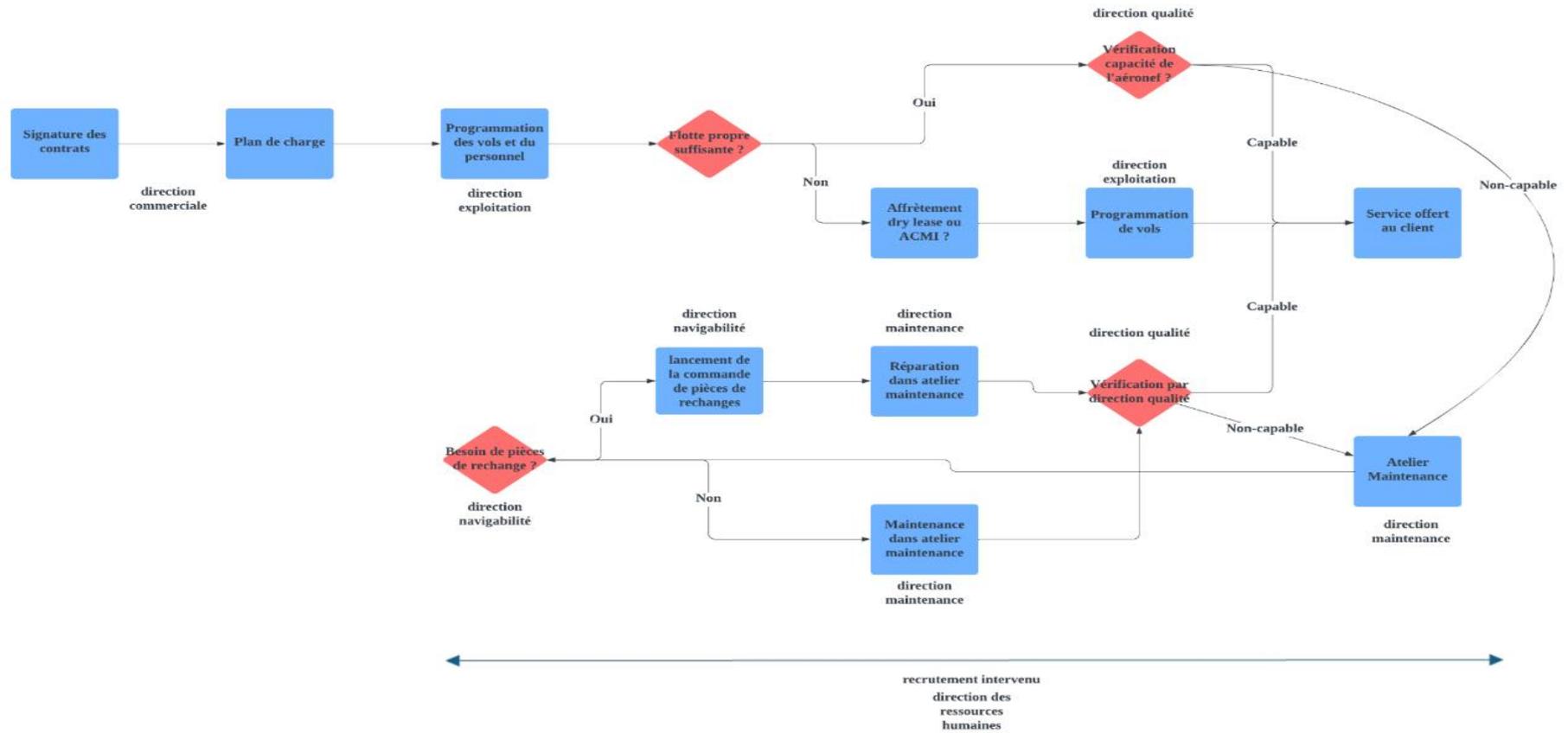
Les résultats obtenus serviront de base pour formuler des recommandations visant à améliorer les aspects identifiés comme étant les plus critiques pour TASSILI TRAVAIL AERIEN SPA. Ainsi, cette analyse contribuera à fournir des pistes d'amélioration concrètes pour optimiser la performance opérationnelle de l'entreprise.

1.2.1 Les indicateurs par dimensions de la performance opérationnelle :

Avant de définir les indicateurs clés de mesure de la performance opérationnelle selon ses quatre dimensions (qualité du service, flexibilité, délai de livraison du service, et couts).

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Figure 15 : diagramme de flux du processus d'activité simplifié



Source : établi par nos propres soins à l'aide du site Lucidchart.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Nous avons d'abord établi un processus simplifié. Cela nous a permis de mieux comprendre comment le service est livré au client et quels sont les acteurs qui contribuent à ce processus.

1.2.1.1 Indicateurs de la dimension qualité du service

La qualité de service se définit comme la capacité de l'entreprise à fournir des prestations sans défauts. Cette dimension de la performance opérationnelle se mesure à travers plusieurs indicateurs clés de performance, tels que :

➤ Taux de ponctualité des vols :

Le **taux de ponctualité des vols** est un indicateur essentiel pour évaluer la performance opérationnelle des compagnies aériennes. Il mesure la proportion de vols qui arrivent ou partent à l'heure par rapport à l'horaire prévu.

La formule générale pour calculer le taux de ponctualité des vols :

$$\text{Taux de ponctualité} = (\text{Nombre total de vols} / \text{Nombre de vols ponctuels}) \times 100\%$$

Tableau 9 : taux de ponctualité des vols

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de ponctualité des vols	Direction d'exploitation	80%	72%	80%	82%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ Commentaire :

Analyse horizontale sur 3 ans :

2021 : Avec un taux de 72%, la compagnie était en dessous de la référence fixée à 80% pour cet indicateur. Environ un quart des vols n'étaient pas ponctuels cette année-là.

2022 : Une nette progression est observée avec un taux de ponctualité atteignant exactement la référence à 80%.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

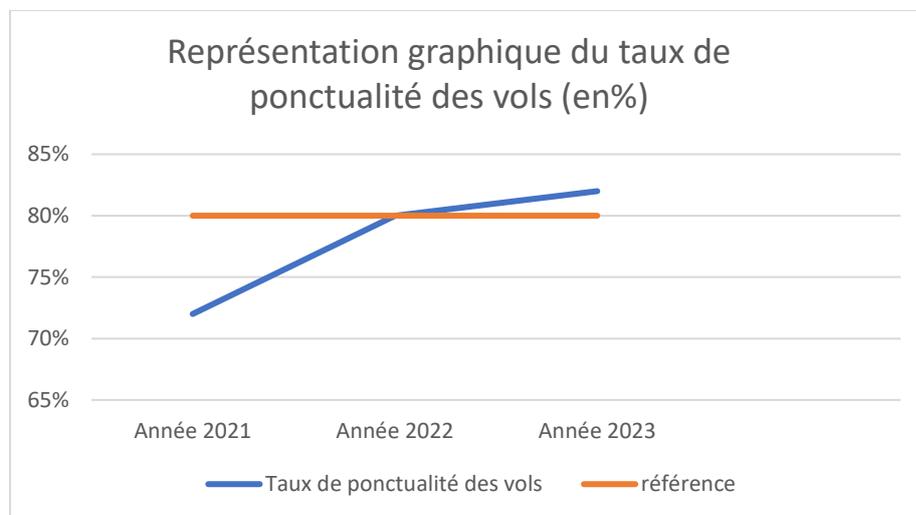
2023 : L'année dernière, la compagnie a dépassé la référence avec un bon taux de 82%, témoignant d'efforts supplémentaires fructueux.

Globalement, on constate une tendance positive avec une amélioration constante du taux de ponctualité sur les 3 dernières années, passant d'un niveau insatisfaisant en 2021 à un niveau supérieur à la référence en 2023.

Le taux annuel d'évolution moyen du taux de ponctualité des vols entre 2021 et 2023 est de 6,71% (taux d'évolution moyen = $((82/72) ^ (1/2)) - 1) * 100 = 6,71\%$). Cela signifie qu'en moyenne, le taux de ponctualité a augmenté d'environ 6,71% chaque année sur cette période.

C'est un taux d'évolution assez élevé, reflétant les efforts notables de la compagnie pour améliorer significativement sa ponctualité en deux ans seulement

Graphique 11 : Représentation graphique du taux de ponctualité des vols



Source : Élaboré à partir de tableau 09

✓ **Axes d'amélioration possibles :**

Bien que les résultats de 2023 soient satisfaisants, il reste une marge de progression d'environ 18% pour atteindre un taux de ponctualité optimal de 100%. Quelques pistes d'amélioration pourraient être envisagées :

- Analyser en détail les causes de retard résiduelles (météo, problèmes techniques, gestion des escales, etc.) et mettre en place des plans d'action ciblés.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Optimiser la gestion des ressources (avions, personnels navigants, etc.) pour réduire les risques de perturbation.
- Renforcer la coordination entre les services de la navigation aérienne.
- Poursuivre la sensibilisation des équipages à l'importance de la ponctualité pour la satisfaction client.

En maintenant les efforts entrepris et en se fixant des objectifs encore plus ambitieux, la compagnie pourrait viser l'excellence en matière de ponctualité dans les années à venir.

➤ Nombre d'incidents techniques signalés :

L'indicateur du **nombre d'incidents techniques signalés** est essentiel pour évaluer la performance opérationnelle d'une compagnie aérienne. Il mesure la fréquence des problèmes techniques rencontrés par les avions pendant les vols.

Cet indicateur renseigne sur la fiabilité des processus opérationnels de l'entreprise et la robustesse de ses systèmes techniques. Un nombre élevé d'incidents peut refléter des problèmes récurrents dans la qualité des services délivrés.

Voici la formule pour calculer cet indicateur :

Nombre d'incidents techniques signalés=Nombre total d'incidents techniques signalés.

Tableau 10 : Nombre d'incidents techniques

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Nombre d'incidents techniques	Direction Qualité	0	0	0	1

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

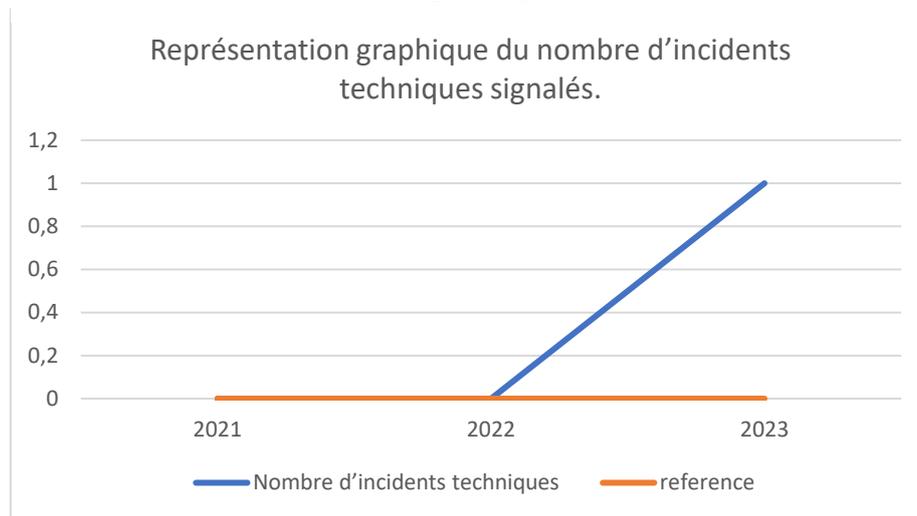
En 2021 et 2022, le nombre d'incidents techniques signalés était de 0, ce qui correspond à l'objectif de référence fixé.

En 2023, on observe 1 incident technique signalé, soit une augmentation par rapport aux deux années précédentes.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Globalement, le nombre d'incidents techniques signalés est resté très faible sur les 3 années, ce qui est un signe d'une très bonne performance. Cependant, l'apparition d'un incident en 2023 rompt cette dynamique positive et mérite une attention particulière.

Graphique 12 : Représentation graphique du nombre d'incidents techniques signalés



Source : Élaboré à partir de tableau 10.

✓ **Axes d'amélioration :**

Bien que les résultats soient globalement satisfaisants, la compagnie devrait envisager les actions suivantes pour maintenir un niveau d'incidents techniques le plus faible possible :

- Analyser en détail les causes de l'incident technique survenu en 2023 afin d'identifier les facteurs d'amélioration.
- Renforcer les programmes de maintenance préventive et prédictive sur la flotte d'avions pour détecter et traiter les problèmes techniques en amont.
- Assurer une formation continue poussée du personnel technique pour améliorer leurs compétences.

➤ **Taux de conformité réglementaire :**

Le taux de conformité réglementaire est un indicateur qui mesure le niveau de respect par l'entreprise des lois, normes et réglementations applicables à son activité.

$$\text{Taux de conformité réglementaire} = \left(\frac{\text{Nombre d'exigences réglementaires respectées}}{\text{Nombre total d'exigences réglementaires applicables}} \right) \times 100$$

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Un taux de conformité élevé, idéalement proche de 100%, indique que l'entreprise maîtrise bien les exigences légales et réglementaires de son secteur d'activité.

Tableau 11 : Taux de conformité réglementaire

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de conformité réglementaire	Direction Qualité	>95%	65%	72%	85%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ Commentaires :

En 2021, le taux de conformité réglementaire était de 65%, soit nettement en-deçà de l'objectif de référence fixé à plus de 95%.

En 2022, on observe une amélioration avec un taux de 72%, soit une hausse de 7 points par rapport à 2021.

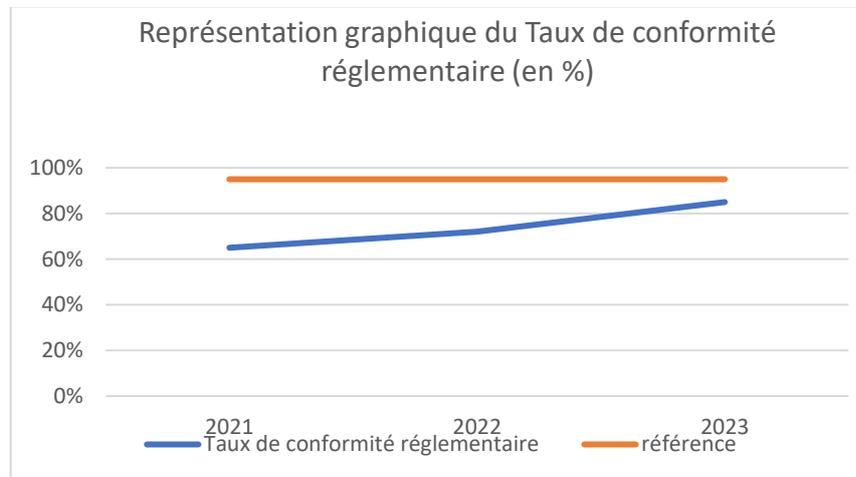
En 2023, le taux de conformité a continué de progresser pour atteindre 85%, réduisant l'écart avec l'objectif de référence.

Le taux de conformité réglementaire de la compagnie était initialement très éloigné de l'objectif de référence de plus de 95% en 2021. Cependant, des efforts ont été entrepris les années suivantes pour améliorer progressivement la situation.

Bien que le taux de 85% atteint en 2023 soit encore en-deçà de l'objectif, on observe une tendance positive avec une amélioration soutenue du taux annuel moyen de 15,1% entre 2021 et 2023.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Graphique 13 : Représentation graphique du Taux de conformité réglementaire (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 11.

✓ Axes d'amélioration :

Malgré les progrès réalisés, la compagnie doit poursuivre ses efforts pour atteindre et maintenir durablement un taux de conformité réglementaire supérieur à 95%.

Quelques pistes d'amélioration à envisager :

- Identifier les principaux domaines réglementaires où la conformité n'est pas optimale et les analyser en détail.
- Renforcer la formation et la sensibilisation de l'ensemble du personnel aux exigences réglementaires.
- Impliquer davantage les équipes opérationnelles dans l'amélioration continue de la conformité.

➤ Taux de satisfaction clients :

Le taux de satisfaction clients mesure le niveau de satisfaction des clients vis-à-vis des services et prestations fournis par l'entreprise.

$$\text{Taux de satisfaction clients} = \left(\frac{\text{Nombre de clients satisfaits}}{\text{Nombre total de clients interrogés}} \right) \times 100$$

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Un taux de satisfaction élevé, idéalement supérieur à 90%, indique que les clients sont très satisfaits de la qualité des services proposés par TASSILI TRAVAIL AERIEN et sont enclins à recommander l'entreprise.

Tableau 12 : Taux de satisfaction client

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de satisfaction client	Direction commerciale	>90%	90%	91%	96%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

En 2021, le taux de satisfaction clients était de 90%, atteignant juste l'objectif de référence fixé à plus de 90%.

En 2022, on observe une légère amélioration avec un taux de 91%, soit une hausse de 1 point par rapport à 2021.

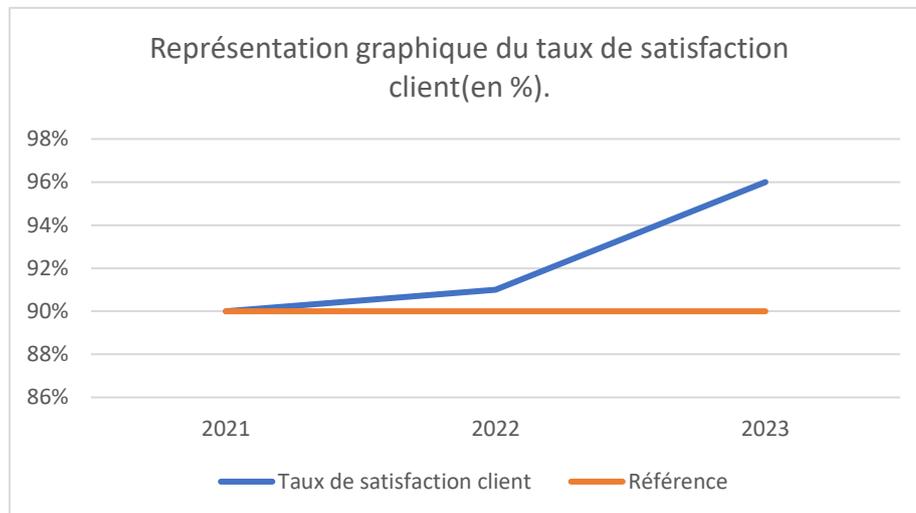
En 2023, le taux de satisfaction a nettement progressé pour atteindre 96%, dépassant ainsi largement l'objectif de référence.

Après avoir simplement atteint l'objectif de référence en 2021, la compagnie a réussi à améliorer progressivement le taux de satisfaction clients au fil des années.

Le taux de 96% enregistré en 2023 témoigne d'un niveau de satisfaction très élevé de la part des clients, dépassant largement l'objectif cible de plus de 90%.

Le taux annuel moyen d'évolution de +3,3% entre 2021 et 2023 indique une amélioration constante et soutenue de la satisfaction clients sur cette période.

Graphique 14 : Représentation graphique du taux de satisfaction client (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 12.

✓ **Axes d'amélioration :**

Bien que les résultats de satisfaction clients soient désormais excellents, la compagnie doit continuer à s'efforcer de maintenir et d'améliorer encore ce niveau de performance. Voici quelques pistes d'amélioration à envisager :

- Approfondir l'analyse des retours et feedback des clients pour identifier les leviers d'amélioration.
- Renforcer la formation et la sensibilisation du personnel en contact avec les clients sur l'importance de la satisfaction.
- Développer davantage l'écoute et la réactivité face aux attentes et besoins évolutifs des clients.
- Investir dans l'innovation des services et expériences offertes aux clients pour les fidéliser.

➤ **Taux d'annulation des vols :**

Le taux d'annulation des vols mesure la proportion de vols programmés qui ont été annulés sur une période donnée. Un faible taux d'annulation, idéalement inférieur à 2%, est le signe d'une bonne fiabilité opérationnelle et d'une qualité de service élevée pour les clients.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

$$\text{Taux d'annulation des vols} = (\text{Nombre de vols annulés} / \text{Nombre total de vols programmés}) \times 100$$

Un taux élevé d'annulations, au-delà de 5%, indique des problèmes récurrents pouvant affecter la ponctualité et la régularité des services aériens proposés par TASSILI TRAVAIL AERIEN.

Tableau 13 : Taux d'annulation des vols

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux d'annulation des vols	Direction exploitation	5%	12%	14%	9%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

En 2021, le taux d'annulation était de 12%, soit plus du double de l'objectif de référence fixé à 5%.

En 2022, le taux a encore augmenté pour atteindre 14%, soit une hausse de 2 points par rapport à 2021.

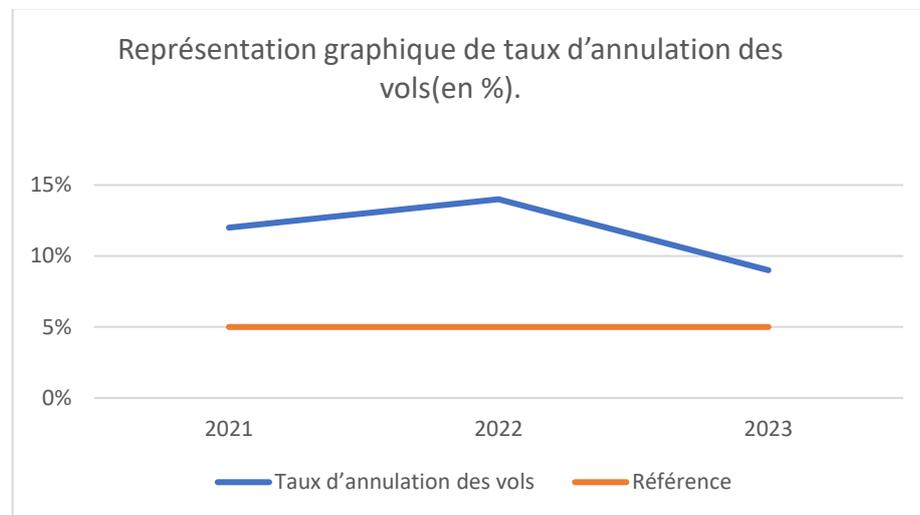
En 2023, on observe une amélioration avec un taux d'annulation réduit à 9%, se rapprochant ainsi de l'objectif de référence, mais restant encore élevé.

Le taux d'annulation des vols a connu une évolution préoccupante sur la période 2021-2022, avec des niveaux bien supérieurs à l'objectif de référence de 5%.

Cela indique que la compagnie a rencontré des problèmes récurrents pouvant affecter la ponctualité et la régularité de ses services aériens, ce qui a entraîné de nombreuses annulations de vols.

Le taux annuel moyen d'évolution de -12,5% entre 2021 et 2023 montre que la compagnie a réussi à inverser la tendance et à réduire progressivement le nombre d'annulations.

Graphique 15: représentation graphique du taux d'annulation des vols (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 13.

✓ **Axes d'amélioration :**

Bien que les résultats se soient améliorés en 2023, le taux d'annulation reste encore trop élevé et doit faire l'objet d'actions correctives importantes. Quelques pistes d'amélioration à envisager :

- Identifier et résoudre les principales causes récurrentes des annulations (problèmes techniques, météo, problèmes d'équipage, etc.).
- Renforcer la maintenance préventive et les procédures opérationnelles pour limiter les pannes et retards.
- Améliorer la gestion des imprévus et la réactivité face aux perturbations pour minimiser les annulations.

➤ **Taux de participation à la formation :**

Le taux de participation à la formation mesure le niveau d'implication des employés de l'entreprise dans les programmes de formation et de développement des compétences.

$$\text{Taux de participation à la formation} = \left(\frac{\text{Nombre d'employés ayant suivi une formation}}{\text{Effectif total de l'entreprise}} \right) \times 100$$

Un suivi régulier de cet indicateur, couplé à une analyse des besoins de formation, permet à TASSILI TRAVAIL AERIEN d'ajuster ses programmes de développement des compétences et de s'assurer que ses équipes disposent des connaissances et savoir-faire nécessaires.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 14 : Taux de participation à la formation

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de participation à la formation	Direction de ressources humaines	>40%	23%	35%	63%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

En 2021, le taux de participation n'était que de 23%, soit nettement inférieur à l'objectif de référence fixé à plus de 40%.

En 2022, on observe une amélioration avec un taux de 35%, se rapprochant de l'objectif mais restant encore en-deçà.

En 2023, le taux a finalement atteint 63%, dépassant largement l'objectif de référence.

Le taux de participation à la formation a connu une évolution très positive sur la période 2021-2023, passant de 23% à 63%.

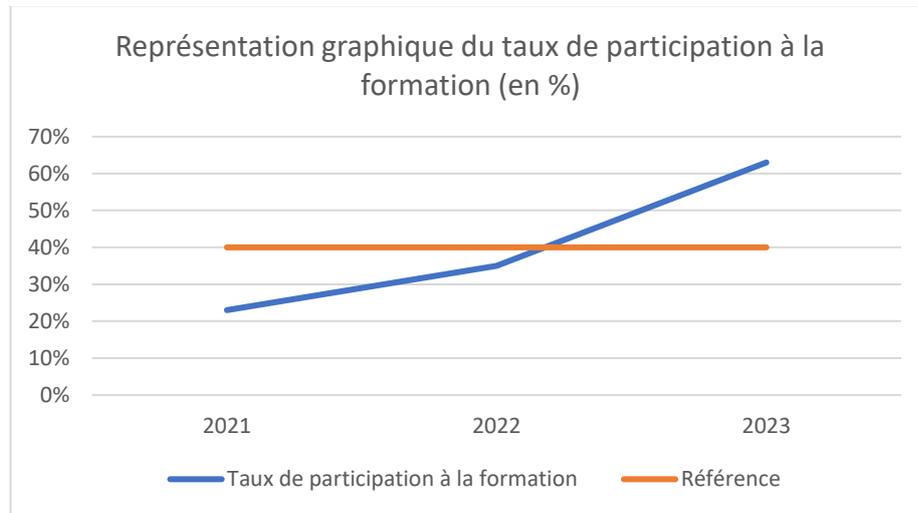
En 2021, le taux était nettement inférieur à l'objectif de référence de plus de 40%, ce qui indiquait probablement un manque d'investissement dans la formation du personnel.

Cependant, la situation s'est ensuite grandement améliorée avec une hausse régulière du taux de participation, pour finalement dépasser largement l'objectif en 2023.

Le taux annuel moyen d'évolution de 40,5% entre 2021 et 2023 témoigne d'une dynamique très favorable en matière de formation du personnel.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Graphique 16 : Représentation graphique du taux de participation à la formation (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 14.

✓ Axes d'amélioration :

Bien que les résultats soient globalement très positifs, il peut être intéressant d'explorer quelques pistes d'amélioration complémentaires :

- Mettre l'accent sur la formation technique et opérationnelle du personnel navigant (pilotes, mécaniciens, etc.) ;
- Renforcer la formation à la sécurité et à la gestion des situations d'urgence.

❖ Conclusion sur l'état de la dimension qualité de service :

D'après les différents indicateurs liés à la dimension "Qualité du service", on peut dégager l'analyse suivante concernant la performance opérationnelle de TASSILI TRAVAIL AERIEN.

Globalement, on observe une évolution positive de la qualité de service sur les 3 dernières années, avec des améliorations notables sur la plupart des indicateurs clés.

✓ Points forts :

- Le taux de ponctualité des vols s'est nettement amélioré, dépassant l'objectif de référence de 80% en 2023 (82%) ;
- Le nombre d'incidents techniques est resté très faible (1 seul incident en 2023) ;

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Le taux de satisfaction clients a progressivement augmenté pour atteindre un excellent niveau de 96% en 2023 ;
- Le taux de participation à la formation a bondi de 23% en 2021 à 63% en 2023, dépassant largement l'objectif.

✓ **Points à améliorer :**

Le taux de conformité réglementaire (85% en 2023) doit encore être amélioré pour se rapprocher des 95% visés.

Le taux d'annulation des vols, même s'il a diminué en 2023, reste supérieur à l'objectif de 5%.

Dans l'ensemble, les efforts déployés par TASSILI TRAVAIL AERIEN ont permis d'améliorer significativement la qualité de ses services ces dernières années. Néanmoins, certains défis opérationnels persistent, notamment en matière de respect des et de gestion des annulations de vols.

Pour consolider ces progrès, l'entreprise devra poursuivre ses actions correctives ciblées, réglementations il faut chercher à satisfaire des certifications du plus haut niveau (TTA est déjà certifié BARS) tout en renforçant sa culture de l'excellence opérationnelle et de la satisfaction client à tous les niveaux.

1.2.1.2 Indicateurs de la dimension flexibilité

La dimension flexibilité se définit comme la capacité de l'entreprise de modifier la procédure dans des circonstances changeantes. Cette dimension de la performance opérationnelle se mesure à travers plusieurs indicateurs clés de performance, tels que :

➤ **Production heures de vols**

La production d'heures de vol mesure le volume total d'heures de vol effectivement réalisées par l'entreprise sur une période donnée.

Production d'heures de vol = Somme des heures de vol effectuées par l'ensemble de la flotte

Une production d'heures de vol élevée, en ligne avec les besoins des clients, indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN dispose d'une capacité d'intervention et de transport aérien adéquate pour répondre à la demande.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 15 : Production heures de vols

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Production heures de vols	Direction exploitation	/	6282	8979	10 177

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

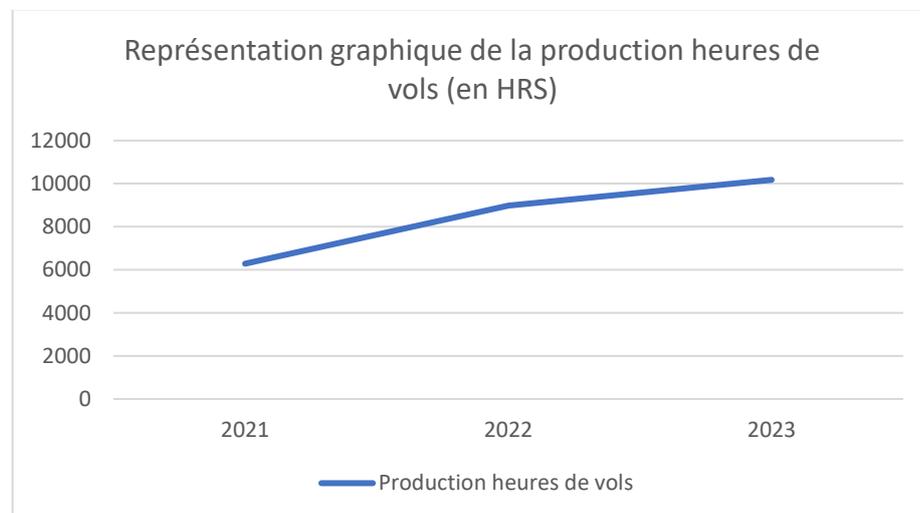
On constate une augmentation constante de la production d'heures de vol sur les 3 années :

En 2021 : 6 282 heures de vol ont été produites. En 2022 : La production a nettement progressé à 8 979 heures, soit une hausse de 43% par rapport à 2021. En 2023 : Avec 10 177 heures réalisées, la production a encore augmenté de 13,4% comparé à 2022.

Cette tendance haussière de la production d'heures de vol traduit une demande croissante des clients pour les services aériens de TASSILI TRAVAIL AERIEN sur la période et l'augmentation soutenue reflète la capacité de la compagnie à s'adapter et à répondre à l'évolution des besoins du marché.

Entre 2021 et 2023, la production totale a presque doublé, passant de 6 282 à 10 177 heures de vol, soit une hausse de 62% en seulement 2 ans. Avec un taux annuel moyen d'évolution de 27,07%. C'est un rythme de croissance très élevé.

Graphique 17 : Représentation graphique de la production heures de vols



Source : Élaboré à partir de tableau 15.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Cette performance soutenue affirme que TASSILI TRAVAIL AERIEN a su développer ses capacités opérationnelles (ressources aériennes, équipages, etc.) pour absorber l'accroissement de la demande tout en maintenant un haut niveau d'activité. Cela démontre la bonne réactivité et l'agilité de la compagnie pour s'adapter rapidement aux évolutions du marché aérien sur cette période.

➤ Taux de réalisation des heures de vols :

Le taux de réalisation des heures de vol mesure la capacité de l'entreprise à répondre aux demandes de ses clients en termes d'heures de vol programmées et effectivement réalisées.

Formule de calcul :

$$\text{Taux de réalisation des heures de vol} = \left(\frac{\text{Heures de vol effectivement réalisées}}{\text{Heures de vol programmées}} \right) \times 100$$

Un taux de réalisation élevé, idéalement supérieur à 95%, indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN dispose d'une grande flexibilité opérationnelle pour ajuster ses capacités de transport aérien en fonction des besoins des clients.

À l'inverse, un taux faible, inférieur à 90%, peut révéler des problèmes de disponibilité des avions, de planification des équipages ou de gestion des imprévus, impactant ainsi la qualité du service et la satisfaction des clients.

Tableau 16 : Taux de réalisation des heures de vols

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de réalisation des heures de vols	Direction Navigabilité	>95%	95%	102%	108%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

L'objectif de référence est d'avoir un taux de réalisation supérieur à 95%.

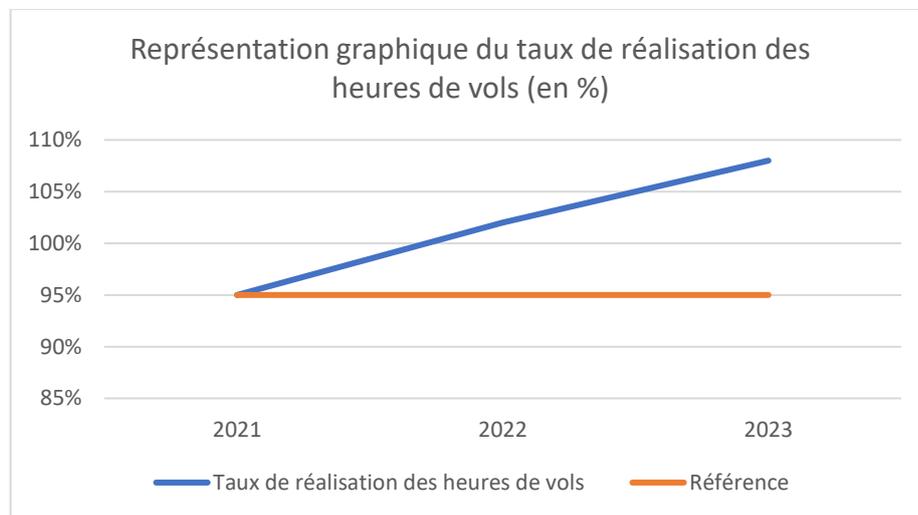
En 2021, le taux était exactement de 95%, atteignant tout juste l'objectif visé. En 2022, on constate une nette amélioration avec un taux de 102%, dépassant largement la référence de 95%. En 2023, le taux s'est encore amélioré pour atteindre 108%, confirmant la très bonne performance.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

L'évolution est donc très positive, avec un taux qui est passé d'un niveau juste acceptable à un excellent niveau en deux ans seulement. Un taux de 108% en 2023 signifie que la compagnie a réalisé 8% d'heures de vol supplémentaires par rapport à ce qui était initialement planifié.

Cela démontre une très bonne maîtrise et une grande efficacité dans la gestion et l'exécution des programmes de vols. Le taux annuel moyen d'évolution est d'environ +6,7% entre 2021 et 2023.

Graphique 18 : Représentation graphique du taux de réalisation des heures de vols (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 16.

Cette progression soutenue et rapide du taux témoigne des efforts continus de TASSILI TRAVAIL AERIEN pour optimiser ses opérations et maximiser son potentiel de production d'heures de vol.

En résumé, les résultats très au-dessus des objectifs en 2022 et 2023 reflètent une excellente performance opérationnelle en termes de réalisation des programmes de vol. C'est un point très positif pour la fiabilité et la rentabilité de l'activité.

➤ **Délai moyen de recrutement du personnel naviguant et technique :**

Le délai moyen de recrutement mesure le temps écoulé entre le lancement d'un processus de recrutement et la prise de fonction effective du nouveau collaborateur.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Délai moyen de recrutement du personnel navigant et technique = Somme des durées de recrutement / Nombre total de recrutements

Un délai de recrutement court, idéalement inférieur à 4 semaines, indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN dispose d'une grande flexibilité pour adapter rapidement ses effectifs en fonction des besoins opérationnel.

Tableau 17 : Délai moyen de recrutement du personnel navigant et technique

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Délai moyen de recrutement du personnel navigant et technique	Direction ressources humaines	28	45	30	19

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

En 2021, le délai moyen de 45 jours était nettement supérieur à la cible, avec un écart de 17 jours.

En 2022, malgré l'amélioration à 30 jours, le délai restait encore légèrement supérieur à l'objectif (écart de 2 jours).

C'est en 2023 que TASSILI TRAVAIL AERIEN a véritablement atteint la performance visée, avec un excellent délai de 19 jours, désormais inférieur de 9 jours à la référence de 28 jours.

Même si les contraintes externes liées au circuit ANEM peuvent parfois allonger les délais, la compagnie a su optimiser sa partie du processus pour finalement respecter, voire dépasser, l'objectif fixé.

Un délai de moins de 3 semaines démontre une très grande réactivité et agilité dans le processus de recrutement du personnel navigant et technique. Cela permet d'ajuster rapidement les effectifs pour faire face aux fluctuations d'activité.

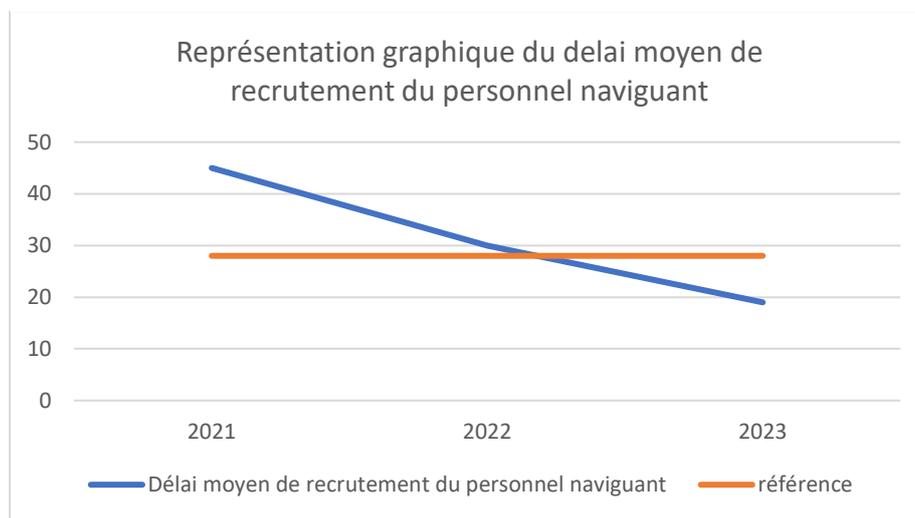
CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Cette performance en 2023 est d'autant plus remarquable qu'elle a nécessité une réduction de plus de 50% du délai par rapport à 2021.

Le taux d'évolution annuel moyen de -35% entre 2021 et 2023 témoigne des efforts soutenus pour l'amélioration continue de cet indicateur clé de flexibilité.

En résumé, malgré un retard initial, TASSILI TRAVAIL AERIEN a su redresser la situation pour atteindre un niveau de délai de recrutement très satisfaisant en 2023, démontrant sa capacité à s'adapter rapidement aux besoins opérationnels.

Graphique 19: Représentation graphique du délai moyen de recrutement du personnel naviguant



Source : Élaboré à partir de tableau 17.

✓ **Axes d'amélioration :**

- Optimiser la gestion prévisionnelle des emplois et compétences.
- Constituer une banque de CV et profils présélectionnés en amont.
- Renforcer les partenariats avec l'ANEM et agences d'intérim et conventionner sur des process et délais raccourcis.

❖ **Conclusion sur la dimension flexibilité :**

Globalement, les résultats témoignent d'une très bonne capacité d'adaptation de l'entreprise pour faire face à l'évolution des besoins du marché et des clients.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Points forts :

- La production d'heures de vol a connu une forte croissance (+62% entre 2021 et 2023), reflétant la réactivité de TASSILI TRAVAIL AERIEN pour augmenter ses capacités opérationnelles en phase avec la hausse de la demande.
- Le taux de réalisation des heures de vol s'est nettement amélioré, atteignant 108% en 2023. Cela démontre une excellente flexibilité et maîtrise pour ajuster les programmes de vol aux besoins réels.
- Les délais moyens de recrutement ont été considérablement réduits pour atteindre seulement 19 jours en 2023, bien en-deçà de l'objectif de 28 jours. C'est le signe d'une grande agilité pour faire évoluer rapidement les effectifs.

Ces performances illustrent la réactivité et l'adaptabilité de TASSILI TRAVAIL AERIEN face aux fluctuations d'activité, que ce soit en termes de capacités de production, d'exécution des programmes de vol ou d'ajustement du personnel naviguant et technique.

L'entreprise a su développer la flexibilité nécessaire au niveau opérationnel et des ressources pour capter la croissance du marché de manière agile.

1.2.1.3 Indicateurs de la dimension délai de livraison :

Délai de livraison se définit comme la capacité de l'entreprise de répondre rapidement aux attentes des clients. Cette dimension de la performance opérationnelle se mesure à travers plusieurs indicateurs clés de performance, tels que :

➤ Délai de livraison des pièces de rechanges :

Le délai de livraison des pièces de rechange mesure le temps moyen écoulé entre la commande d'une pièce de rechange et sa réception effective sur le site d'exploitation.

Formule de calcul :

Délai moyen de livraison = Somme des durées de livraison / Nombre total de commandes

Un délai de livraison court, idéalement inférieur à 10 jours ouvrés, démontre la capacité de TASSILI TRAVAIL AERIEN à réagir rapidement aux besoins de maintenance et à assurer la disponibilité de sa flotte.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 18 : Délai de livraison des pièces de rechange (en jrs)

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Délai de livraison des pièces de rechange	Direction navigabilité	10	28	25	20

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

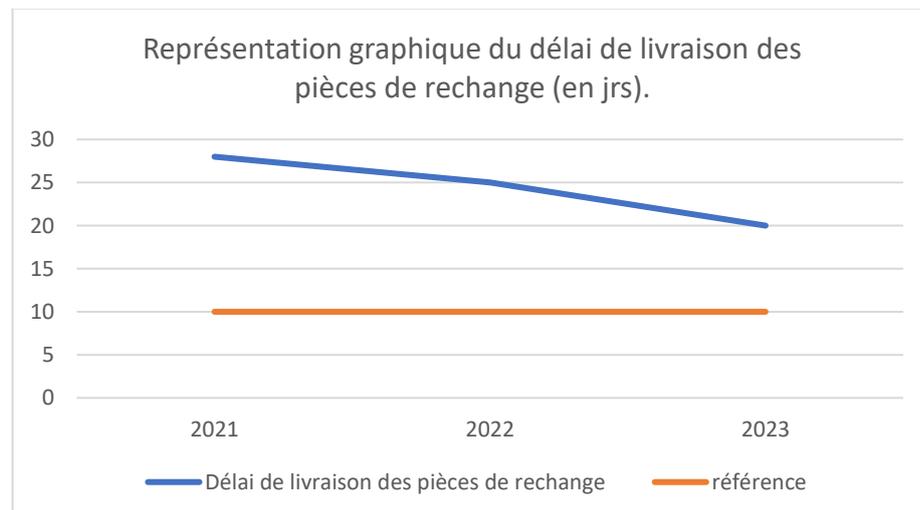
✓ **Commentaire :**

L'objectif de référence pour cet indicateur est un délai de livraison maximum de 10 jours. En 2021, le délai moyen était de 28 jours, soit près de 3 fois supérieur à l'objectif visé. C'est une performance très insuffisante. En 2022, le délai s'est légèrement amélioré à 25 jours, mais restait toujours 2,5 fois au-delà de la cible de 10 jours.

Ce n'est qu'en 2023 qu'une réelle progression a été accomplie, avec un délai ramené à 20 jours.

Le taux d'évolution annuel moyen du délai de livraison des pièces de rechange entre 2021 et 2023 est de -15,08%. Cela signifie qu'en moyenne, le délai a diminué d'environ 15% chaque année sur cette période.

Graphique 20 : Représentation graphique du délai de livraison des pièces de rechanges (en JRS)



Source : Élaboré à partir de tableau 18.

✓ **Axes d'amélioration à envisager :**

- Revoir en profondeur la gestion des approvisionnements et des stocks de pièces ;
- Mettre en place des alertes de réapprovisionnement automatisées ;

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

- Développer des partenariats avec des transporteurs rapides et fiables.

Même si le délai de 20 jours est plus au moins proche de l'objectif, il reste une marge d'amélioration importante pour atteindre un niveau optimal, sous la barre des 10 jours par exemple.

Une refonte en profondeur du processus de gestion des approvisionnements et de la supply chain semble nécessaire pour obtenir des gains significatifs supplémentaires sur cet indicateur critique qui impacte les délais de livraison des services.

➤ Taux de disponibilité des avions

Le taux de disponibilité des avions mesure le pourcentage de temps pendant lequel les aéronefs sont en état de voler et prêts à être affectés à une mission.

Formule de calcul :

$$\text{Taux de disponibilité} = \frac{\text{Nombre d'heures de vol réalisées}}{\text{Nombre d'heures de vol programmées}}$$

Un taux de disponibilité élevé, idéalement supérieur à 80%, indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN dispose d'une flotte hautement fiable et réactive, capable de répondre efficacement aux sollicitations des clients.

Tableau 19 : Taux de disponibilité des avions

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Taux de disponibilité des avions	Direction navigabilité	80%	59%	75%	83%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ Commentaire :

En 2021, le taux de disponibilité de 59% était nettement inférieur à l'objectif de 80% souhaité par l'entreprise. Cela montre que la fiabilité et la réactivité de la flotte n'étaient pas à la hauteur cette année-là.

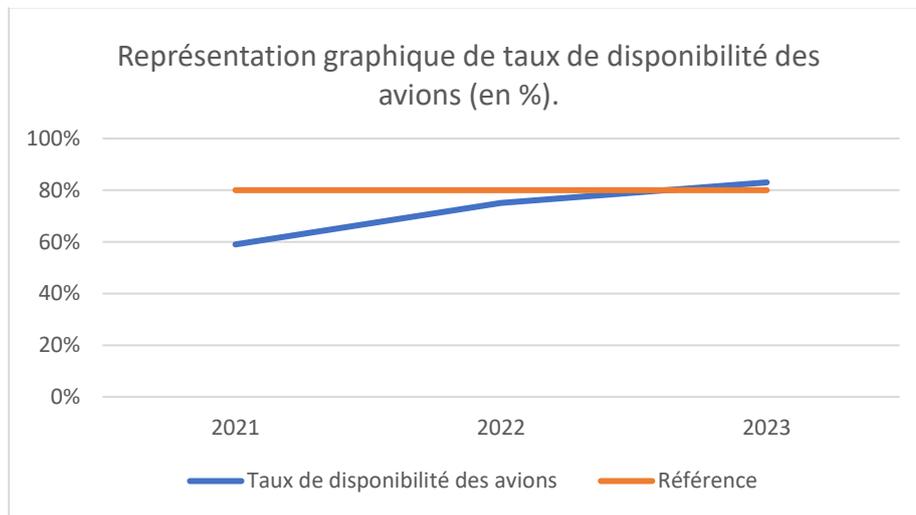
CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

En 2022, le taux de disponibilité s'est amélioré à 75%, se rapprochant mais restant encore en-deçà de la référence de 80%.

Enfin, en 2023, le taux de disponibilité a atteint 83%, dépassant désormais l'objectif de 80%. Cela indique que TASSILI TRAVAIL AERIEN a réussi à rendre sa flotte plus fiable et réactive, capable de mieux répondre aux besoins de ses clients.

Dans l'ensemble, on peut dire que l'entreprise a fait des progrès significatifs ces dernières années, passant d'un taux de disponibilité inférieur à la référence en 2021 à un niveau supérieur en 2023 avec un taux annuel moyen d'évolution de 18,8%.

Graphique 21 : Représentation graphique du taux de disponibilité des avions (en %)



Source : Élaboré à partir de tableau 19.

✓ **Axes d'amélioration :**

- Poursuivre les efforts d'entretien et de maintenance préventive de la flotte afin de réduire le nombre d'interruptions imprévues et d'augmenter la fiabilité des appareils.
- Optimiser la gestion de la flotte en améliorant la planification des rotations et en renforçant la coordination entre les différents services impliqués.

➤ **Nombre de révisions des aéronefs :**

Le Nombre de révisions des aéronefs est un indicateur qui mesure le nombre de révisions effectuées sur les aéronefs au sein d'une flotte sur une année. Il permet de suivre la fréquence des opérations de maintenance et de révision des aéronefs. Un nombre élevé de révisions peut avoir un impact direct sur le délai de livraison du service aérien.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 20 : Nombre de révisions des aéronefs

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Nombre de révisions des aéronefs	Direction Maintenance	/	13	14	17

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

Entre 2021 et 2023, on constate une hausse significative du nombre total de révisions effectuées sur la flotte d'aéronefs de TASSILI TRAVAIL AERIEN :

De 13 révisions en 2021, le nombre est passé à 14 en 2022, soit une augmentation de 7,7%.

Puis de 14 en 2022, il est monté à 17 en 2023, soit une hausse encore plus marquée de 21,4%, avec un taux moyen annuel d'évolution sur la période 2021-2023 d'environ 14,5%.

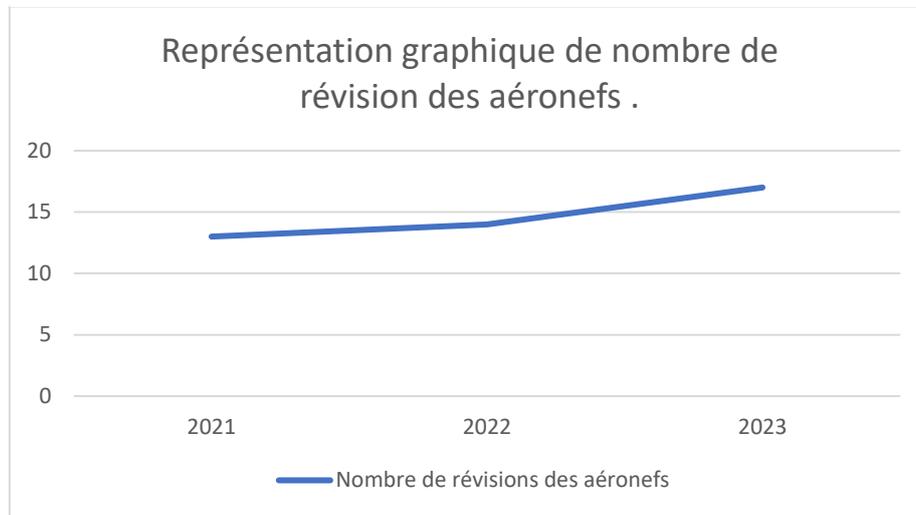
On pourrait expliquer cette augmentation par deux facteurs :

- Vieillesse de la flotte : les avions sont de plus en plus âgés, cela peut nécessiter des révisions plus fréquentes pour maintenir leur fiabilité et leur sécurité opérationnelle.
- Intensification du trafic aérien : Une activité accrue peut soumettre les aéronefs à des sollicitations plus importantes, entraînant une usure plus rapide et donc un besoin de révisions plus fréquentes.

Un nombre de révisions élevé et en constante augmentation peut avoir plusieurs implications :

- Des coûts de maintenance plus importants pour l'entreprise, pouvant impacter sa rentabilité ;
- Des immobilisations plus fréquentes des aéronefs, réduisant leur disponibilité pour les opérations ;
- Des risques accrus de retards ou d'annulations de vols pour les clients.

Graphique 22: Représentation graphique du nombre de révisions des aéronefs



Source : Élaboré à partir de tableau 20.

✓ **Axes d'amélioration :**

- Comparer ce nombre de révisions avec les standards de l'industrie aéronautique ou avec des entreprises similaires afin d'identifier des possibilités d'optimisation.
- Examiner les processus de maintenance et d'inspection des aéronefs pour identifier d'éventuelles optimisations ou innovations technologiques permettant de gagner en efficacité.

❖ **Conclusion sur l'état de la dimension délai de livraison**

L'analyse des indicateurs de délai de livraison chez TASSILI TRAVAIL AERIEN montre des progrès significatifs sur la période 2021-2023, mais également des marges d'amélioration importantes pour atteindre un niveau de performance optimal.

Le délai de livraison des pièces de rechange, qui était très élevé en 2021 à 28 jours, s'est progressivement amélioré pour atteindre 20 jours en 2023, ce délai reste encore trop long et nécessite une refonte en profondeur du processus d'approvisionnement et de la supply chain pour viser des délais inférieurs à 10 jours.

Le taux de disponibilité des avions a également connu une nette amélioration, passant de 59% en 2021 à 83% en 2023, dépassant ainsi l'objectif de 80%. Cela indique que la fiabilité et la réactivité de la flotte se sont renforcées, permettant une meilleure réponse aux besoins des clients.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Cependant, le nombre de révisions des aéronefs a continué d'augmenter sur la période, atteignant 17 en 2023. Cette hausse des besoins de maintenance soulève des questions sur les coûts, la disponibilité et la qualité de service pouvant être impactées.

Dans l'ensemble, TASSILI TRAVAIL AERIEN a fait des progrès substantiels sur la dimension du délai de livraison, mais doit poursuivre ses efforts pour atteindre une excellence opérationnelle, notamment en matière de gestion des approvisionnements et d'optimisation de la maintenance de sa flotte. Un axe d'amélioration important serait de dessiner des processus détaillés de l'activité pour déterminer les points d'engorgement qui retardent la livraison du service. Cette cartographie précise des processus permettrait d'identifier les goulots d'étranglement et de mettre en place des actions ciblées d'optimisation.

1.2.1.4 Indicateurs de la dimension coûts :

Le cout se définit comme la capacité de l'entreprise de fabriquer et de fournir des produits et des services à faible cout. Cette dimension de la performance opérationnelle se mesure à travers plusieurs indicateurs clés de performance, tels que :

➤ **Cout carburant avions :**

Cet indicateur est suivi de près par les compagnies aériennes pour optimiser la consommation de carburant, qui représente l'un des plus gros postes de coûts de l'exploitation des avions.

Tableau 21 : Cout carburant avions (en DA)

Indicateur	Direction	Référence	2021	2c022	2023
Cout carburant avions	Direction exploitation	/	14894000	38000971	50925066

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

Interprétation des résultats :

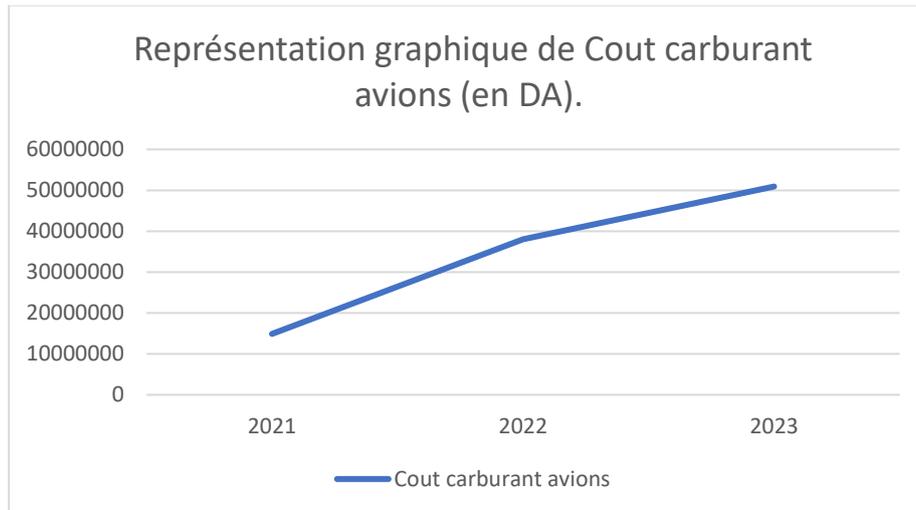
Entre 2021 et 2022, le coût du carburant a augmenté de manière significative, passant de 14 894 000 DA à 38 000 971 DA, soit une hausse de 155%.

Cette tendance s'est poursuivie en 2023, avec une nouvelle augmentation atteignant 50 925 066 DA, soit une hausse de 34% par rapport à 2022.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Le taux annuel moyen d'évolution du coût du carburant avions de 84,7% sur cette période indique une très forte hausse des dépenses liées au carburant pour TASSILI TRAVAIL AERIEN.

Graphique 23 : Représentation graphique du cout carburant avions (en DA)



Source : Élaboré à partir de tableau 21.

Raisons de cette augmentation des coûts :

- Augmentation du prix du carburant aviation.
- Hausse de la consommation de carburant due à une progression de l'activité.
- Vieillesse de la flotte aérienne de la compagnie, entraînant une consommation de carburant plus élevée.

✓ Axes d'améliorations :

- Investir dans des avions plus récents et économes en carburant afin de renouveler progressivement la flotte.

➤ Cout entretien avions :

Cet indicateur permet de mesurer les coûts directs liés à l'entretien et à la maintenance des avions.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Tableau 22 : Cout entretien avions

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Cout entretien avions	Direction maintenance	/	40 238885	69 065158	209 767630

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

✓ **Commentaire :**

Entre 2021 et 2022, le coût d'entretien des avions a augmenté de 71,7%, passant de 40 238 885 DA à 69 065 158 DA.

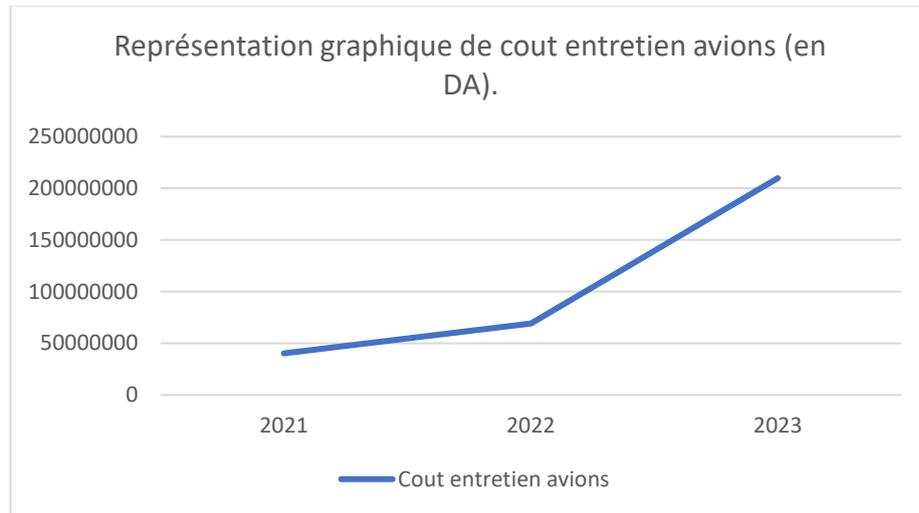
Cette tendance s'est encore accentuée en 2023, avec une nouvelle hausse atteignant 209 767 630 DA, soit une augmentation de 203% par rapport à 2022.

Entre 2021 et 2023, le taux annuel moyen d'évolution du coût d'entretien des avions est de 127,3%.

Raisons des coûts :

- Vieillessement de la flotte aérienne nécessitant des opérations d'entretien et de maintenance plus fréquentes et coûteuses.
- La cherté des pièces de rechange (qui est dû à l'inflation des prix), notamment pour les moteurs d'avion qui représentent une part importante des coûts de maintenance.
- Mise en place de nouvelles réglementations et normes de sécurité plus exigeantes, impactant les coûts de maintenance.

**Graphique 24 : Représentation graphique du cout entretien avions
(en DA)**



Source : Élaboré à partir de tableau 22.

✓ **Axes d'amélioration :**

- Accélérer le renouvellement de la flotte aérienne par l'acquisition d'avions plus récents et moins énergivores.
- Négocier des contrats plus avantageux avec les fournisseurs de pièces de rechange.

➤ **Cout de formation du personnel navigant et technique :**

Cet indicateur mesure les coûts liés à la formation continue du personnel aéronautique, variant selon les postes (pilotes, mécaniciens, agents au sol, etc.). La formation continue couvre le recyclage, le maintien des compétences et l'adaptation aux nouvelles procédures.

Tableau 23 : Cout de formation du personnel navigant et technique (en DA)

Indicateur	Direction	Référence	2021	2022	2023
Cout de formation du personnel navigant et technique	Direction maintenance	/	98240 0	847348 3	939794 9

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

✓ **Commentaire :**

Entre 2021 et 2022, le coût de formation du personnel navigant et technique a fortement augmenté, passant de 982 400 DA à 8 473 483 DA, soit une hausse de 763%.

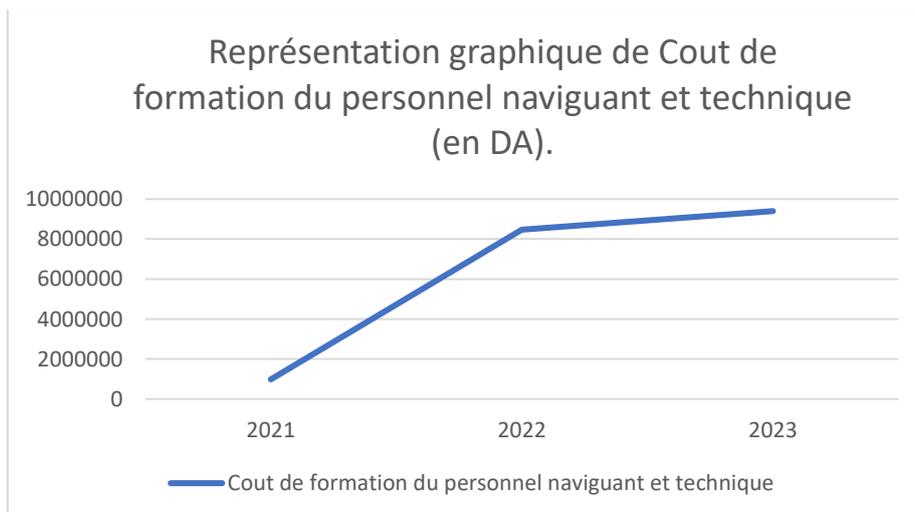
Cette tendance s'est poursuivie en 2023, avec une nouvelle augmentation atteignant 9 397 949 DA, soit une hausse de 11% par rapport à 2022.

Entre 2021 et 2023, le taux annuel moyen d'évolution du coût de formation du personnel navigant et technique est de 225,7%. Ce qui indique une très forte hausse des dépenses de formation sur cette période.

Le taux annuel moyen élevé de 225,7% ne reflète pas ici une explosion incontrôlée des coûts de formation, mais plutôt un rattrapage nécessaire après une sous-estimation initiale en 2021.

Cette forte hausse moyenne sur les 3 ans s'explique donc par le fait que la compagnie a dû réajuster substantiellement ses investissements en formation pour revenir à un niveau approprié et conforme aux exigences opérationnelles.

Graphique 25 : Représentation graphique du cout de formation du personnel navigant et technique (en DA)



Source : Élaboré à partir de tableau 23.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

❖ Conclusion sur l'état de la dimension cout :

L'analyse des indicateurs de coûts clés pour TASSILI TRAVAIL AERIEN met en évidence plusieurs tendances inquiétantes sur la période 2021-2023.

Tout d'abord, le coût du carburant des avions a connu une hausse vertigineuse de 84,7% en moyenne annuelle. Cette explosion des dépenses en carburant, principal poste de coûts pour une compagnie de travail aérien, soulève de sérieuses interrogations quant à la capacité de l'entreprise à maîtriser ses coûts d'exploitation.

De même, les coûts d'entretien des avions ont augmenté de façon alarmante, avec un taux annuel moyen de 127,3%. Ce phénomène traduit un vieillissement de la flotte et des besoins croissants en maintenance, menaçant la compétitivité de l'entreprise.

Bien que le taux annuel moyen élevé de 225,7% pour les coûts de formation du personnel naviguant et technique s'explique en partie par un rattrapage nécessaire, cette tendance reste préoccupante et pourrait remettre en cause la viabilité économique de la compagnie à moyen terme.

Au global, cette analyse met en lumière une dérive significative des principaux postes de coûts de TASSILI TRAVAIL AERIEN, compromettant sérieusement sa performance opérationnelle. Des actions volontaristes et rapides s'imposent pour inverser ces tendances inquiétantes, à travers notamment le renouvellement de la flotte, la renégociation des contrats fournisseurs et une optimisation rigoureuse des investissements en formation.

Parmi les axes d'amélioration clés, en plus de ceux précédemment mentionnés, est la mise en place d'un système de comptabilité analytique une telle démarche permettrait à l'entreprise d'avoir une vision fine et détaillée de la structure de ses coûts, par activité, par processus et par centre de responsabilité. Cette connaissance approfondie des coûts serait un atout majeur pour piloter et optimiser la performance opérationnelle de manière pérenne.

1.2.2 Les Indicateurs de mesures issues du Tableau de Compte de Résultat (TCR)

L'un des principaux indicateurs de mesures issus du compte de résultat est la marge opérationnelle.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

➤ Marge opérationnelle

La marge opérationnelle est un indicateur financier qui mesure la rentabilité opérationnelle d'une entreprise. Son suivi et son interprétation permettent d'identifier les forces et faiblesses des processus opérationnels et d'orienter les décisions stratégiques pour améliorer la rentabilité de l'entreprise.

Elle se calcule en divisant le résultat opérationnel (RO) par le chiffre d'affaires (CA) selon la formule suivante :

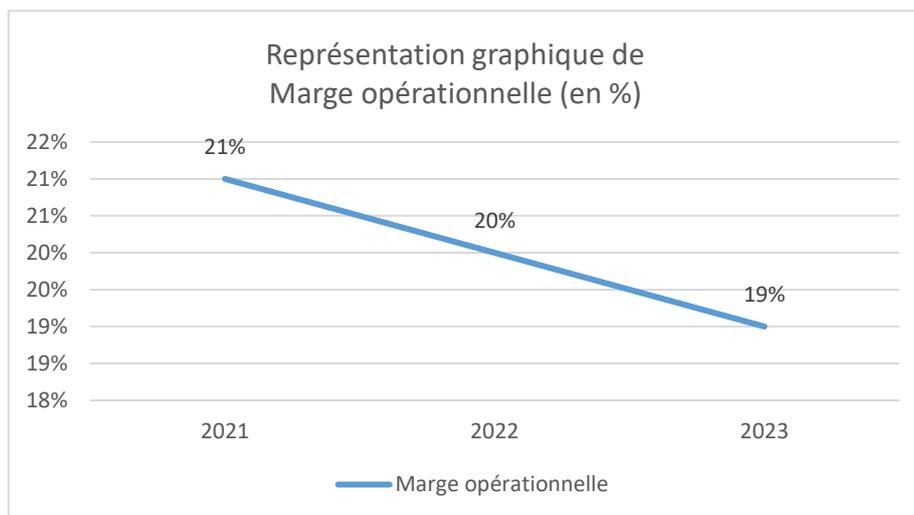
$$\text{Marge opérationnelle} = \text{Résultat opérationnel (RO)} / \text{Chiffre d'affaires (CA)}$$

Tableau 24 : Marge opérationnelle

	2021	2022	2023
Marge opérationnelle	21%	20%	19%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

Graphique 26 : Représentation graphique de la marge opérationnelle



Source : Élaboré à partir de tableau 24.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

✓ Commentaire

En 2021, la marge opérationnelle élevée de 21 % indique que l'entreprise a réussi à bien maîtriser ses coûts opérationnels et à générer une bonne rentabilité à partir de son activité principale. C'est un niveau de performance opérationnelle très satisfaisant.

En 2022, la marge opérationnelle a légèrement baissé pour atteindre 20 %. Cette diminution s'explique par une augmentation des coûts opérationnels, notamment les coûts d'affrètement des aéronefs, ainsi que les coûts du carburant d'avions et d'entretien des avions. Bien que la marge ait légèrement baissé, elle reste encore à un niveau élevé, ce qui montre que l'entreprise conserve une bonne maîtrise de ses processus opérationnels.

Cependant, en 2023, la marge opérationnelle a de nouveau diminué, atteignant 19 %. Cette baisse progressive est préoccupante et peut être le signe d'une dégradation de la performance opérationnelle de l'entreprise, avec une moins bonne maîtrise de ses coûts. Les facteurs clés derrière cette diminution semblent être la hausse continue des coûts d'affrètement, de carburant et d'entretien des avions.

Cette évolution de la marge opérationnelle avec un taux annuel moyen d'évolution de la marge opérationnelle de -4,77% sur la période 2021-2023 est un signal d'alerte qui nécessite une analyse approfondie des facteurs opérationnels afin d'identifier les leviers d'amélioration pour renforcer la performance opérationnelle de l'entreprise à long terme. Une attention particulière doit être portée à la maîtrise des coûts opérationnels, notamment ceux liés à l'exploitation de la flotte aérienne.

✓ Axes d'amélioration :

- Renégocier les contrats d'affrètement avec les fournisseurs pour obtenir de meilleures conditions tarifaires.
- Étudier la possibilité d'acquérir une partie de la flotte en propre plutôt que de recourir uniquement à l'affrètement
- Recherche de sources de revenus complémentaires à l'activité principale.

CHAPITRE 03 : MESURE DE LA PERFORMANCE OPERATIONNELLE PAR LE CONTROLE DE GESTION AU SEIN DE TTA

Conclusion

À travers cette étude de cas, il apparaît que la fonction de contrôle de gestion au sein de Tassili Travail Aérien est une fonction évolutive, compte tenu de la complexité des opérations aériennes et de la multiplicité des outils de suivi déployés. En effet, Tassili Travail Aérien est toujours à la recherche de l'amélioration continue de sa performance opérationnelle et même de l'excellence dans ce domaine. Pour ce faire, elle utilise différents mécanismes et dispositifs de contrôle de gestion.

Au cours de cette analyse approfondie au sein de Tassili Travail Aérien, nous avons remarqué que cette dernière mesure sa performance opérationnelle à l'aide d'outils tels que le contrôle budgétaire rigoureux et le suivi d'indicateurs clés de performance. Le contrôle budgétaire permet de comparer en permanence les prévisions aux réalisations, d'analyser les écarts et de déclencher les actions correctives nécessaires sur les coûts et la flexibilité.

Parallèlement, un système complet d'indicateurs de performance opérationnelle a été mis en place pour suivre finement l'évolution des principales dimensions à savoir la qualité du service, la flexibilité, les délais de livraisons, et les couts tels que les coûts de carburant, d'entretien et de formation, les délais de livraison des pièces, la disponibilité des avions, les heures de vol réalisées, etc.

C'est la combinaison harmonieuse de ces deux outils majeurs du contrôle de gestion à savoir le contrôle budgétaire et les indicateurs de performance qui permettent à Tassili Travail Aérien d'avoir une vision d'ensemble de sa performance opérationnelle, d'identifier les forces et faiblesses, et de mettre en œuvre des plans d'actions ciblés pour l'optimisation continue de ses processus aéronautiques.

**CONCLUSION
GENERALE**

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Dans un environnement économique de plus en plus concurrentiel, l'optimisation des opérations créatrices de valeur est devenue un enjeu majeur pour la pérennité des entreprises. C'est notamment le cas pour les entreprises du secteur aérien, confrontées à de nombreux défis opérationnels liés à la complexité de leurs activités. L'amélioration continue de leurs performances opérationnelles, sur des processus clés tels que la gestion des vols ou la maintenance des appareils, s'avère ainsi cruciale pour se différencier de la concurrence et assurer leur compétitivité à long terme.

C'est dans ce contexte que le contrôle de gestion prend tout son sens, en tant qu'outil permettant de mesurer, d'analyser et d'optimiser la performance opérationnelle de l'entreprise. Grâce à ses différents outils, le contrôle de gestion se positionne comme un principe fondateur de réactivité et d'adaptation aux exigences du marché. Il permet ainsi aux entreprises, et notamment à Tassili Travail Aérien, de piloter efficacement leurs processus clés et d'assurer leur pérennité.

Le travail effectué dans le cadre de ce mémoire de fin d'études est le fruit des connaissances accumulées durant notre cursus universitaire. Il constitue le résultat d'une réflexion approfondie sur la problématique du rôle du contrôle de gestion dans la mesure et l'amélioration de la performance opérationnelle des entreprises.

Principaux résultats

Au cours de notre stage, nous avons pu décrire en détail le processus opérationnel principal de Tassili Travail Aérien, et identifier les principaux indicateurs de performance associés. Ensuite nous avons analysé les écarts entre prévisions et réalisations des chiffres clés de l'activité de l'entreprise grâce au contrôle budgétaire ; ces deux processus nous ont permis de confirmer le rôle essentiel du contrôle de gestion dans la mesure et l'amélioration continue de la performance opérationnelle de cette entreprise. Et cela en tirant les observations citées ci-après :

Malgré l'importance accordée par Tassili Travail Aérien au contrôle de gestion, notre analyse a révélé une lacune importante dans le système de l'entreprise : l'absence d'un système de comptabilité analytique efficace. Cette carence empêche l'entreprise de bien gérer la dimension des coûts, pourtant essentielle à l'optimisation de sa performance opérationnelle. L'implémentation d'une comptabilité analytique performante permettrait à Tassili Travail

CONCLUSION GENERALE

Aérien d'avoir une visibilité accrue sur ses différents postes de coûts, facilitant ainsi la prise de décisions stratégiques.

Tests d'hypothèses

Compte tenu de l'importance accordée à cette fonction au sein des entreprises, et afin de répondre à la problématique de notre étude, nous avons effectué un stage au sein de Tassili Travail Aérien. Cette expérience nous a permis de constater que l'entreprise accorde une place centrale au contrôle de gestion, à travers la gestion budgétaire, et les indicateurs clés de performance, et même si l'entreprise n'élabore pas encore de tableaux de bord et ne dispose pas d'un système de comptabilité analytique, mais elle est en train de développer des ERP qui vont lui permettre d'exploiter ces deux outils primordiaux. Nos observations ont ainsi **confirmé** la première hypothèse de notre travail.

L'analyse des résultats de notre étude **confirme** pleinement la deuxième hypothèse. En effet, la performance opérationnelle de Tassili Travail Aérien s'articule autour des quatre dimensions clés qui sont la qualité du service, le coût, la flexibilité, et les délais livraison du service. Ces différents aspects reflètent l'efficacité des processus opérationnels de l'entreprise.

Comme nous l'avons constaté lors de notre stage, le contrôle de gestion joue un rôle essentiel dans le pilotage et l'optimisation de cette performance opérationnelle. Les outils utilisés, à savoir les indicateurs de performance et le contrôle budgétaire, permettent en effet de planifier, suivre et contrôler la réalisation de chacune de ces quatre dimensions. L'analyse régulière des écarts entre les prévisions et les réalisations aide ainsi l'entreprise à prendre les mesures correctives nécessaires pour améliorer son efficacité opérationnelle. Cette constatation nous amène à dire que notre dernière hypothèse est **vérifiée**.

Les limites de la recherche

Il est important de souligner que notre étude a été limitée par certaines contraintes, notamment liées à la forte confidentialité des données stratégiques manipulées par le contrôleur de gestion. Cet aspect a pu restreindre l'étendue de nos investigations.

Le cadre théorique sur la performance opérationnelle est encore limité, et il existe peu d'ouvrages reliant directement les deux variables de l'étude.

Pour conclure, nous tenons à préciser que nous n'avons pas la prétention d'affirmer que les recherches menées lors de l'élaboration de notre mémoire de fin de cycle soient complètes.

CONCLUSION GENERALE

Néanmoins, nous espérons sincèrement que ce travail saura inspirer d'autres recherches complémentaires à l'avenir.

Bibliographie

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie**Ouvrage**

- ALAZARD .C, SEPARI. S *contrôle de gestion*, 5^{ème} édition, Dunod, 2007.
- ALAZARD .C, SEPARI. S, *Contrôle de gestion, manuel et applications*, 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010.
- ALAZARD.C, SEPARI.S, *contrôle de gestion : manuel et applications*, 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007.
- Augé Bernard, Gérald Naro, *Mini manuel de contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 2013.
- Bouin, Xavier, et autres, *Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportements*, 4^{ème} édition, Dunod, 2015.
- Bouin.X, Simon F-X, *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009.
- Bouquin. H, *Le contrôle de gestion*, 6^{ème} édition, Presses Universitaires de France, Paris, 2004.
- Djerbi Zouhair, Xavier Durand, et autres, *Contrôle de gestion*, 2^{ème} édition, Dunod, 2020.
- Doriath, Brigitte, Goujet, Christian, *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 5^{ème} édition, éd Dunod,2011.
- Ecosip, *Dialogues autour de la performance en entreprise : les enjeux*, éd Harmattan, 2000.
- Estelle. M. Morin, Michel Guindon, et autres, *Les indicateurs de performance*, Guerin, 1996.
- Gerbaix, Sylvie, *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, 2006.
- Gervais M, *contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, Economica, 1987.
- Gervais.M, *Contrôle de gestion*, 6^{ème} édition, Economica, France, 1997.
- GIRAUD. F, Alii, *Le contrôle de gestion et pilotage des performances*, Gualino, Paris, 2002.
- Grandguillot, Béatrice et Francis, *L'essentiel de la comptabilité de gestion*, 7^{ème} édition, Gualino, 2015.
- Grandguillot. B, *l'essentiel du contrôle de gestion*, 8^{ème} édition, Gualino, France, 2014.

BIBLIOGRAPHIE

- Guedj.N, *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, Organisation, Paris, 2001.
- Hélène L, Véronique M, et autres, **Le contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles**, 3ème édition, Dunod, Paris ,2013.
- HEMICI. F, BOUNAB, M, *Techniques de gestion : Cours et applications*, 4^{ème} édition, Dunod, 2016.
- Henri Mahé de boislandelle, *Dictionnaire de gestion, vocabulaire, concepts et outils*, Economica, Paris, 1998.
- Jacques Reanrd, Sophie Nussbaumer, *Audit interne et contrôle de gestion*, Eyrolles, 2011.
- Jean Meyer, *Gestion budgétaire*, 8ème édition, Dunod, Paris, 1979.
- Jean MEYER, *contrôle de gestion*, BORADS, Paris, 2006.
- Jean-Pierre Micaëlli, Jacques-Henri Jacot, *La performance économique en entreprise*, éd Hermès ,1996.
- KHEMKHEM.A, *la dynamique de contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 1976.
- Lagoda, Jean-Marc, *Fiches sur les tableaux de bord*, Ellipses, France, 2022.
- LONING. H, MALLET. V, et autres, *Le contrôle de gestion : Organisation, Outils et Pratique*, 3ème édition, Dunod, Paris, 2008.
- LYNCH. R-L, CROSS. K-K, “Measure Up!: Yardstick for Continuous Improvement”, éd ECONOMICA, 1999.
- Philippe LORINO, *contes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise*, éditions d'organisation, Paris, 1999.
- Philippe LORINO, *Méthodes et pratiques de la performance*, 3ème édition, Éditions d'Organisation, Paris, 2003.
- Ragainne. Aurélien, et autres, *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire - Analyse des écarts - Tableaux de bord et pilotage de la performance*, 2^{ème} édition, Gualino, France, 2022.
- Romain Appercel, *Contrôle de Gestion*, Ellipses, 2022.
- Ronan Le Saout, *Le contrôle de gestion des services*, Eyrolles, 2015.
- Sabine SÉPARI, Guy SOLLE, et autres, *Management et contrôle de gestion*, 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2014.
- Selmer Caroline, *La boîte à outils du Contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 2023.

BIBLIOGRAPHIE

- Simons. R, *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard business school press, Boston,1995.
- VERLAG, F & VAHLEN, G, “*The Controlling Concept: Cornerstone of Performance Management*”, World Scientific Publishing Co. Inc, Germany, 2019.

Thèse et mémoire :

- ❖ Clémence. M, *L'évaluation de la performance dans les organisations culturelles non lucratives*, diplôme de master 2, Rouen Business School, 2012.
- ❖ Emilio Boulianne, *Vers une validation du construit performance organisationnelle*, Thèse en vue de l'obtention du grade de Philosophe Docteur (PhD) en administration, Université de Montréal, 2000.
- ❖ Gathecha, Antony Mwaura, "*The Effects Of Budget Control On Operational Performance Of Public Hospitals In Kiambu County*», Research project submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Master of Business Administration in Finance, School of Business, University of Nairobi, 2017.
- ❖ Julien Cambon, *Vers une nouvelle méthodologie de mesure de la performance des systèmes de management de la santé-sécurité au travail*. Sociologie, Ecole Nationale Supérieure des Mines, Paris, 2007.
- ❖ KERMAD. L, *Contribution à la supervision et à la gestion des modes et des configurations des systèmes flexibles de production manufacturière*, thèse de doctorat en productique automatique et l'informatique industrielle, université des sciences technologies de LILLE, France, 1996.
- ❖ KHALAF. A : « **Systèmes de contrôle de la qualité de production : méthodologie de modélisation de pilotage et d'Optimisation des systèmes de production** », thèse de doctorat en Génie Industriel, Université Paul Verlaine-Metz, 2008.
 - KIVHOU.N, *Le management stratégique dans la PME, cas d'une PME publique*, Magister en sciences commerciales, Université d'ORAN, 2012.
 - M. GUENOUN, *Le management de la performance publique locale. Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales*, Université Paul Cézanne - Aix-, Marseille, 2009, P185.
- ❖ Michel BARABEL ,« **Activités quotidiennes, caractéristiques et performances des PDG des grandes entreprises** » ,Thèse de doctorat en Gestion, Paris, 1999.

BIBLIOGRAPHIE

- ❖ Nicolas Maranzana, *Amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante*, Sciences de l'ingénieur, Université de Strasbourg, 2009.

Article

- Bessire, Dominique, *Définir la performance*, *Comptabilité Contrôle Audit*, vol 5, n° 2, 1999.
- Bourguignon Annick, **peut-on définir la performance ?** revue française de comptabilité N°269, 1995.
- BOURKANE. S, HABBANI. S, *Optimisation de l'efficacité opérationnelle : étude des méthodes de contrôle et de pilotage de la performance dans les PME*. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 2023.
- GROOTE. X, “*The Flexibility of Production Processes: A General Framework*”, Management Science, Vol 40, N°7, 1994.
- KEONG.G, WARD.L, *The six Ps at manufacturing strategy*, **International Journal of Operational and Production**, Volume 15, N°10, 1995.
- Khalid EL BADRAOUI, "*L'évaluation de la performance opérationnelle a long terme : aspects méthodologiques et analyse critique*", Revue JBE, vol. 2, N°02, 2024.
- Melchior Salgado, *La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations*, 2013.
- NELSON.KM, GHODS.M, *Measuring technology flexibility*, European Journal of Information Systems, N° 7, 1998.

Site web

- *L'efficacité opérationnelle : un levier pour la pérennité de l'entreprise*, disponible sur : <https://www.linkedin.com/in/karinellannoo/recent-activity/articles/>.
- <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:9000:ed-4:v2:fr> .
- <https://tervene.com/fr-fr/blog/pilotage-performance-operationnelle/>
- <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique/Accueil/articles/tableau-de-bord>
- <https://www.lucidchart.com/pages/fr>

Annexes

Annexes

Annexe 1 : Tableau de compte de résultat année 2021

DESIGNATION	Prévisions 2021	Réalisations 2021
Ventes et produits annexes	2 850 133	3 548 018
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	2 850 133	3 548 018
Achats consommés	125 590	89 859
Services extérieurs et autres consommations	1 655 366	1 956 664
II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 780 956	2 046 523
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPL.	1 069 177	1 501 495
Charges de personnel	527 831	582 933
Impôts, taxes et versements assimilés	249 833	95 848
IV- EXECEDENT BRUT D'EXPLOITATION	291 513	822 714
Autres produits opérationnels	0	22 051
Autres charges opérationnelles	920	17 816
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	69 687	82 995
Reprise sur pertes de valeur et provisions	0	0
V- RESULTAT OPERATIONNEL	220 906	743 954
Produits financiers	0	1 849
Charges financières	35 063	18 618
IV- RESULTAT FINANCIER	-35 063	-16 769
IV- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	185 844	727 185
Impôts différés sur résultats ordinaires	48 319	189 068
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		12 846
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 850 133	3 571 919
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 712 609	3 020 956
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	137 524	550 963
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	137 524	550 963

Source : document interne à l'entreprise.

Annexe 2 : Tableau compte de résultat année 2022

	Prévisions 2022	Réalisations 2022
Ventes et produits annexes	3 679 909	4 933 877
Variation stocks produits finis et en cours	0	0
I-Production de l'exercice	3 679 909	4 933 877
Achats consommés	203 116	129 628
Services extérieurs et autres consommations	2 435 995	2 897 280
II- Consommation de l'exercice	2 639 111	3 026 909
III- Valeur ajoutée d'exploitation	1 040 798	1 906 968
Charges de personnel	694 711	682 323
Impôts, taxes et versements assimilés	73 641	82 831
IV- Excédent brut d'exploitation	272 446	1 141 814
Autres produits opérationnels	0	17 222
Autres charges opérationnelles	920	13 954
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	73 171	165 497
Reprise sur pertes de valeur et provisions	0	0
V- Résultat opérationnel	198 354	979 585
Produits financiers	0	6 545
Charges financières	2 000	23 502
IV- Résultat financier	-2 000	-16 957
IV- Résultat ordinaire avant impôts	196 354	962 627
Impôts différés sur résultats ordinaires	51 052	254 361
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		15 682
Total des produits des activités ordinaires	3 679 909	4 957 644
Total des charges des activités ordinaires	3 534 607	4 233 695
VIII- Résultat net des activités ordinaires	145 302	723 959
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-Résultat extraordinaire	0	0
X-Résultat net de l'exercice	145 302	723 949

Source : document interne à l'entreprise

Annexe 3 : Tableau compte de résultat année 2023

Désignations	Prévision 2023	Montant 2023	TRO %
Ventes et produits annexes	4 014 385		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	4 014 385	5 403 962	134,61 %
Achats consommés	355 185	280 894	79,08 %
Services extérieurs et autres consommations	1 578 516	3 110 987	197,08 %
II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 933 701	3 391 881	175,41 %
III- VALEUR AJOUTEE	2 080 684	2 012 081	96,70 %
Charges de personnel	857 655	862 699	100,59 %
Impôts, taxes et versements assimilés	80 288	91 630	114,13 %
V- EBE	1 142 741	1 057 751	92,56 %
Autres produits opérationnels	110 104	131 203	119,16 %
Autres charges opérationnelles	15 800	16 006	101,30 %
Dotations aux Amortis. , provisions et pertes de valeurs	111 978	163 875	146,35 %
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL	1 125 067	1 009 072	89,69 %
Produits financiers	0	11 262	0,00 %
Charges financiers	35 300	14 367	40,70 %
IV- RESULTAT FINANCIER	-35 300	-3 105	8,80 %
IV- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	1 089 767	1 005 967	92,31 %
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	283 340	276 010	97,41 %
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		46 042	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	4 124 489	5 546 426	134,48 %
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	3 318 061	4 770 427	143,77 %
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	806 428	776 000	96,23 %
Eléments extraordinaires (produits)	723 949		
Eléments extraordinaires (charges)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	806 428	776 000	96,23 %

Source : document interne à l'entreprise.

Table de matières

TABLE DE MATIERES

Table de matières

Remerciement	I
Dédicace	II
Dédicace	III
LISTE DES ABREVIATIONS	V
LISTE DES FIGURES	VI
LISTE DES TABLEAUX	VII
LISTE DES GRAPHIQUE	VIII
LISTE DES ANNEXES	IX
RÉSUMÉ	X
ABSTRACT	XI
Introduction générale	B
CHAPITRE 01 : Le cadre conceptuel du contrôle de gestion	2
Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion	3
1. Historique et définition du contrôle de gestion	3
1.1 Historique du contrôle de gestion.....	3
1.2 Définition du contrôle de gestion	4
2. Objectifs et missions du contrôle de gestion.....	7
2.1 Objectifs du contrôle de gestion.....	7
2.1.1 Les objectifs de la dimension technique.....	7
2.1.2 Les objectifs de la dimension managériale et organisationnelle :	8
2.2 Mission du contrôle de gestion.....	9
3. Processus du contrôle de gestion	11
3.1 Les étapes de processus du contrôle de gestion	11
3.2 Les niveaux du processus du contrôle de gestion	12
3.3 Les phases du processus de contrôle de gestion :.....	12
3.3.1 La phase de Planification	13
3.3.2 La phase de budgétisation	13
3.3.3 Action et Suivi les réalisations	13
Section 02 : Le contrôle de gestion dans l'organisation.....	14
1. Les différents niveaux du contrôle.....	14
1.1 Le contrôle stratégique	14
1.2 Le contrôle de gestion	14
1.3 Le contrôle opérationnel.....	14

TABLE DE MATIERES

2.	La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....	14
2.1	Rattachement à la direction générale (position d'état-major ou de staff).....	15
2.2	Rattachement à la direction financière.....	15
2.3	Rattachement aux Directeurs ou Responsables Opérationnels.....	15
3.	Le contrôleur de gestion.....	16
3.1	Le profil du contrôleur de gestion.....	16
3.2	Mission de contrôleur de gestion.....	17
Section 03 : Les outils du contrôle de gestion.....		18
1.	Comptabilité analytique.....	18
1.1	Définition de comptabilité analytique.....	19
1.2	Les objectifs de la comptabilité analytique.....	19
1.3	Les méthodes de la comptabilité analytique.....	19
2.	Gestion budgétaire.....	20
2.1	Définition de gestion budgétaire.....	21
2.2	Rôle de la gestion budgétaire.....	21
2.3	Les étapes de la gestion budgétaire.....	21
3.	Tableau de bord.....	23
3.1	Définition du tableau de bord.....	23
3.2	Type des tableaux de bord.....	24
3.3	Les objectifs de tableau de bord.....	24
4.	Le Reporting.....	25
4.1	Définition de Reporting.....	25
4.2	Type de Reporting.....	25
4.3	L'objectif du Reporting.....	26
Conclusion.....		27
CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance opérationnelle....		29
Section 01 : Généralités sur la performance opérationnelle.....		30
1.	Evolution, définition de la notion de performance.....	30
1.1	Evolution des grilles de lecture de la performance.....	30
1.2	Définition de la performance.....	32
2.	Caractéristiques et composantes de la performance.....	33
2.1	Caractéristiques de la performance.....	33
2.2	Composantes de la performance.....	34
2.2.1	L'efficacité.....	35

TABLE DE MATIERES

2.2.2	L'efficience	35
2.2.3	La pertinence	36
3.	Niveaux, typologies de la performance.....	36
3.1	Niveaux de performance	36
3.1.1	Performance externe.....	36
3.1.2	Performance interne	37
3.2	Les typologies de performances	38
3.2.1	La performance unidimensionnelle (performance financière).....	38
3.2.2	La performance multidimensionnelle.....	39
4.	La performance opérationnelle	40
4.1	Combiner l'efficacité et l'efficience opérationnelles	40
4.1.1	Efficacité opérationnelle.....	40
4.1.2	Efficience opérationnelle.....	40
4.2	Définition de la performance opérationnelle.....	41
4.3	Dimensions de la performance opérationnelle	41
4.3.1	La dimension flexibilité opérationnelle.....	42
4.3.2	La dimension qualité du produit.....	43
4.3.3	La dimension cout produit/service	44
4.3.4	La dimension délai de livraison.....	45
Section 02 : Evaluation et mesure de la performance opérationnelle.....		45
1.	Définition, principes et objectif de mesure de la performance	45
1.1	Définition de la mesure de performance	45
1.2	Les principes de mesure de performance	46
1.3	L'objectif de mesure de la performance :	47
2.	Processus de la mesure de performance d'une activité de service.....	48
3.	La mesure de la performance opérationnelle : un enjeu majeur pour les entreprises	49
4.	Modèle de mesure de la performance opérationnelle	49
4.1	Les dimensions	49
4.2	Critères de mesures de la performance.....	50
4.3	Indicateurs de performance	51
Section 03 : La performance opérationnelle de l'entreprise et le contrôle de gestion.....		53
1.	Pilotage de la performance.....	53
2.	Un modèle de suivi et de pilotage de la performance	54
2.1	La pyramide de la performance de Lynch et Cross	54

TABLE DE MATIERES

3.	Pilotage de la performance opérationnelle.....	56
4.	Comment utiliser le contrôle de gestion pour piloter la performance.....	57
4.1	Le processus de prévision et de gestion budgétaire	57
4.2	Le processus de mesure et d'analyse de la performance.....	59
5.	Contrôle de la performance opérationnelle.....	60
6.	Les outils de contrôle de gestion pour le pilotage de performance opérationnelle	61
	Conclusion.....	63
	CHAPITRE 03 : mesure de la performance opérationnelle par le contrôle de gestion au sein de TTA	65
	Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	66
1.	Présentation générale du TASSILI TRAVAIL AERIEN	66
1.1	Domaine d'activités de TTA	67
1.2	Flotte TTA	68
2.	Organisation générale de la compagnie aérienne Tassili Travail Aérien :.....	70
2.1	LA DIRECTION GENERALE	72
2.2	Directions operationnelles.....	72
2.2.1	DIRECTION NAVIGABILITE	72
2.2.2	DIRECTION MAINTENACE	73
2.2.3	DIRECTION EXPLOITATION	75
2.2.4	DIRECTION QUALITE ET SECURITE AERIENNE	75
2.3	Directions fonctionnelles.....	75
2.3.1	DIRECTION BUSINESS DEVELOPEMENT	75
2.3.2	DIRECTION DES FINANCES ET DE LA COMPTABILITE :.....	76
2.3.3	DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES	76
2.3.4	DIRECTION INFORMATIQUE	76
	Section 02 : Fonction contrôle de gestion au sein de TTA.....	77
1.	Positionnement du service contrôle de gestion	77
2.	Mission du service contrôle de gestion et taches de contrôleur de gestion.....	77
3.	Les outils du contrôleur de gestion au sein de TASSILI TRAVAIL AERIEN (TTA).....	78
3.1	La comptabilité générale	78
3.2	Contrôle budgétaire	78
3.3	Reporting.....	79
	Section 03 : le contrôle de gestion et le pilotage de la performance opérationnelle au sein de TTA.....	80
1.	L'évaluation de la performance opérationnelle au sein TTA et l'apport du contrôle de gestion	80

TABLE DE MATIERES

1.1	Le contrôle budgétaire outil de mesure de la performance opérationnelle au sein de l'entreprise TTA	81
1.2	Mesure de la performance opérationnelle par le suivi des indicateurs au sein de l'entreprise TTA	93
1.2.1	Les indicateurs par dimensions de la performance opérationnelle :	93
1.2.1.1	Indicateurs de la dimension qualité du service.....	95
1.2.1.2	Indicateurs de la dimension flexibilité	107
1.2.1.3	Indicateurs de la dimension délai de livraison :	113
1.2.1.4	Indicateurs de la dimension coûts :	119
1.2.2	Les Indicateurs de mesures issues du Tableau de Compte de Résultat (TCR) 124	
	Conclusion.....	127
	Conclusion générale	129
	Bibliographie	
	Annexes	
	Table de matières	