

**Ministère De L'enseignement Supérieure Et De La Recherche
Scientifique**

Ecole Supérieure De Commerce De Kolea

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme master en
science de gestion**

Option : contrôle de gestion

Thème :

**Le rôle de contrôle de gestion dans la
mesure de la performance
Etude de cas : SONELGAZ**

Elaboré par :

Mabrouki Aymen

Encadré par :

Mme. Berreziga Amina

Lieu de stage : SONELGAZ SPA, Gue de Constantine, Alger

Période de stage : du 17/02/2024 au 17/05/2024

Année universitaire : 2023/2024

**Ministère De L'enseignement Supérieure Et De La Recherche
Scientifique**

Ecole Supérieure De Commerce De Kolea

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme master en
science de gestion**

Option : contrôle de gestion

Thème :

**Le rôle de contrôle de gestion dans la
mesure de la performance
Etude de cas : SONELGAZ**

Elaborer par :

Mabrouki Aymen

Encadré par :

Mme. Berreziga Amina

Lieu de stage : SONELGAZ SPA, Gue de Constantine, Alger

Période de stage : du 17/02/2024 au 17/05/2024

Année universitaire : 2023/2024

Remerciement :

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à toutes les personnes qui ont contribué à la réalisation de ce mémoire de fin d'études.

Tout d'abord, je remercie sincèrement mon encadrant de mémoire, Berreziga Amina, pour sa guidance précieuse, ses conseils éclairés et son soutien constant tout au long de ce projet. Ses remarques pertinentes et son expertise ont été inestimables pour la conduite et la finalisation de ce travail.

Un merci spécial à mon maitre de stage, Hattab Sabrina de l'entreprise Sonelgaz, et à tous les membres de son personnel, pour m'avoir accueilli et permis d'effectuer l'analyse pratique au cœur de ce mémoire. Leur coopération et leur disponibilité ont été cruciales pour la collecte des données et l'application des concepts théoriques appris.

Je n'oublie pas mes camarades de promotion, avec qui j'ai partagé des moments de travail, d'entraide et de soutien mutuel. Leur encouragement et leur amitié ont rendu ce parcours plus enrichissant et agréable.

Enfin, je tiens à remercier ma famille et mes amis pour leur soutien indéfectible, leur patience et leur compréhension tout au long de cette aventure académique et surtout ma mère. Son amour et sa motivation ont été une source constante d'inspiration et de persévérance.

À tous, je vous adresse mes plus sincères remerciements.

Liste des abréviations

ABC : Activity-Based Costing (Comptabilité par Activités)

CAF : Capacité d'Autofinancement

CA : Chiffre d'Affaires

CF : Cash-Flow (Flux de Trésorerie)

KPI : Key Performance Indicator (Indicateur Clé de Performance)

NMP : Nouvelle Méthode de Pilotage

ODD : Objectifs de Développement Durable

ROI : Return on Investment (Retour sur Investissement)

ROE : Return on Equity (Rentabilité des Capitaux Propres)

SBSC : Sustainable Balanced Scorecard (Tableau de Bord Équilibré Durable)

SIG : Soldes Intermédiaires de Gestion

SONELGAZ : Société Nationale de l'Électricité et du Gaz

SPE : Société de production de l'électricité

TB : Tableau de Bord

TIE : Taux d'Intérêt Effectif

TQM : Total Quality Management (Gestion de la Qualité Totale)

VA : Valeur Ajoutée

VMP : Valeur Moyenne Pondérée

Liste des tableaux

| | |
|---|----|
| Tableau 1:Les zones d'un tableau de bord..... | 37 |
| Tableau 2:l'organigramme de la société de production d'électricité Sonelgaz SPE | 67 |
| Tableau 3:Bilan en grandes masses de l'année 2022..... | 75 |
| Tableau 4:Bilan en grandes masses de l'année 2023..... | 75 |
| Tableau 5:Le calcul du FRN..... | 77 |
| Tableau 6:Le calcul du BFR..... | 77 |
| Tableau 7:Le calcul du TR..... | 78 |
| Tableau 8:Le calcul des SIG..... | 79 |
| Tableau 9:Le calcul des CAF..... | 83 |
| Tableau 10:Le calcul des ratios de structure..... | 85 |
| Tableau 11:Le calcul des ratios de liquidité | 86 |
| Tableau 12:Le calcul des ratios de Solvabilité | 88 |
| Tableau 13:Le calcul des délais des paiements..... | 89 |
| Tableau 14:Le calcul des ratios de rentabilité..... | 91 |
| Tableau 15:Le tableau de bord budgétaire..... | 93 |

Liste des figures

| | |
|--|----|
| Figure 1:Rattachement du contrôleur de gestion a la direction générale..... | 10 |
| Figure 2:le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage..... | 12 |
| Figure 3:Rôle de la comptabilité analytique | 18 |
| Figure 4:Méthodes des coûts partiels..... | 19 |
| Figure 5:Méthode des coûts variables..... | 20 |
| Figure 6:Articulation des budgets..... | 25 |
| Figure 7:le triangle de la performance | 42 |
| Figure 8:La boucle de pilotage | 57 |
| Figure 9:Représentation graphique de l'évaluation des ratios d'équilibre financier | 79 |
| Figure 10:L'évolution des principaux SIG | 83 |
| Figure 11:L'évolution des ratios de liquidité..... | 87 |
| Figure 12:Comparaison graphique entre les capitaux propres et les dettes de 2023 | 89 |
| Figure 13:Comparaison graphique entre les deux délais de paiement..... | 90 |
| Figure 14:Comparaison graphique de l'évolution des ratios de rentabilité | 92 |

Résumé

Mon travail est structuré en trois chapitres, le premier chapitre de ce mémoire aborde les bases théoriques du contrôle de gestion, en soulignant son importance cruciale dans un environnement entrepreneurial complexe et concurrentiel. Le contrôle de gestion aide les dirigeants à prendre des décisions éclairées en utilisant des outils comme la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord. L'objectif de ce chapitre est de définir le contrôle de gestion, de présenter la fonction du contrôleur de gestion et d'identifier ses principaux outils.

Le deuxième chapitre de ce mémoire explore l'importance du tableau de bord dans la gestion de la performance des entreprises. Il commence par une introduction sur la nécessité pour les managers de disposer d'outils de gestion efficaces, tels que les tableaux de bord, pour évaluer et piloter la performance de leur organisation.

Le troisième chapitre de mon mémoire est consacré à la mise en place d'un tableau de bord au sein de l'entreprise Sonelgaz, une entreprise publique algérienne spécialisée dans la fourniture d'électricité et de gaz. Ce chapitre commence par une introduction détaillée de Sonelgaz, en mettant en lumière son historique, ses missions, ses activités et les différentes directions qui la composent et ensuite la création d'un tableau de bord financier spécifique à Sonelgaz. Elle explique comment les données financières de l'entreprise, notamment les états financiers (bilans) de 2022 à 2023, sont utilisées pour élaborer cet outil de gestion. L'analyse des indicateurs de performance permet de réagir rapidement en cas d'écarts par rapport aux objectifs prévus.

Mots clés :

Tableau de bord, performance, contrôle de gestion, gestion budgétaire, comptabilité analytique.

Summery

My work is structured into three chapters. The first chapter of this thesis addresses the theoretical foundations of management control, emphasizing its crucial importance in a complex and competitive entrepreneurial environment. Management control assists leaders in making informed decisions using tools such as cost accounting, budget management, and dashboards. The objective of this chapter is to define management control, present the role of the management controller, and identify its main tools.

The second chapter of this thesis explores the importance of the dashboard in managing company performance. It begins with an introduction on the necessity for managers to have effective management tools, such as dashboards, to assess and guide their organization's performance.

The third chapter of my thesis is dedicated to the implementation of a dashboard within Sonelgaz, an Algerian public company specializing in the provision of electricity and gas. This chapter begins with a detailed introduction to Sonelgaz, highlighting its history, missions, activities, and the various departments that comprise it. It then discusses the creation of a specific financial dashboard for Sonelgaz, explaining how the company's financial data, particularly the financial statements (balance sheets) from 2022 to 2023, are used to develop this management tool. Analyzing performance indicators allows for quick responses in case of deviations from planned objectives.

Keywords:

Dashboard, performance, management control, budget management, cost accounting

Sommaire

Introduction générale

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Section 01 : Cadre théorique sur le contrôle de gestion :2

1. Apparition et historique du contrôle de gestion :2
2. Définition du contrôle de gestion :5
3. Missions et objectifs du contrôle de gestion :6
4. Contrôle de gestion et structure de l'entreprise :9
5. Processus de contrôle de gestion :10
6. Contrôle de gestion, l'audit et le contrôle interne :13

Section 02 : les outils du contrôle de gestion :15

1. Comptabilité générale et la comptabilité analytique :15
2. Gestion budgétaire :23
3. Reporting :26
4. Tableau de bord :28

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Section 01 : développement sur l'outil du tableau de bord.....30

1. Définition du tableau de bord :31
2. Objectifs du tableau de bord :31
4. Types du tableau de bord :32
5. Conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord :34
6. Conception de tableau de bord :35
7. Limites de tableau de bord :40

Section 02 : généralités sur la performance :40

1. Définition de la performance de l'entreprise :40
2. Principaux critères de la performance :41
3. Dimensions de la performance :43
4. Typologie de la performance :43

| | |
|--|----|
| 5. Mesures comptables : | 45 |
| 6. Indicateurs de rentabilité financière : | 53 |
| 7. Notion et objectif de la mesure de la performance : | 54 |

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

Section 01 : Présentation de la société -Sonelgaz-.....60

| | |
|---|----|
| 1. Présentation de Sonelgaz : | 60 |
| 2. Présentation de -Sonelgaz- centre de distribution de l'électricité : | 61 |
| 3. Historique de Sonelgaz : | 61 |
| 4. Engagements et les valeurs de Sonelgaz : | 62 |
| 5. Activités et les missions de Sonelgaz : | 64 |
| 6. Organisation de Sonelgaz : | 67 |

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour Sonelgaz73

| | |
|-----------------------------------|----|
| 1. Démarches et élaboration | 73 |
|-----------------------------------|----|

Conclusion générale

| | |
|---------------------------|-----------|
| Bibliographie..... | 98 |
|---------------------------|-----------|

| | |
|--------------------------------|------------|
| Table des matières..... | 104 |
|--------------------------------|------------|

| | |
|---------------------|------------|
| Annexes..... | 108 |
|---------------------|------------|

Introduction générale

Dans un contexte économique marqué par une concurrence accrue et des mutations rapides, les entreprises doivent sans cesse améliorer leur performance pour maintenir leur compétitivité. La complexité croissante des environnements économiques et la globalisation des marchés exigent des outils de gestion efficaces permettant de suivre et d'optimiser les performances. C'est dans ce cadre que le contrôle de gestion joue un rôle crucial.

Le contrôle de gestion, en tant que discipline, a évolué pour devenir un élément indispensable dans la prise de décisions stratégiques et opérationnelles. Il s'agit d'un processus qui aide les dirigeants à s'assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'organisation. Le contrôleur de gestion utilise divers outils, tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, et les tableaux de bord, pour fournir des informations pertinentes et précises qui orientent les décisions.

Ce mémoire vise à explorer en profondeur le rôle du contrôle de gestion dans la mesure de la performance des entreprises. Plus spécifiquement, il s'agira de comprendre comment le contrôle de gestion peut aider à améliorer la performance globale d'une entreprise en fournissant des données analytiques, en facilitant la planification stratégique, et en assurant le suivi des résultats par rapport aux objectifs fixés.

Notre étude se concentrera sur le contrôle de gestion et la performance. La question initiale que nous devons examiner est la suivante :

Comment le contrôle de gestion peut-il contribuer efficacement à la mesure et à l'amélioration de la performance de Sonelgaz, en fournissant des outils et des méthodes permettant d'optimiser les ressources et d'atteindre les objectifs stratégiques ?

Pour mieux appréhender cette problématique de manière précise, nous allons tenter de répondre aux questions suivantes :

- Quels sont les principaux outils et techniques utilisés par le contrôle de gestion pour mesurer la performance ?
- Comment ces outils et techniques peuvent-ils être appliqués de manière optimale pour améliorer les performances opérationnelles et financières ?

- Quelles sont les principales mesures et analyses apportées par le contrôle de gestion, à travers ses instruments notamment le tableau de bord, sur la performance de l'entreprise?

Notre sujet de recherche examinera plusieurs hypothèses :

H1 : Les principaux outils et techniques utilisés par le contrôle de gestion pour mesurer la performance sont les tableaux de bord, La comptabilité générale et la comptabilité analytique.

H2 : L'application optimale de ces outils et techniques nécessite une intégration efficace avec les systèmes d'information de l'entreprise et formation de personnel.

H3 : Le tableau de bord budgétaire de Sonelgaz est un outil efficace pour analyser et piloter la performance de cette entité.

L'objectif de notre recherche est :

- Réaliser une analyse financière détaillée de Sonelgaz.
- Identifier les opportunités d'amélioration pour Sonelgaz.
- Explorer l'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision.

Pour la méthodologie de notre recherche, nous avons adopté une méthodologie combinée des approches quantitatives et qualitatives pour fournir une analyse complète et détaillée du rôle du contrôle de gestion dans la mesure de la performance. L'étude de cas de Sonelgaz permet une compréhension approfondie et contextualisée des pratiques spécifiques, tandis que les comparaisons et les entretiens enrichissent la perspective globale et offrent des insights pratiques.

Notre travail est structuré en trois chapitres, le premier chapitre de ce mémoire aborde les bases théoriques du contrôle de gestion, en soulignant son importance cruciale dans un environnement entrepreneurial complexe et concurrentiel. Le contrôle de gestion aide les dirigeants à prendre des décisions éclairées en utilisant des outils comme la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord. L'objectif de ce chapitre est de définir le contrôle de gestion, de présenter la fonction du contrôleur de gestion et d'identifier ses principaux outils.

Le deuxième chapitre de ce mémoire explore l'importance du tableau de bord dans la gestion de la performance des entreprises. Il commence par une introduction sur la nécessité pour les managers de disposer d'outils de gestion efficaces, tels que les tableaux de bord, pour évaluer et piloter la performance de leur organisation.

Le troisième chapitre de mon mémoire est consacré à la mise en place d'un tableau de bord au sein de l'entreprise Sonelgaz, une entreprise publique algérienne spécialisée dans la fourniture d'électricité et de gaz. Ce chapitre commence par une introduction détaillée de Sonelgaz, en mettant en lumière son historique, ses missions, ses activités et les différentes directions qui la composent et ensuite la création d'un tableau de bord financier spécifique à Sonelgaz. Elle explique comment les données financières de l'entreprise, notamment les états financiers (bilans) de 2022 à 2023, sont utilisées pour élaborer cet outil de gestion. L'analyse des indicateurs de performance permet de réagir rapidement en cas d'écart par rapport aux objectifs prévus.

J'ai choisi de consacrer mon mémoire au thème "Le rôle du contrôle de gestion dans la mesure de la performance" pour plusieurs raisons essentielles :

- Dans un contexte économique de plus en plus complexe et compétitif, le contrôle de gestion est devenu une fonction stratégique pour les entreprises.
- La mesure de la performance est cruciale pour assurer la pérennité et la croissance des entreprises.
- Etant une spécialisation en contrôle de gestion, ce sujet m'a particulièrement attiré car il me permet d'approfondir mes connaissances théoriques et pratiques dans ce domaine.
- Le choix de Sonelgaz comme étude de cas ajoute une dimension concrète et appliquée à mon travail.

Chapitre 01 :

Notions générales sur le contrôle de gestion

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Introduction du chapitre :

L'environnement entrepreneurial est complexe et la compétition sur les marchés mondiaux est féroce, ce qui incite les entreprises à structurer des fonctions efficaces et organisées. Cela leur permet de réaliser leurs objectifs avec efficacité et efficience, dans le but de conquérir une part significative du marché et d'améliorer leur performance globale.

Le contrôle de gestion est cette fonction essentielle qui aide les dirigeants à prendre des décisions opportunes. Assuré par un contrôleur de gestion compétent, il utilise des outils principaux tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord, pour orchestrer et optimiser les processus décisionnels.

Ce chapitre a pour objectif de définir le contrôle de gestion et la fonction du contrôleur de gestion, ainsi que d'identifier ses principaux outils.

Section 01 : Cadre théorique sur le contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est une discipline en constante évolution qui a connu des changements au fil du temps. Initialement perçu comme la conformité à une norme, à un texte réglementaire ou législatif, il était souvent assimilé à un contrôle de régularité ou de conformité. Dans cette section, nous explorerons la notion de contrôle de gestion en présentant plusieurs définitions détaillées. Cela nous permettra de mieux comprendre les objectifs et les limites de cette discipline.

Dans cette introduction, nous explorerons les principes fondamentaux du contrôle de gestion, ses objectifs, ses outils et son rôle dans la prise de décision stratégique. Nous aborderons également les évolutions récentes de cette discipline ainsi que les défis auxquels sont confrontés les contrôleurs de gestion dans un environnement économique en constante évolution.

1. Apparition et historique du contrôle de gestion :

Il y'a des raisons pour l'apparition du contrôle de gestion.

1.1. Apparition du contrôle de gestion :

Il semble que l'écriture soit apparue à Sumer en Mésopotamie, vers 3300 avant-J.C. pour aider à la gestion des terres et des troupeaux. Pour contrôler des relations économiques, une comptabilité

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

a été élaborée ; ainsi serait née la première représentation écrite des nombres. La gestion, la comptabilité et le contrôle apparaissent donc indissociables et essentiels dès lors qu'une activité économique doit être maîtrisée. Si des prémices de comptabilité de coûts sont observables dans des manufactures textiles italiennes au XVe siècle, ces besoins se diffusent véritablement à grande échelle à la fin du XIXe siècle, avec la constitution de grandes unités industrielles de production qui regroupent des machines et doivent organiser le travail. D'un point de vue historique, il paraît nécessaire de séparer l'évolution portant sur le calcul et l'analyse des coûts de celle du contrôle des activités. (SEPARI, 2010)

1.2. Historique du contrôle de gestion : (Emmanuel, 2013)

Le contrôle de gestion existe déjà du 20ème siècle

- **En 1920 :** La naissance des systèmes de contrôle de gestion est généralement attribuée au modèle Sloan Brown, qui a vu le jour au sein de la General Motors Company, un conglomérat de diverses marques. En 1919, Donaldson Brown et son assistant Albert Bradley ont été désignés pour rejoindre General Motors sous la direction d'Alfred Sloan. Ils ont introduit en 1921 des méthodes de contrôle financier innovantes, désormais connues sous le nom de modèle Sloan-Brown, qui étaient jusqu'alors inédites dans l'industrie automobile.

L'origine du modèle Sloan-Brown résidait dans la recherche de méthodes efficaces pour gouverner et superviser une entreprise de grande envergure en pleine croissance et innovante. Avec l'expansion des unités de production et leur diversification, les premières évolutions dans le contrôle de gestion ont émergé. La nécessité de déléguer des tâches et des responsabilités est devenue cruciale dans la gestion d'une entreprise de cette envergure.

Autrefois, le rôle du contrôleur de gestion se limitait à surveiller et à évaluer rétrospectivement les résultats d'un produit ou d'un service. À cette époque, le contrôle de gestion se limitait essentiellement à la gestion des coûts.

- **La période des années 1940-1950 :** Avant les années 1940, le contrôle de gestion s'est progressivement tourné vers l'utilisation de la comptabilité analytique. À cette époque, seules quelques méthodes comme les coûts fixes, les coûts directs, les coûts indirects et les frais généraux étaient disponibles.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Ces différentes méthodes ont été intégrées dans un seul outil connu sous le nom de comptabilité analytique. Son objectif principal est de quantifier les coûts de l'entreprise pour chaque produit ou unité spécifique.

- **La période des années 1950-1960 :** À partir des années 1950, émerge l'outil de la comptabilité budgétaire. Ce système intègre à la fois les montants prévus pour les dépenses d'une entreprise et les montants effectivement dépensés dans les comptes, offrant ainsi une visibilité sur le solde restant du budget.
- **La période des années 1960-1970 :** Bien que les premières pratiques de contrôle de gestion remontent aux années 1920, il a fallu près de quatre décennies pour que les premiers cadres théoriques se mettent en place.

De manière similaire, Anthony est le premier universitaire américain à avoir décrit et théorisé la pratique du contrôle de gestion, telle qu'elle a été initiée pour la première fois chez General Motors au début des années 1920, et telle qu'elle a été adoptée par de nombreuses entreprises américaines, européennes et internationales entre 1920 et 1960.

En 1963/64, Anthony a initié un cours portant le même titre que son livre fondateur de 1965, intitulé « Planification et systèmes de contrôle », marquant ainsi le début d'une approche systémique du contrôle de gestion. L'année suivante, il a continué ce cours sous le titre « Systèmes de contrôle de gestion », introduisant ainsi ce terme dans le monde académique pour la première fois. Le manuel associé à ce cours a joué un rôle crucial dans le développement de la discussion moderne sur le contrôle de gestion, offrant aux étudiants, aux praticiens et aux chercheurs une compréhension approfondie du sujet ainsi qu'une structure claire pour la conception de recherches. Les travaux d'Anthony (1965) seront abordés dans les paragraphes suivants.

Depuis lors, il y a eu une prolifération d'écrits visant à accompagner les évolutions continues de la notion de contrôle de gestion. Progressivement, ce concept est passé d'une simple pratique à une discipline pleinement constituée.

- **La période des années 1970-1980 :** Cette période caractérisée par :
 - L'émergence du management de la qualité totale : Le Total Quality Management (TQM) est un processus continu visant à détecter et à réduire,

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

voire à éliminer, les erreurs. Son objectif est de rationaliser la gestion de la chaîne d'approvisionnement, d'améliorer le service client et de veiller à ce que les employés bénéficient d'une formation adéquate.

- Des réformes pour moderniser les administrations publiques : Les réformes du secteur public impliquent des modifications intentionnelles des structures et des processus organisationnels du secteur public afin de les rendre plus efficaces.
- **La période des années 1980-1990** : Le nouveau management public a fait son apparition initiale en regroupant les réformes antérieures sous des principes internationaux désignés sous l'acronyme NMP.
- **La période des années 1990-2000** : Les systèmes de contrôle de gestion ont évolué vers une focalisation sur la mesure de la performance globale. Cette période a été marquée par le développement du Balanced Scorecard (BSC) et de l'ensemble des indicateurs clés de performance (KPI).
- **La période des années 2000 à aujourd'hui** : Créer des méthodes et des outils pour l'intégration du développement durable et des 17 Objectifs de Développement Durable (ODD), comme le SBSC.

2. Définition du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion s'est un domaine très important pour fixer et gérer les objectifs des entreprises.

2.1. Définition du concept contrôle de gestion :

Le concept contrôle de gestion est composé de deux termes : (ALAZARD Claude, 2010)

- **Contrôle** : Il est essentiel de comprendre le terme "contrôle" dans le contexte de maîtrise plutôt que de surveillance. Les dirigeants d'une entreprise doivent être en mesure de maîtriser sa gestion, tout comme un conducteur doit contrôler son véhicule. Ainsi, contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans la direction souhaitée.
- **La gestion** : Il s'agit de l'utilisation efficiente et efficace des ressources allouées à un responsable pour atteindre les objectifs définis par l'entreprise. La conception

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

anglo-saxonne du terme "contrôle", compris comme maîtrise, reflète mieux la complexité de ce domaine.

2.2. Déférentes définitions du contrôle de gestion :

De nombreux experts en gestion ont avancé diverses définitions, parmi lesquelles figurent :

Selon R. N. Anthony « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ». (Anthony, 1965)

M. Gervais propose la définition suivante, en intégrant la notion de "pertinence" : « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience, efficacité et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie. » (M, 2005)

Selon KHEMAKHEM(A) : « le contrôle de gestion est le processus mise en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité » (KHEMAKHEM(A), 1971)

D'après les définitions fournies par R. N. Anthony, M. Gervais et KHEMAKHEM(A), le contrôle de gestion peut être défini comme suit :

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont dans le sens de la stratégie définie. Il s'agit également du processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour garantir une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs visés par cette entité.

3. Missions et objectifs du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion comporte plusieurs objectifs et missions, que nous énumérerons dans les sections suivantes :

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

3.1. Missions du contrôle de gestion :

La mission du contrôle de gestion consiste à établir les finalités et les objectifs à long terme de l'entreprise, ainsi qu'à définir la stratégie permettant de guider la gestion vers l'accomplissement efficace et économique de ces objectifs, tout en assurant une qualité maximale conforme aux prévisions.

Le contrôle de gestion doit s'acquitter de diverses tâches, notamment la prévision, le conseil, le contrôle et l'optimisation des procédures. (Naro)

- **Au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité de budgets émanant des différents services.
- **Au niveau du conseil** : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.
- **Au niveau de contrôle** : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.
- **Au niveau de la mise au point des procédures** : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.

3.2. Objectifs du contrôle de gestion :

La discipline du contrôle de gestion vise avant tout à exercer un contrôle sur la gestion et l'activité de l'entreprise, puis à évaluer sa rentabilité, ce qui ultimement favorise son développement. Son objectif premier est d'assurer une gestion efficace et de soutenir les opérationnels dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, dans des conditions optimales d'efficacité. ((N), 2000)

3.2.1. Maitrise de la gestion :

Pour garantir une gestion efficace, il est essentiel d'adopter une approche décentralisée des responsabilités tout en maintenant une coordination efficace. Cela implique également

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

une décentralisation du processus budgétaire en établissant des centres de responsabilité dont la structure est adaptée à l'organisation de l'entreprise.

- **La coordination :**

Il y a deux types de coordination :

- **Coordination verticale :**

Cette coordination opérationnelle s'opère entre les diverses unités fonctionnelles afin de garantir que les objectifs sont alignés avec les ressources disponibles.

- **Coordination horizontale :**

Elle est mise en œuvre pour assurer la coopération entre les différentes unités, et l'adéquation entre les ressources et les moyens.

- **Le facteur humain :**

- Apprécier les performances des différentes fonctions et des différents individus ;
- Motivation : procéder à l'évaluation individuelle des responsables, qui doit être liée à un système de sanctions récompenses adéquate

3.2.2. Maîtrise de l'activité :

Le contrôle de gestion accompagne activement l'entreprise ainsi que ses principales unités opérationnelles dans le but de rechercher des gains de productivité et d'accroître leur efficacité. Il vise également à maîtriser les risques potentiels auxquels l'entreprise pourrait être exposée, ce qui améliore l'efficacité grâce à la conception et à l'utilisation judicieuse des systèmes d'information de gestion. Ces systèmes permettent de fournir aux différents niveaux hiérarchiques les informations nécessaires pour assumer pleinement leurs responsabilités dans le cadre des délégations reçues. Enfin, le contrôle de gestion établit des normes et des standards en termes de rentabilité et d'activité, puis compare les résultats obtenus à ces derniers.

3.2.3. Maîtrise de la rentabilité :

La gestion de la rentabilité implique d'évaluer la rentabilité globale de l'entreprise, de ses activités principales et de ses produits, puis de la faire progresser en augmentant les revenus ou en réduisant les coûts.

3.2.4. Maîtriser l'évolution de l'entreprise :

Maîtrise de l'évolution de l'entreprise à travers : (KERVILLER, 2000)

- Tout d'abord, cela se fait en établissant des normes de prévision en accord avec les objectifs définis, en suivant de près les réalisations correspondantes, et en analysant les écarts observés pour identifier les actions correctives nécessaires.
- Ensuite, cela se concrétise par la mise en place d'une planification à moyen terme alignée sur une stratégie définie, ainsi que l'établissement de budgets annuels cohérents avec ces plans à moyen terme.
- En dernier lieu, cela se réalise en optimisant l'utilisation des ressources opérationnelles, en améliorant la gestion du personnel, et en évaluant les décisions stratégiques pour garantir une exploitation et un développement plus efficaces de l'entreprise.

4. Contrôle de gestion et structure de l'entreprise : (Colin H., 1998)

La meilleure approche pour diriger une entreprise repose sur trois principes fondamentaux : une direction performante, des objectifs et une direction unifiée, ainsi qu'une hiérarchie clairement définie. La structure organisationnelle doit être conforme à ces principes. Chaque entreprise possède une structure optimale qui répond à ses besoins spécifiques. À chaque étape de sa croissance, correspond un type de structure approprié. La structure organisationnelle doit être adaptable à la stratégie de l'entreprise. Elle représente le cadre formel des relations entre les différents services d'une entreprise, définissant ainsi la hiérarchie qui est couramment observée.

La place du contrôle de gestion dans une entreprise dépend à la fois :

- De la taille de l'entreprise ;
- De son statut et ses moyens disponibles ;
- De son activité et de son mode de fonctionnement ;
- Des objectifs poursuivis par la direction générale

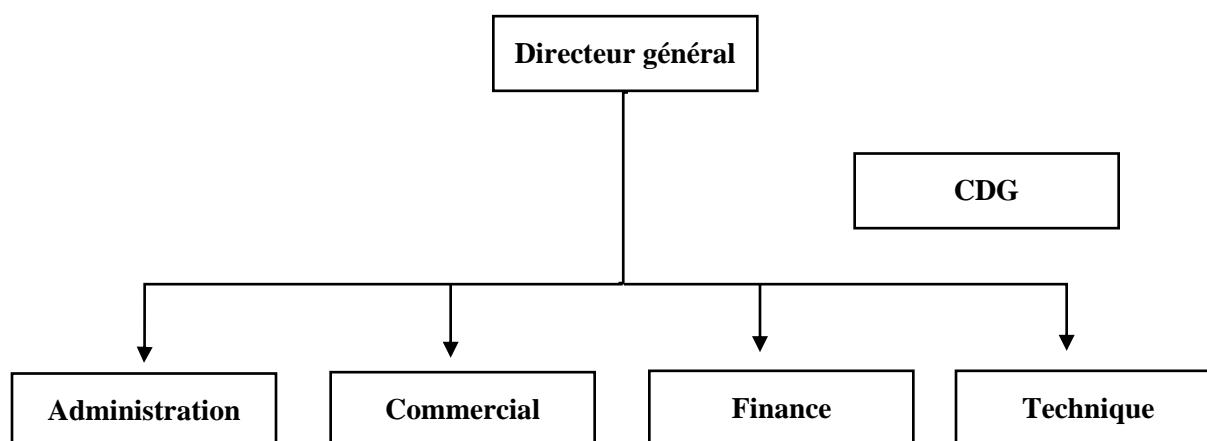
Il n'y a pas de rattachement idéal, ni de rattachement définitif. Cependant, étant donné que le contrôle de gestion englobe l'ensemble des activités de l'entreprise et nécessite une vision globale, il est préférable qu'il soit rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie et qu'il jouisse d'une indépendance. En général, les entreprises réservent trois positions différentes pour le contrôle de gestion.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

4.1. Rattachement à la direction générale (position d'état-major) :

Étant donné que le contrôleur de gestion supervise l'intégralité des activités de l'entreprise, il ne peut pas être placé sous l'autorité de celui qu'il est censé contrôler. De plus, sa mission consiste à apporter son aide à tous les membres de l'entreprise, du directeur général jusqu'aux échelons les plus bas de la hiérarchie. Par conséquent, il serait très efficace s'il occupait une position de conseiller auprès de la direction générale.

Figure 1: Rattachement du contrôleur de gestion à la direction générale



Source : Mme. IBERIR Nadjet et TABET Djida mémoire master « Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise » cas de l'EPB encadrer par Mr. MAAMRI, page 13

Ce type de rattachement en éventail offre plusieurs avantages au contrôleur de gestion ; notamment : (Djida, 2019)

- Le conseiller économique de l'entreprise (c'est-à-dire de tous les responsables, et pas seulement du directeur général) ;
- Le « mécanicien » du système budgétaire (c'est-à-dire celui qui conçoit, anime et entretient le système) ;
- L'animateur du système de contrôle de gestion.

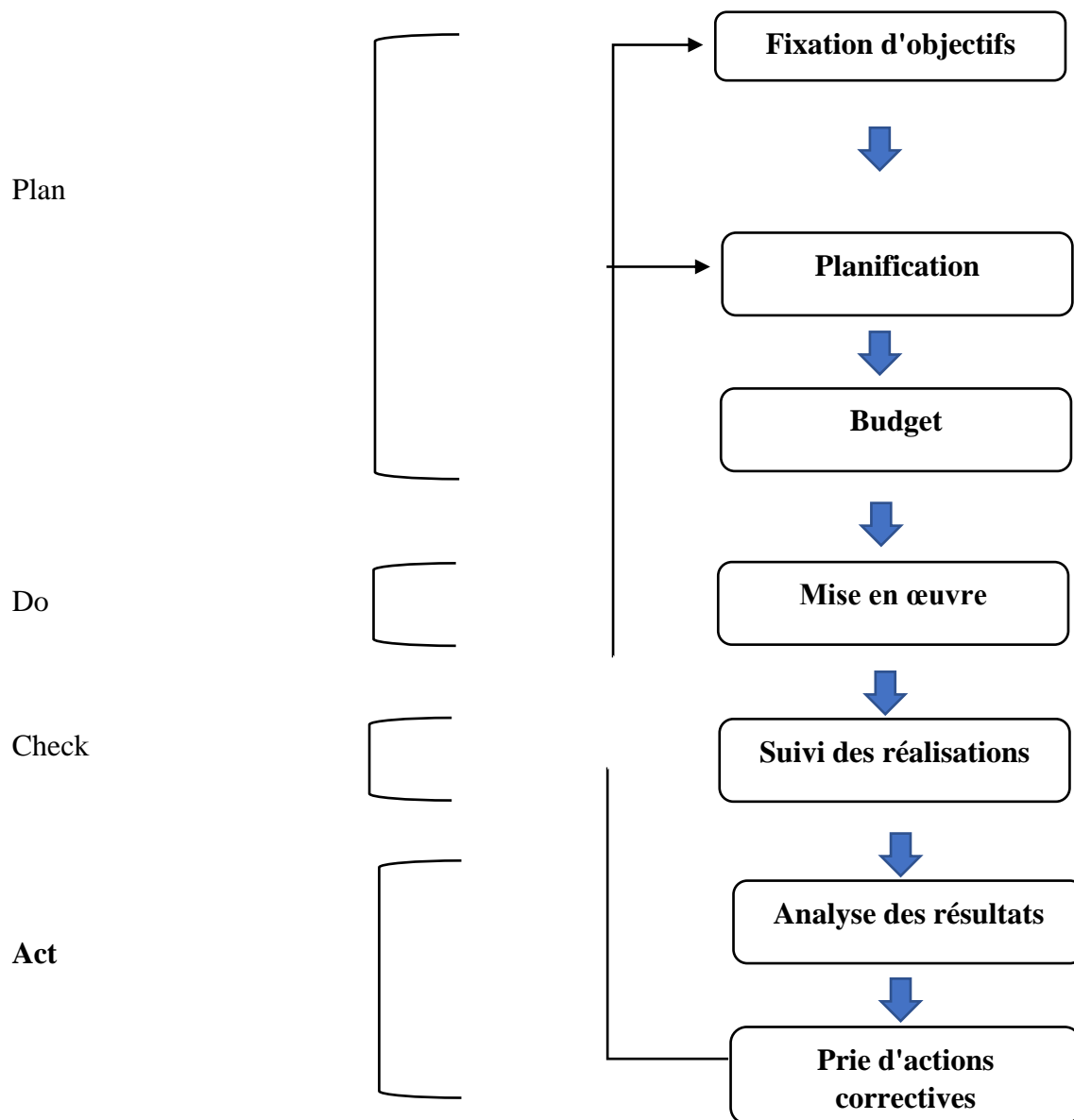
5. Processus de contrôle de gestion :

Le processus de contrôle de gestion peut être envisagé comme un cycle composé de quatre étapes fondamentales : (Alli, 2008)

- **Plan :** Il s'agit de la planification anticipative et de l'établissement des objectifs ;

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

- **Do** : C'est la phase de réalisation où les résultats sont enregistrés et examinés ;
- **Check** : C'est le moment où l'on analyse les divergences et où l'on cherche des mesures correctives ;
- **Act** : C'est le stade où les mesures correctives sont mises en œuvre ;

Figure 2:le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage

Source : Mr. ELMAHDI Walid et TAHRAOUI Abdelkader mémoire master « Le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de la performance global de l'entreprise Algérienne » ; cas : EPE TONIC INDUSTRIE ; encadré par Mme. A. DELMAJI ; page 09

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

6. Contrôle de gestion, l'audit et le contrôle interne :

Il y'a des déférences entre ces trois concepts.

6.1. Contrôle interne et le contrôle de gestion :

En 1978, « American Institue of Certified Public Account » (AIOCPA) déclare : « le contrôle interne est forme de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées a l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroitre les rendements et assurer l'application des instructions de la direction » (CARLIER Bruno R. C., 2002)

- Pour conclure, le contrôle interne représente la totalité des mécanismes structurés, formalisés et continus instaurés par les dirigeants. D'après l'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI), cette fonction vise principalement à garantir et à promouvoir le bon déroulement des procédures internes de l'entreprise, en particulier celles contribuant à la protection de ses biens ;
- La préservation et la protection du patrimoine (biens matériels, personnel, droits, etc.) ainsi que la gestion des risques auxquels elle pourrait faire face (pertes, dommages, etc.) ;
- La conformité aux lois et règlements ;
- La fiabilité des informations financières ;
- L'amélioration de la performance organisationnelle et la vérification de la mise en œuvre des objectifs ;

Ainsi, tandis que le contrôle de gestion établit les règles concernant la sélection des actions à mener, les ressources à mobiliser et les méthodes d'évaluation des résultats atteints ; le contrôle interne spécifie les directives pour l'exécution des actions sélectionnées.

6.2. Audit interne :

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne a une entreprise une assurance sur le degré de maitrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, contribue à créer de la valeur ajoutée, aide l'organisation a atteindre ses objectifs en évaluant ; par une approche systématique et méthodique, ses processus de management de risque, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

En constante évolution, l'audit interne et le contrôle de gestion représentent deux rôles complémentaires qui couvrent l'ensemble des activités de l'entreprise. Étant donné qu'ils agissent dans le même champ d'action (vérification et optimisation), ils exploitent les mêmes informations, examinent les mêmes enjeux et communiquent avec les mêmes décideurs. (Pierre, Dunod)

Donc il existe de nombreux modes de coopération entre le contrôleur de gestion et l'auditeur interne ; on cite à titre d'exemple ; (CARLIER Bruno R.-R. C., 2021)

- L'auditeur interne fiabilise les informations que le contrôleur de gestion utilise en perfectionnant les systèmes qui produisent ses informations ;
- Le contrôleur de gestion sera la force de proposition dans le cadre de la définition du plan d'audit annuel grâce aux dysfonctionnements qu'il détecte tant au niveau interne qu'externe ;
- L'efficacité des deux fonctions contribue à la création d'une valeur ajoutée pour cette entreprise.

6.3. Audit externe :

« L'audit externe est une activité externe à l'entreprise, chargée de vérifier et de garantir l'exactitude, la légalité et la sincérité des comptes, des résultats et des états financiers. »

Ainsi, l'audit externe consiste en une évaluation indépendante et officielle de la santé financière d'une entité, ainsi que de la nature et des retombées de ses opérations. Cette tâche est confiée à des experts-comptables agréés. Leur objectif premier est de vérifier la précision des rapports de direction et la fiabilité des états financiers.

Elle offre également une clarification de la responsabilité des institutions quant à la gestion des fonds des investisseurs et met en lumière les lacunes potentielles des contrôles internes. Il convient également de noter que l'auditeur externe est tenu de respecter des normes d'audit.

Ces normes visent à garantir que l'auditeur effectue un examen approfondi afin de confirmer l'absence d'anomalies significatives dans les états financiers de l'entreprise. Une donnée est considérée comme significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions des destinataires des états financiers.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Section 02 : Outils du contrôle de gestion :

Le contrôleur de gestion a besoin des différents outils pour gérer la gestion.

1. Comptabilité générale et comptabilité analytique :

La comptabilité générale et la comptabilité de gestion (ou analytique) jouent des rôles clés dans la sphère du contrôle de gestion. Alors que la comptabilité générale offre un aperçu global des activités financières de l'entreprise, la comptabilité de gestion se focalise sur l'examen des coûts et de l'efficacité opérationnelle interne. Ensemble, ces deux approches comptables se complètent et facilitent la prise de décisions avisées en gestion.

1.1. Comptabilité générale :

La comptabilité générale aussi connu « comptabilité financière » : « Est un système d'information se présentant sous la forme d'un ensemble de documents. Son but premier est de décrire les opérations de l'entreprise à l'intention des divers utilisateurs intéressés (associés, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers, Etat, organismes sociaux...) » (DEFFAINS C., 2006)

« Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Comptes de Résultats) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère » (M., 1997)

La comptabilité générale est le domaine chargé de consigner et d'organiser les transactions financières d'une entreprise, dans le but de générer des documents financiers tels que le bilan, le compte de résultat et le tableau des flux de trésorerie.

Ainsi, la comptabilité générale est vue comme la principale source d'information financière de l'entreprise. Elle offre :

- Enregistrer les revenus et les dépenses engendrés par l'entreprise pendant la période, ainsi que calculer le résultat net résultant de ces opérations.
- Établir un bilan de la situation financière de l'entreprise à la clôture de chaque exercice, et examiner son évolution au fil du temps.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

La comptabilité générale est reconnue comme un outil analytique essentiel pour le contrôle de gestion.

1.1.2. Rôle de la comptabilité financière :

L'importance du rôle de la comptabilité financière a augmenté, passant d'une simple fonction d'enregistrement des transactions à un soutien à la prise de décision. Les principaux rôles de la comptabilité financière sont les suivants : (FERRE, 2014)

- L'enregistrement des transactions économiques ;
- Évaluation des performances, établissement des niveaux d'endettement pour guider les décisions, et par conséquent, contribution à la stratégie de l'entreprise.
- Exerce une fonction de contrôle en assurant la traçabilité des opérations enregistrées.

1.2. Comptabilité analytique :

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

La comptabilité analytique a pour objectif d'examiner en détail les coûts et les revenus d'une entreprise. Elle offre la possibilité de surveiller la rentabilité des divers produits, services ou activités de l'entreprise et de déterminer les coûts qui leur sont liés.

À la différence de la comptabilité générale, axée sur le suivi des transactions financières globales de l'entreprise, la comptabilité analytique déploie des techniques de calcul et d'allocation spéciales pour évaluer les coûts et les profits associés à chaque secteur d'activité. Elle emploie des approches comme la méthode du coût par activité (Activity Based Costing, ABC) ou le calcul du coût marginal afin d'identifier avec précision les coûts liés à chaque produit ou service.

La comptabilité analytique offre une vision approfondie de la rentabilité de l'entreprise, facilitant l'optimisation des coûts par l'identification des secteurs d'activité les plus et les moins rentables. Bien qu'elle soit couramment mise en œuvre dans les grandes entreprises ou celles fabriquant des produits ou services complexes, son utilité s'étend également aux petites entreprises. (Marie-Noelle Désiré-Luciani, 2013)

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

1.2.1. Différentes utilisations de la comptabilité analytique :

La comptabilité analytique sert à diverses fins, parmi lesquelles trois sont cruciales et bénéfiques pour toute entreprise : (Marie-Noelle Désiré-Luciani, 2013)

- **Calcul des coûts de revient** : Les entreprises se servent de la comptabilité analytique pour établir leurs prix de vente. Ce processus nécessite de considérer différents facteurs de calcul comme les coûts directs et indirects, ainsi que les coûts fixes et variables. Elles doivent également opter pour une approche de calcul spécifique, qu'il s'agisse de la méthode des coûts complets, des coûts partiels, du direct costing, de l'ABC (Activity-Based Costing) ou de la méthode du coût cible.
- **Aide à la prise de décision** : Il s'agit des décisions liées à l'arrêt ou à la poursuite de la production d'un produit, ainsi qu'à la création ou à la suppression d'une ligne de produits.
- **Outils de contrôle budgétaire** : Employés pour réaliser des projections, concevoir des budgets, analyser les différences et accomplir d'autres tâches analogues.

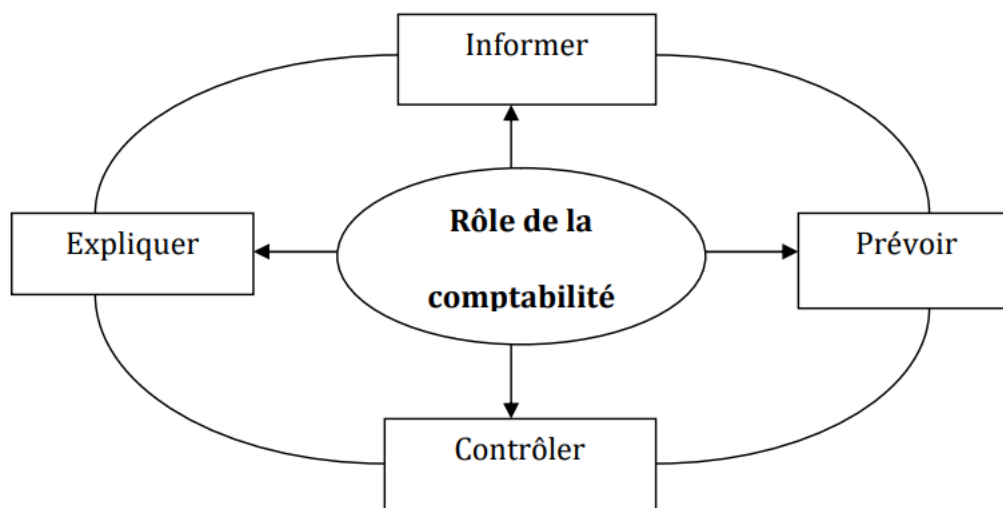
1.2.2. Objectif de la comptabilité analytique :

La comptabilité de gestion se distingue de la comptabilité financière principalement parce qu'elle vise à assister dans la prise de décisions internes de l'entreprise et à évaluer sa rentabilité par diverses méthodes de calcul.

Elle a pour buts principaux de : (GRANDGUILLOT.B, 2014)

- Identifier les coûts des matières premières et produits achetés, fabriqués ou distribués par l'entreprise.
- Calculer les résultats analytiques par gammes de produits ou par secteurs d'activité.
- Analyser les résultats par division en évaluant les coûts totaux des produits et en les comparant aux prix de vente ;
- Fixer les critères de valorisation de certains actifs du bilan de l'entreprise, tels que les productions immobilisées et les stocks ;
- Élaborer des projections qui, une fois comparées aux résultats effectifs, permettront

Figure 3:Rôle de la comptabilité analytique



Source : AZIZA Sonia, HAMDY Fares mémoire master « Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision » Cas Entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE ; encadrer par Mme TAGUELMINT Meriem Zehira, page 14

1.2.3. Différentes méthodes de calculs des coûts :

Pour faciliter la prise de décision, divers outils d'évaluation et d'analyse des coûts sont à la disposition des gestionnaires. La comptabilité de gestion d'une entité peut être organisée selon différentes approches, notamment : (AZIZA Sonia, 2019)

1.2.3.1. Méthode des centres d'analyse :

Cette méthode repose sur le principe d'affecter toutes les charges de la comptabilité analytique aux coûts des produits ou services.

Les charges directes sont imputées directement aux coûts, tandis que les charges indirectes sont traitées préalablement avant d'être attribuées aux coûts des produits. Les charges sont regroupées dans des centres d'analyse, puis réparties de manière secondaire dans un tableau en utilisant une clé de répartition.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

❖ Eléments caractéristiques :

Cout d'achat de matières premiers consommées=cout d'achat des matières premiers achetées+ les frais d'achats (direct et indirectes)

Cout de production des produits fabriqués = le cout d'achat des matières premiers utilisées + frais de fabrication (directes et indirectes)

Cout de revient = le cout de production des produits vendues + les frais de distribution

Résultat analytique = le chiffre d'affaires - le cout de revient

1.2.3.2. Méthodes des couts partiels :

Ces méthodes ne prennent en compte qu'une partie des charges.

Figure 4:Méthodes des coûts partiels

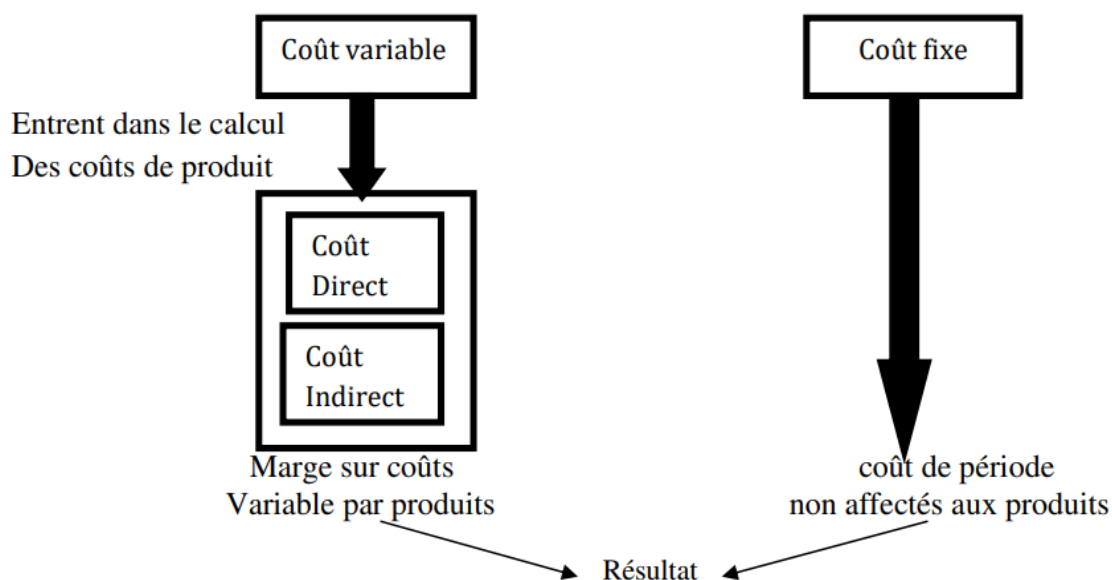
| | Charges directes | Charges indirectes |
|-------------------|---|--|
| Charges variables | Exemple : Matières premiers consommées | Les consommables : d'électricité, gaz, eau, chauffage, téléphone, assurance, publicité..... |
| Charges fixes | Exemple : Amortissement d'une machine | Exemple : Salaire de directeur, salaire du comptable, amortissement des matérielles administrations |

1.2.3.3. Méthode des coûts variables (direct costing) :

La méthode du coût variable (direct costing) est une méthode de coût partiel qui ne prend en compte que les charges variables, c'est-à-dire les charges qui varient quasiment de manière proportionnelle à l'activité, qu'elles soient directes ou indirectes.

En ce qui concerne les charges variables indirectes, celles-ci sont retraitées au moyen de tableaux de répartition.

Figure 5: Méthode des coûts variables



Source : AZIZA Sonia, HAMDI Fares mémoire master « Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision » Cas Entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE ; encadrer par Mme TAGUELMINT Meriem Zehira, page 16

1.2.3.4. Méthode des coûts directes : (ALAZARD.C, 2007)

Cette méthode intègre dans le calcul des coûts uniquement les charges directes (variables et fixes) directement attribuables aux produits, et dégage ainsi une marge sur coût direct.

La méthode du coût direct vise à déterminer la marge sur coût direct de chaque produit, service ou activité.

$$CD = \text{Marge sur cout direct (M*/CD)}$$

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

1.2.3.5. Méthode des coûts spécifiques :

Cette méthode prolonge la méthode des coûts variables en intégrant aux coûts des produits, en plus des charges variables, les charges fixes directes. Elle calcule une marge sur coûts spécifiques. Le principe consiste à imputer à chaque produit les charges variables et les charges fixes directes.

$$\text{Marge sur cout variable (M/CV)} = \text{CA} - \text{CV}$$

$$\text{Marge sur couts spécifique} = \text{M/CV} - \text{CF direct}$$

$$\text{RT par produit ou service} = \text{Marges sur couts spécifiques} - \text{CF communes non affectées}$$

1.2.3.6. Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes :

Cette méthode permet de déterminer les coûts de revient unitaires constants d'une période à l'autre, même si le niveau d'activité varie. Les coûts sont calculés en fonction d'un niveau d'activité normal.

Cette technique permet de supprimer l'influence de l'absorption des coûts fixes sur les coûts de revient. Elle est utilisée dans les entreprises dont l'activité subit des variations saisonnières.

Dans cette méthode, les coûts fixes sont imputés aux coûts en fonction du coefficient d'imputation rationnelle (CIR).

$$C_{IR} = \frac{\text{Activité réelle}}{\text{Activité normale}}$$

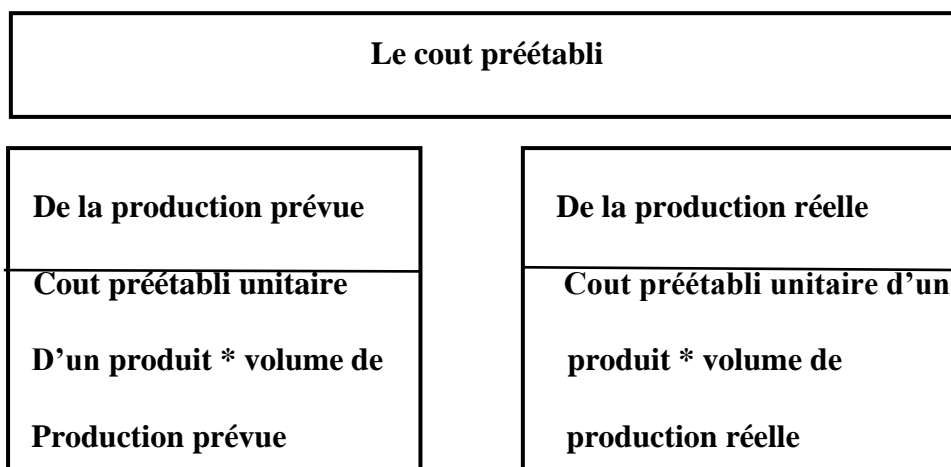
$$\text{CF imputés} = \text{CF réelles} * \text{Taux d'activité}$$

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

1.2.3.7. Méthode des coûts préétablis (coûts standards) :

Les coûts préétablis sont des coûts prévisionnels calculés par l'entreprise en fonction de ses objectifs. Ils sont comparés aux coûts réels constatés afin de permettre l'analyse des écarts.

Un coût préétabli est un coût évalué à l'avance, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.



1.3. Méthode ABC (méthode de calcul des coûts à base d'activités) : (RAVIGNON.L, 1998)

La comptabilité par activité, également connue sous le nom de méthode ABC (Activity-Based Costing), est une technique de calcul, d'analyse des coûts et de gestion qui repose sur l'analyse des activités.

Apparue aux Etats – Unis au milieu des années 80 grâce aux travaux de CAMI en 1989 (Computer Aided Manufacturing International).

Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coût (produits, clients, etc.) consomment des activités, qui elles-mêmes consomment des ressources. Le lien permettant de répartir les ressources vers les activités est appelé l'inducteur de ressources, tandis que les unités d'œuvre utilisées pour répartir les coûts des activités vers les produits sont appelées inducteurs d'activité.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

2. Gestion budgétaire :

Elle inclue deux domaines qui sont la budgétisation et le contrôle budgétaire.

2.1. Budgétisation :

Parmi les plus importants outils de contrôle de gestion.

2.1.1. Définition du budget :

Le budget est décrit par BOUQUIN(H) comme étant « l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels » (BOUQUIN(H), 1997)

2.1.2. Principes et procédures d'élaboration du budget :

Afin d'assurer l'efficacité du budget, il est impératif de suivre les principes et procédures ci-après:

2.1.2.1. Principes budgétaires :

Voici les principes budgétaires : (GERVAIS(M), contrôle de gestion, 2000)

- Maintien de la cohérence avec la politique générale de l'entreprise ;
- L'intégralité du système budgétaire ;
- Alignement du système budgétaire avec le système d'autorité ;
- Préservation de la cohésion requise entre les départements ;
- Lien du système budgétaire avec la politique individuelle ;
- Mise à jour des prévisions en fonction des nouvelles données disponibles.

2.1.2.2. Procédures budgétaires

Les procédures budgétaires sont détaillées comme suit : (GERVAIS(M), contrôle de gestion)

- Détermination des objectifs de l'entreprise de l'année à venir ;
- Réalisation d'une étude préparatoire ;
- Simulation de différents projets du budget ;
- Choix de l'un d'entre eux : le pré-budget ;
- Construction et discussion des budgets détaillés ;

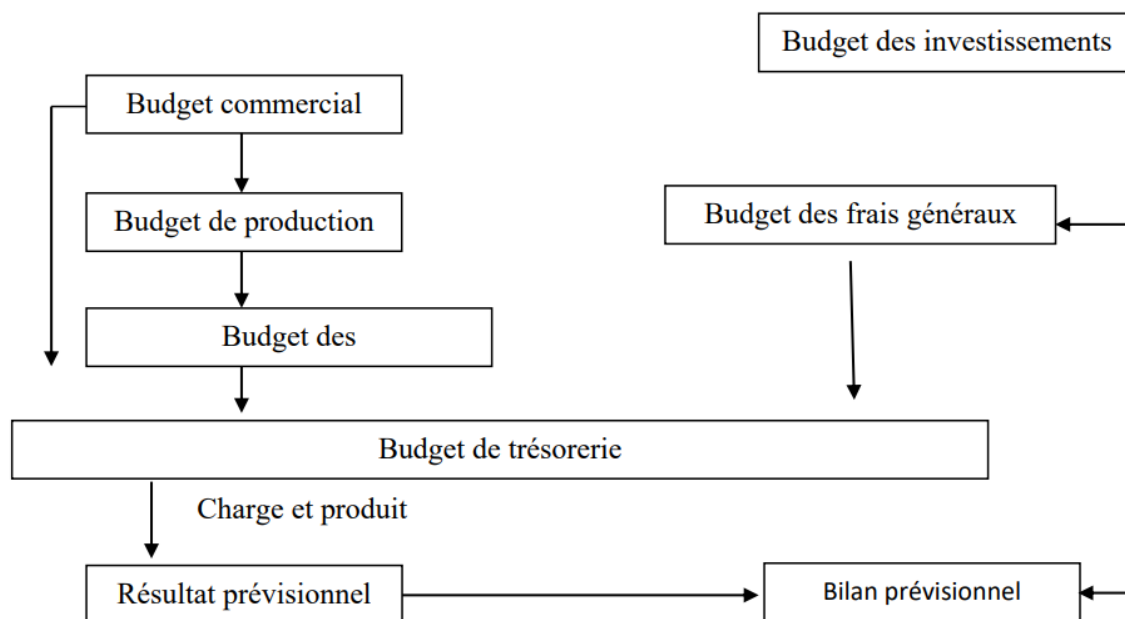
- Elaboration des prévisions définitives.

2.1.3. Articulation budgétaire :

On distingue quatre catégories de budget, énumérées comme suit : ((A), 2009)

- **Budgets d'exploitation** : Ces budgets sont liés au cycle opérationnel de l'entreprise. Ils incluent le budget commercial (budget des ventes, budget des frais de distribution), ainsi que le budget de production et le budget d'approvisionnement.
- **Budget des investissements** : Il s'agit du budget d'investissement de l'entreprise, qui concerne les projets d'investissement. Ces investissements sont indépendants des budgets d'exploitation et ont un impact sur la trésorerie et les états financiers de l'entreprise.
- **Budget des frais généraux** : Ce budget est lié au niveau d'activité de l'entreprise et englobe les charges fixes, regroupant notamment les frais administratifs.
- **Budgets généraux** : Ils englobent également d'autres budgets tels que le budget de trésorerie et les états financiers prévisionnels. Le budget de trésorerie traduit les données budgétaires en termes d'encaissements et de décaissements, permettant un suivi régulier de la situation de trésorerie de l'entreprise. La dernière étape de l'élaboration budgétaire consiste en l'établissement des états financiers prévisionnels, notamment le bilan et le compte de résultat.

Figure 6:Articulation des budgets



Source : Mr. ELMAHDI Walid et TAHRAOUI Abdelkader mémoire master « Le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de la performance global de l'entreprise Algérienne » étude de Cas -EPE TONIC INDUSTRIE - encadrer par Mme. Delmadji Ahlem, page 21

2.2. Contrôle budgétaire :

C'est un outil très important dans le contrôle de gestion.

2.2.1. Définition de contrôle budgétaire :

M. Gervais définit le contrôle budgétaire de la manière suivante : « la comparaison des résultats réels et des prévisions figurants aux budgets afin de : rechercher la (ou les) cause(s) d'écart(s), prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires et apprécier l'activité des responsables budgétaires » (GRAVAIS (M), 2005)

2.2.2. Rôle de contrôle budgétaire :

En général, le contrôle budgétaire joue un double rôle : (DJERBI (Z), contrôle de gestion, 2014)

- Le contrôle budgétaire offre aux dirigeants ou aux cadres intermédiaires des informations essentielles concernant la mise en œuvre et le suivi de la stratégie.

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

- Le contrôle budgétaire représente, le long de la hiérarchie, la délégation de responsabilité, de contrôle et d'incitation des individus.

2.2.3. Limites de contrôle budgétaire : (DJERBI (Z), 2014)

- Le contrôle budgétaire n'est pas toujours pertinent, car les hypothèses sur lesquelles les budgets sont basés deviennent souvent obsolètes rapidement. De plus, il est souvent mal perçu par le personnel de l'entreprise, étant considéré comme un outil de sanction.
- Le contrôle budgétaire n'est pas adapté à toutes les situations, notamment aux produits innovants et différenciés qui ont un cycle de vie plus court. La méthode budgétaire peut freiner l'innovation dans ces cas-là.

3. Reporting :

Le reporting est un outil utilisé pour suivre et évaluer les performances. Il découle du concept de "responsibility accounting", apparu dès le début du XXe siècle dans les grandes entreprises américaines.

3.1. Définition :

Selon I. CALME, « le reporting est défini comme l'action qui consiste à faire remonter l'information vers la direction générale. » (I, 2003)

D'après P. CAMUS, « le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités. » (Camus P, 2000)

Le reporting est ainsi utilisé pour rendre compte du niveau de réalisation des objectifs.

3.2. Objectifs du reporting :

Le reporting fournit périodiquement à la hiérarchie un compte rendu des actions réalisées et des résultats obtenus par une unité de gestion (centre de responsabilité, filiale, usine, etc.). C'est un outil de contrôle a posteriori, essentiel pour les entreprises avec une gestion décentralisée. Il permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale de surveiller de près la gestion de la performance confiée à chaque responsable d'unité :

- En vérifiant l'atteinte des objectifs ;

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

- En évaluant l'ampleur des écarts ;
- En évaluant la pertinence des actions correctives et leurs résultats. Le reporting doit contenir uniquement des données synthétiques pertinentes pour faciliter leur interprétation, leur comparaison et les prises de décision. (GRANGUILLOT)

Le reporting facilite la communication des résultats pour un suivi plus efficace de la performance de l'entreprise. Il permet d'avoir une vision d'ensemble de l'entreprise et de rendre compte périodiquement de ses performances à la direction.

3.3. Types de reporting :

Il y'a deux types de reporting :

3.3.1. Reporting de gestion :

Le reporting de gestion permet aux chefs d'entreprise d'aller au-delà de la vision interne de leurs activités. Chaque jour, certains faits peuvent leur échapper. Afin de les aider à élargir leurs horizons et à planifier l'avenir de l'entreprise, des mesures précises sont nécessaires. Cela leur permettra de prévoir l'évolution du marché, de gérer les grands projets qu'ils mettent en œuvre et d'augmenter leurs profits.

En conséquence, il exige des tableaux de bord, une gestion et des mesures de performance efficaces. Les rapports de gestion peuvent fournir aux gestionnaires des outils analytiques et prédictifs qui améliorent leur capacité à faire croître leur entreprise.

3.3.2. Reporting financier : (Françoise GIRAUD O. S.-H.-L., 2004)

L'objectif du reporting financier est de décrire avec précision la situation financière d'une entreprise. Utilisé par la direction de l'entreprise, le reporting financier est également un outil très apprécié des investisseurs. Quels qu'ils soient, ils doivent évaluer objectivement la santé financière des entreprises dans lesquelles ils ont investi ou dans lesquelles ils cherchent à investir.

Le reporting présente également des avantages plus spécifiques à la mesure de performance locale. En premier lieu, les informations financières offrent à la direction générale une vision synthétique de la performance des activités. Ceci est un avantage important, car il existe un risque réel de surcharge d'information pour les dirigeants, ce qui peut entraver la prise de

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

décision. Par ailleurs, ce caractère synthétique permet de préserver un espace d'autonomie pour les responsables d'entités, évitant ainsi les risques de surcontrôle.

4. Tableau de bord :

C'est un outil principal pour maîtriser le contrôle de gestion.

4.1. Définition du tableau de bord :

Divers experts en gestion ont proposé plusieurs définitions du tableau de bord, parmi lesquels Claude Alazard, Sabine Separi et Abdelhamid El Gadi.

Selon Claude ALZARD 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 » (Claude Alazard, 2007)

Selon Abdelhamid EL GADI « le tableau de bord est constitué par un ensemble de renseignements judicieusement choisis (chiffres, ratios, graphiques), qui constituent la synthèse des documents de l'ensemble de l'exploitation et qui, par une présentation pratique, doivent permettre aux dirigeants, sans recherche ni perte de temps, de se faire une opinion exacte et précise de la situation de l'entité concernée » (Gadi, 2004)

En somme, le tableau de bord est un outil qui répond plus efficacement aux besoins d'un pilotage rapide et continu en prenant en compte un ensemble de variables financières, quantitatives et qualitatives.

4.2. Objectifs du tableau de bord :

Un tableau de bord de gestion a des multiples objectifs parmi eux : (SELMER (C), 1998)

- Permet d'apprécier les résultats d'actions correctives ;
- Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise ;
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- Constitue une base de prises de décision ;
- Modéliser la performance pour améliorer le pilotage local des entités de gestion.

Conclusion du chapitre :

Le contrôle de gestion représente un élément clé pour les organisations qui aspirent à réaliser leurs objectifs stratégiques. Ce processus de gestion essentiel a pour but d'évaluer et d'augmenter la performance organisationnelle en offrant des données cruciales aux décideurs.

Le contrôle de gestion emploie divers outils et techniques, incluant la planification budgétaire, la comptabilité analytique, le tableau de bord, la gestion des coûts et des risques, entre autres. Grâce à ces outils, le contrôle de gestion aide les dirigeants à prendre des décisions avisées et à appréhender l'effet de ces décisions sur la performance globale de l'organisation.

Le contrôle de gestion est un processus continu nécessitant une vigilance constante pour garantir l'atteinte des objectifs de l'organisation. Il doit aussi s'adapter à l'évolution de l'environnement de l'organisation et répondre aux attentes changeantes de ses parties prenantes.

En conclusion, le contrôle de gestion est un élément crucial pour la gestion efficace d'une organisation. Il joue un rôle déterminant dans la mesure et l'amélioration des performances organisationnelles, en fournissant à la direction des informations essentielles pour la prise de décisions éclairées et stratégiques.

Chapitre 02 :
Le tableau de bord et
la performance de
l'entreprise

Introduction du chapitre :

Pour diriger efficacement une organisation, le manager doit avoir à sa disposition, entre autres outils de gestion, un tableau de bord regroupant des informations essentielles sur la situation de l'entreprise. Il doit également évaluer les différentes délégations et le rôle de chacun. Ainsi, il peut effectuer des prévisions et contrôler la gestion prévisionnelle.

En règle générale, le tableau de bord révèle les points faibles et les points forts de l'organisation. Parmi ses objectifs figure la mesure de la performance.

La mise en place d'un tableau de bord de gestion fiable et performant améliore le processus de pilotage de l'entreprise. Il permet d'évaluer l'adéquation des moyens aux objectifs, facilitant ainsi la prise de décision, le contrôle et la mise à jour des stratégies.

L'objectif de ce chapitre est de fournir une vision théorique de l'analyse du tableau de bord et de la performance d'une entreprise. Pour cela, nous commencerons par une analyse théorique du tableau de bord, puis nous aborderons les notions de performance. Enfin, dans la dernière section, nous présenterons une approche pour élaborer un tableau de bord prospectif.

Section 01 : développement sur l'outil du tableau de bord

Pour remplir ses missions, le contrôleur de gestion dispose d'une variété d'outils de gestion parmi lesquels les tableaux de bord occupent une place centrale. Ces outils permettent de piloter, mesurer, évaluer, contrôler et communiquer la situation de l'entreprise. Ainsi, le tableau de bord constitue un élément essentiel des outils de gestion pour tout dirigeant, manager, cadre, chef d'équipe, etc.

Le tableau de bord n'est pas une pratique nouvelle. Les entreprises ont toujours mesuré leur performance en termes de coûts et de productivité. Cependant, jusqu'aux années 90, dans une approche taylorienne de l'organisation, l'établissement d'un tableau de bord se limitait à consulter, à des échéances fixes, les résultats financiers fournis par la comptabilité.

1. Définition du tableau de bord :

Selon BOISSELIER Patrick : « Le tableau de bord est un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aide au pilotage de son action. Ces indicateurs sont non seulement quantitatifs, mais peuvent également être physiques ou qualitatifs » (BOISSELIER Patrick, 1999).

Norbert GUEDJ propose la définition suivante : « C'est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ». (N., 2000)

Le tableau de bord est un document synthétique fournissant des indicateurs clés pour guider les actions du responsable. Il offre une vue d'ensemble, facilite la prise de décisions et assure un langage commun au sein de l'entreprise, constituant ainsi un système d'information essentiel pour le contrôle et la gestion à court terme.

2. Objectifs du tableau de bord :

Le tableau de bord est « affublé d'un objectif plus ambitieux : celui de constituer une aide au pilotage de l'entreprise ou du service concerné » (É., 2001), il répond aux objectifs suivants : (M. L. , 1998)

- Le tableau de bord fournit une vision globale des informations spécifiques à chaque service, ce qui en fait un outil indispensable pour chaque responsable.
- Le tableau de bord encourage les dirigeants à prendre les décisions nécessaires en temps opportun et à évaluer leurs performances afin de les améliorer.
- Le tableau de bord est un outil de travail qui permet d'évaluer les résultats des actions précédemment engagées, de simuler des actions correctives et de rendre compte à l'autorité qui a délégué ces responsabilités.

3. Rôle du tableau de bord :

Le tableau de bord ne se limite pas à répondre aux besoins de pilotage des managers ou à servir de simple panneau d'affichage. Ses fonctions vont bien au-delà. Il permet notamment de : (Fernandez A, 2013)

- ❖ **Réduire l'incertitude** : Le tableau de bord offre une meilleure vision du contexte de pilotage, contribuant ainsi à réduire l'incertitude inhérente à toute prise de décision.
- ❖ **Stabiliser l'information** : L'entreprise est en perpétuel mouvement, et l'information est intrinsèquement changeante. Stabiliser cette information et ne présenter que l'essentiel sont des services indispensables pour le décideur.
- ❖ **Faciliter la communication** : Lorsqu'un groupe de travail utilise le tableau de bord, celui-ci devient également un référentiel commun, offrant une vision unifiée de la situation. Il facilite ainsi les échanges au sein du groupe et avec les autres départements de l'entreprise.
- ❖ **Dynamiser la réflexion** : Le tableau de bord ne se limite pas à la gestion des alertes. Il offre également des outils d'analyse robustes pour étudier la situation et suggérer des pistes de réflexion.

4. Types du tableau de bord :

Dans sa classification des tableaux de bord, Saulou identifie trois catégories distinctes : (SAULAU. J.Y, 2006)

4.1. Tableau de bord d'activité :

Les fonctionnements d'un système qui ne sont pas envisagés en termes d'impacts désirés sur l'environnement ne permettent pas d'évaluer l'efficacité des activités ni de remettre en cause les méthodes opérationnelles, car ils ne fournissent pas d'informations sur les effets ressentis par la clientèle.

4.2. Tableau de bord de pilotage :

Basé sur des indicateurs d'effet et d'impact, ce type de tableau de bord comporte une part de risque pour le responsable, car l'organisation ne contrôle pas toutes les variables. C'est cette part de risque qui encourage l'innovation. Ceux qui réussissent dans

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

l'incertitude sont ceux qui ont préparé, structuré et formalisé le "comment faire" de leurs actions pour mieux relever les défis.

Ce type de tableau de bord est hautement valorisé par les théoriciens de la gestion axée sur les résultats, car il encourage l'amélioration continue pour atteindre les objectifs.

4.3. Tableau de bord de projet :

Le suivi d'un projet du début à la fin se fait par phases avec des activités et des livrables intermédiaires. Bien que les tableaux de bord d'activité soient pertinents pour les projets, ils ne suffisent pas à évaluer l'impact environnemental ; Saulon suggère l'ajout d'indicateurs spécifiques à cet effet.

4.4. Tableau de bord financier et budgétaire :

« Les tableaux de bord financiers sont chargés de mettre en évidence les éléments critiques de la santé financière de l'entreprise d'après le bilan de compte de résultats » (Taacha)

Le tableau de bord financier et comptable est un outil d'observation principalement basé sur des données financières et comptables. Il se concentre sur l'analyse des résultats plutôt que sur le suivi des responsabilités opérationnelles.

Dans de nombreuses entreprises, les tableaux de bord financiers ont été le point de départ d'un système de pilotage, cela s'explique par les éléments suivants :

- Ils reposent sur la comptabilité, un instrument indispensable pour toute entreprise, ce qui en fait une source d'information facilement exploitable ;
- Il est relativement simple de sélectionner et de calculer les indicateurs ;
- Ils permettent des comparaisons aisées entre les différentes sociétés, notamment dans le cas de filiales appartenant à un même groupe.

4.5. Tableau de bord prospectif « balanced scorecard » : (NORTON David, 2003)

Les premières réflexions sur le Balanced Scorecard (BSC) remontent à 1990, à la suite d'une étude menée dans les entreprises américaines sur le thème "Mesurer la performance dans l'entreprise du futur". L'objectif de cette étude était de rechercher un

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

nouveau système d'évaluation de la performance adapté aux besoins des entreprises modernes. En effet, le système traditionnel alors en place freinait ces entreprises dans leur capacité à créer de la valeur à long terme.

Cette étude, dirigée par David Norton et Robert Kaplan, s'est déroulée sur douze mois. Elle a impliqué les représentants d'une douzaine d'entreprises opérant dans divers secteurs.

Suite à une étude, ANALOG DEVISE a développé un tableau de bord intégrant des indicateurs financiers et de production, testé avec succès pour améliorer le suivi et les performances des entreprises participantes.

5. Conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord :

Il y'a plusieurs conditions pour la mise en œuvre d'un tableau de bord

5.1. Conditions générales : (Voyer Pierre, 1999)

Voici un récapitulatif de ces éléments :

- Ces éléments constituent des ressources importantes, d'autant plus que la démarche est rentable ;
- Il nécessite un travail rigoureux de réflexion et d'adaptation à chaque situation, car il n'existe pas de tableaux de bord universels applicables mécaniquement et automatiquement ;
- Il ne suffit pas d'acquérir un système informatisé de production de tableaux de bord, car un tableau de bord n'est pas un système informatique, mais un système de gestion qui peut être informatisé ;
- Adapter le système de tableaux de bord aux besoins des managers et au contexte de l'organisation ;
- Le tableau de bord ne peut pallier l'absence d'une réelle volonté de performance ni d'une culture de la mesure qui doivent la sous-tendre.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

5.2. Conditions spécifiques : (Voyer Pierre, Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance, 1999)

Pour lancer efficacement un projet de tableau de bord, l'entreprise doit réunir les conditions nécessaires pour répondre aux exigences suivantes :

- L'entreprise doit être préparée et suffisamment mature pour mener à bien ce projet ;
- Les systèmes de gestion et d'information doivent être bien articulés ;
- Les divers intervenants et les utilisateurs doivent être préparés ;
- Le projet de tableau de bord doit bénéficier d'une vision claire et partagée ;
- Les ressources nécessaires doivent être mises à la disposition des parties prenantes.

6. Conception de tableau de bord :

Dans cette section, nous aborderons la méthodologie souvent bien définie qui régit les principes et les étapes de conception d'un tableau de bord, un outil de gestion essentiel.

6.1. Principes de la conception d'un tableau de bord : (ALAZAD. Claude, 1998)

Un système d'information n'est efficace et utile que si sa conception suit des règles précises, tant pour son fonctionnement que pour son contenu. Bien que la présentation des informations puisse adopter différentes formes, elle doit respecter certaines exigences de concision et de pertinence.

Dans ce cas, l'ensemble des tableaux de bord de l'entreprise incite au dialogue et à la motivation des responsables. Son rôle dépasse alors la stricte fonction de contrôle qu'il était censé de remplir.

La définition du tableau de bord dicte ces principes de conception :

6.1.1. Cohérence avec l'organigramme :

Les systèmes d'information comptables traditionnels manquent souvent de clarté dans la localisation des responsabilités. Les tableaux de bord doivent refléter la structure hiérarchique, où chaque responsable reçoit et délègue des pouvoirs, et rendre

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

compte régulièrement. Cette structure impose trois types de communication : descendante, transversale et montante, pour assurer une délégation efficace et un suivi des objectifs.

Le réseau de tableaux de bord constitue une structure en "gigogne" qui présente les caractéristiques suivantes :

- Chaque responsable dispose de son propre tableau de bord ;
- Chaque tableau de bord comporte une ligne de totalisation des résultats qui doit être reportée dans le tableau de bord du niveau hiérarchique supérieur ;
- Tous les tableaux de bord d'un même niveau hiérarchique doivent avoir la même structure pour faciliter l'agrégation des données ;
- L'empilage des informations des tableaux de bord doit respecter la ligne hiérarchique.

Chaque responsable trouve dans son tableau de bord les informations spécifiques à sa gestion, correspondant aux éléments dont il a besoin pour éclairer ses décisions. Ces informations sont en accord avec la délégation qu'il a reçue et ne comprennent que les éléments qu'il maîtrise.

6.1.2. Contenu synoptique et agrégé :

Il est crucial de sélectionner les informations essentielles pour la gestion, déterminant les indicateurs selon le champ d'action et la délégation du tableau de bord, tout en assurant la cohérence et la synthèse des données sans surcharger le tableau.

6.1.3. Rapidité d'élaboration et de transmission :

Dans ce domaine, la rapidité prime sur la précision; des estimations réalistes sont préférables à des données tardives. Le tableau de bord permet des actions correctives rapides, tandis que la précision est assurée par les rapports mensuels, formant ensemble le suivi budgétaire.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

6.2. Instruments du tableau de bord :

Le contenu du tableau de bord varie en fonction des responsables concernés, de leur niveau hiérarchique et du type d'entreprise. Cependant, certains éléments sont communs à tous les tableaux de bord :

6.2.1. Conception générale :

La structure d'un tableau de bord type comporte généralement quatre zones :
(alazard .C, 1998)

Tableau 1: Les zones d'un tableau de bord

| Tableau de bord du centre | | | |
|--|------------------|------------------|---------------|
| | Résultats | Objectifs | Ecarts |
| Rubrique 1 <ul style="list-style-type: none"> • Indicateur A • Indicateur B • • • Rubrique 2 | ↑ | ↑ | ↑ |

Zone « paramétré
Économique » zone « résultats » zone « objectifs » zone « écarts »

Source : alazard .C, seppari.S, contrôle de gestion « manuel et application », 4emeédition dunod, paris, 1998, page 593.

- La section "Paramètres économiques" regroupe les indicateurs essentiels sélectionnés lors de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait être associée à un responsable et présenter un aspect économique crucial.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

- Dans la section "Résultats réels", les données peuvent être présentées par période et/ou cumulées. Elles comprennent des informations concernant l'activité :
 - ✓ Nombre d'articles fabriqués ;
 - ✓ Quantités de matières consommées ;
 - ✓ Heure machine ;
 - ✓ Effectifs ;

Mais aussi des éléments de nature plus qualitative :

- ✓ Taux de rebuts ;
- ✓ Nombre de retours clients ;
- ✓ Taux d'invendus.

A côté ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur les performances financières du centre de responsabilité :

- ✓ Des marges et des contributions par produits pour les centres de chiffre d'affaires ;
- ✓ Des montants de charge ou de produit pour les centres de dépenses ;
- ✓ Des résultats intermédiaires (valeur ajoutée, capacité d'autofinancement) pour les centres de profit.
- La zone "Objectifs" présente les objectifs fixés pour la période concernée, selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats (objectifs mensuels seuls ou cumulés).
- La zone « écart » ces écarts sont exprimés en valeur absolu ou relative. Ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion. Si cette présentation est souhaitable, la forme des informations peut être très variée.

6.2.2. Instruments utilisés : (Leroy M, 1991)

Pour présenter le tableau de bord à ses utilisateurs, diverses formes sont utilisées telles que les écarts, les ratios, les graphiques, etc. Elles visent à attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour faciliter l'analyse et le processus de décision.

a. Les écarts :

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, l'écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée ». (B,

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

2008) Permettre une visualisation rapide des indicateurs habituellement exprimés en pourcentage ou en valeur.

b. Les ratios : (Claude ALAZARD et Sabine Separi, 2006)

Les ratios expriment les rapports significatifs sur le fonctionnement de l'entreprise.

En règle générale, un ratio obéit aux principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification ; c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative.
- La définition du rapport doit être formulée de manière à ce qu'une augmentation du ratio soit le signe d'une amélioration de la situation. La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

c. Les graphiques :

Un graphique traduit visuellement des données numériques, facilitant la compréhension de la situation en rendant les chiffres plus parlants. Ils permettent de comparer plusieurs valeurs, d'observer l'évolution d'une ou plusieurs valeurs dans le temps, de décomposer une valeur totale en différentes parties (pourcentage du chiffre d'affaires par pays), de répartir un ensemble par tranche (effectif par tranche d'âge), ou encore d'étudier la corrélation entre deux séries de valeurs (évolution du prix de vente et des quantités vendues).

6.3. Construction du tableau de bord :

Parmi les différents modèles d'élaboration de tableaux de bord, nous nous intéressons particulièrement à celui proposé par R.S. Kaplan et D.P. Norton : (MENDOZA (C) et autres, 1999)

- Déterminer les objectifs stratégiques de l'entreprise à partir d'une vision globale de sa stratégie est le point de départ de l'élaboration d'un tableau de bord. ((B), 2000)
- Il s'agit ensuite de décomposer ces objectifs stratégiques selon les quatre axes du tableau de bord : l'axe financier, l'axe client, l'axe processus interne et l'axe apprentissage organisationnel ;
- Ensuite, il convient de définir les indicateurs et les mesures associées à chaque axe ;

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

- Ensuite, il est nécessaire de collecter les informations relatives à chaque indicateur selon la périodicité définie ;
- Enfin, il faut déterminer la manière d'analyser et d'utiliser le tableau de bord pour assurer un pilotage dynamique de l'entreprise.

7. Limites de tableau de bord :

Il existe plusieurs lacunes dans les tableaux de bord, qui sont évidentes dans la réalité actuelle des entreprises : (GERVAIS M, 2000)

- La conception des tableaux de bord est souvent centralisée et peu souvent confiée à ceux qui vont les utiliser ;
- Le tableau de bord est généralement standard et ne correspond pas toujours aux spécificités de chaque activité. Ainsi, il n'est pas toujours adapté à chaque service ;
- La périodicité du tableau de bord est souvent uniforme pour tous les services, même si elle peut ne pas convenir à certains métiers ;
- Le tableau de bord reste souvent inchangé pendant des années, sans être adapté à de nouveaux besoins, objectifs ou moyens ;

Section 02 : généralités sur la performance :

La mesure de la performance en entreprise est désormais indispensable, étant donné le contexte économique de plus en plus compétitif et la nécessité d'atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise.

Dans cette section, nous allons explorer en détail la notion de performance. Nous commencerons par définir ce concept, puis nous examinerons sa typologie ainsi que ses objectifs. Par la suite, nous aborderons les notions d'indicateurs, de mesure de la performance et de création de valeur.

1. Définition de la performance de l'entreprise :

Dans cette section, nous tentons de clarifier la notion de performance en proposant plusieurs définitions de notions connexes.

La performance peut être définie de diverses manières, et différents auteurs lui donnent des interprétations variées.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

- Pour Chandler : « La performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique, l'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin ». (C, 1992)
- D'après PH.Lorino La performance définit comme étant : « L'ensemble des éléments qui contribue à la création de la valeur de l'entreprise. En plus exactement, à l'amélioration de la valeur nette de cette dernière par la contribution de chaque individu ou groupe d'individu ». (P., 1998)
- Pour Waldman : la performance peut être définie comme étant « l'ensemble des actions qui permettent la coordination et l'amélioration des activités et des résultats d'une unité organisationnelle » (Waldman, 1994)

La performance repose sur la réalisation des objectifs (efficacité) tout en optimisant l'utilisation des ressources disponibles (efficience). Cette gestion de la performance est complexe en raison des multiples aspects à prendre en compte. L'évaluation de la performance repose principalement sur deux critères : l'efficacité et l'efficience.

Performance = Efficacité + Efficience

2. Principaux critères de la performance :

En vas aborder trois critères de la performance

2.1. L'efficacité : (PLAUCHU (V), 2005)

L'efficacité peut être définie comme la capacité à accomplir l'action attendue et à obtenir le résultat souhaité. En entreprise, elle se réfère à la réalisation des objectifs fixés. En résumé, on peut exprimer l'efficacité par la formule suivante :

Efficacité = résultats atteints / objectifs visés

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

2.2. L'efficacité :

« L'efficacité minimise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressources ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production donnée ». (M K. , 1998)

L'efficacité consiste à maximiser la production de produits ou de services en utilisant le moins de ressources possible (rentabilité, productivité). En résumé, la formule de mesure de l'efficacité peut être résumée comme suit :

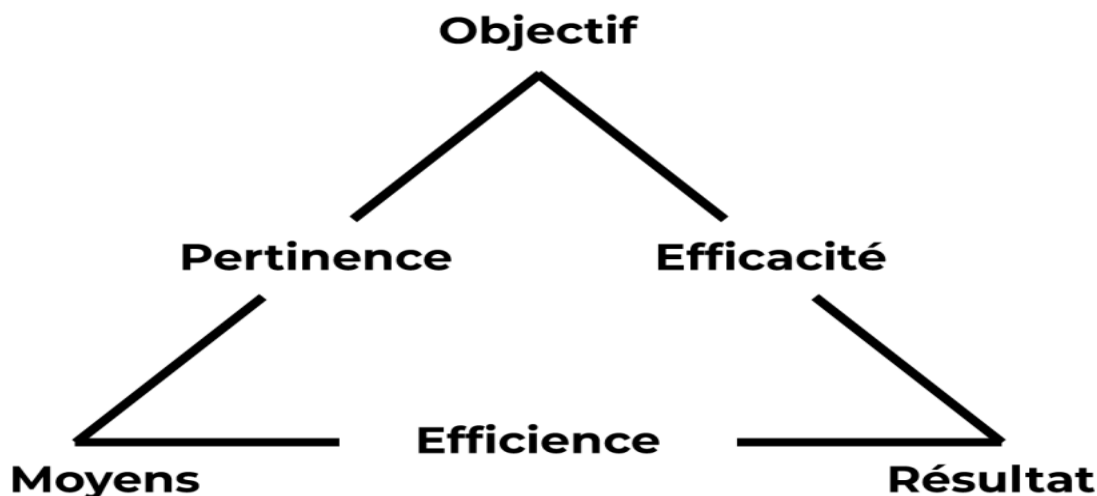
$$\text{Efficacité} = \text{résultats atteints} / \text{moyen mis en œuvre}$$

2.3. La pertinence : (Lasthaus.c, 2003)

La pertinence demeure une notion subjective et difficile à mesurer. Cependant, on peut convenir que la pertinence se réfère à la conformité des moyens et des actions engagées pour atteindre un objectif spécifique. En d'autres termes, la pertinence consiste à atteindre efficacement et de manière efficace l'objectif fixé, On peut résumer de manière concise l'efficacité par la formule suivante :

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

Figure 7:le triangle de la performance



Source : ABDELBAKI Dhiya Eddine, mémoire master « Le rôle des outils du contrôle de gestion dans la diffusion et le suivi de l'information » étude de Cas EURL SATEREX -IRIS - encadrer par Pr. BERREZIGA Amina - Senouci page 27.

3. Dimensions de la performance :

La performance comporte plusieurs dimensions, à savoir : (FABRE (P) et THOMAS (C), 2007)

- **Performance et actionnaire** : Les actionnaires cherchent la performance à travers la valorisation de l'action et le versement des dividendes.
- **Performance et clients** : Pour les clients, la performance est évaluée en fonction de la valeur apportée par le bien ou le service.
- **Performance et partenaire** : La performance globale dépend de la performance locale de chaque acteur de la chaîne de valeur. Il s'agit d'optimiser et de gérer les flux plutôt que les stocks.
- **Performance et système de qualité** : Consiste à respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les délais et les coûts des biens et services fournis aux clients, qu'ils soient internes ou externes à l'organisation.
- **Performance et personnel** : Pour le personnel, la performance se définit par la qualité des conditions de travail et des relations au sein de l'organisation. Cela implique de favoriser la coopération, la motivation et l'implication à travers des incitations, de responsabiliser les acteurs et de promouvoir un apprentissage organisationnel.
- **Performance et public** : La performance pour une entreprise inclut le développement de l'information sur ses produits, la préservation de l'environnement, ainsi qu'un comportement éthique et responsable envers la société.

4. Typologie de la performance :

Depuis quelques années, le concept de performance est devenu plus holistique, englobant plus que la rentabilité. La performance inclut aussi l'intégration de l'entreprise dans son environnement et la maîtrise des règles du jeu. On distingue trois types de performance :

4.1. Performance organisationnelle :

D'après Taylor et Fayol, la performance organisationnelle dépend de l'organisation de l'entreprise et des moyens utilisés pour atteindre ses objectifs. M. Malika, de l'Université Paris-Dauphine, identifie quatre facteurs clés d'efficacité organisationnelle. : (Centre de ressources en économie gestion , 2024)

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle ;
- La qualité de la circulation d'informations ;
- La flexibilité de la structure.

La performance d'une entreprise dépend de la qualité de son organisation, qui détermine la structure des emplois et les exigences professionnelles. Elle est souvent mesurée par la productivité apparente du travail (quantité produite/nombre d'heures travaillées).

4.2. Performance stratégique et performance concurrentielle :

À l'opposé des approches de performance à court terme, influencées par l'évaluation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont fait le choix de privilégier la performance à long terme, considérée comme garante de leur pérennité.

Pour G. Hamel et C.K Prahalad (1989) : « les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proportion avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global. Nous appelons cette obsession stratégique interne. » (Centre de Ressources en Économie-Gestion, 2024).

Dans cette perspective, la performance se mesure par la capacité à maintenir une avance concurrentielle grâce à une stratégie de développement à long terme, soutenue par une motivation forte de tous les membres de l'organisation, encouragée par un système de récompenses.

4.3. Performance humaine :

La performance financière durable d'une entreprise dépend de sa performance humaine et sociale. Les compétences, l'initiative, l'autonomie, l'engagement des employés, ainsi que la culture et les objectifs de l'entreprise sont des facteurs cruciaux.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Depuis 1985, de nombreuses études ont montré que la compétence et sa gestion sont essentielles pour l'efficacité humaine. Ces recherches soulignent l'importance de l'acquisition, du développement et de la gestion des compétences.

Dans leur analyse de la manière dont une organisation atteint la performance, S. Michel et M. Ledru estiment que « si les compétences sont toujours une source de performance, elles ne suffisent pas à elles seules à en déterminer le niveau. » (MICHEL(S))

5. Mesures comptables : (Djida & Mr.Maamri.M, 2019)

En a besoin de la méthode comptable pour la mesure de la performance

5.1. Mesure par les indicateurs du bilan :

Il y'a différentes indicateurs qu'on peut construire du bilan

5.1.1. Fonds de roulement net (FRN) :

Découlant du bilan fonctionnel, cet agrégat représente l'excédent de ressources durables après avoir financé les emplois stables. Il s'agit du surplus de ressources durables utilisé pour financer l'exploitation. Plus ce surplus est important, plus il constitue une garantie pour l'entreprise. Cette sécurité financière permet de prévenir d'éventuels problèmes dans l'exploitation, comme la faillite d'un client ou la baisse des ventes.

- **Son calcul :**

Il existe deux méthodes pour calculer le FRN :

- ✓ Par le haut bilan :

$$\text{FRN} = \text{Capitaux permanents} - \text{Actif immobilisé}$$

- ✓ Par le bas du bilan :

$$\text{FRN} = \text{Actif circulant} - \text{DCT}$$

Par rapport aux dettes que l'entreprise doit rembourser dans un délai inférieur à un an.

- Les valeurs du FRN calculé peuvent avoir les significations suivantes :

✓ **FRN>0 :**

Un fonds de roulement est positif lorsque les ressources stables excèdent les emplois durables. Dans cette configuration, les ressources stables financent entièrement les emplois durables.

✓ **FRN=0 :**

Un fonds de roulement est nul lorsque les ressources stables et les emplois durables sont égaux. Dans cette situation, l'entreprise dispose de suffisamment de ressources pour financer ses besoins d'investissements à long terme.

✓ **FRN<0 :**

C'est la situation la plus critique pour l'entreprise : les investissements durables ne sont pas entièrement financés par des ressources de même nature. La structure des financements est donc déséquilibrée.

5.1.2. Besoin en fonds de roulement (BFR) :

Le Besoin en Fonds de Roulement (BFR) correspond au besoin de financement créé par l'activité de l'entreprise, principalement son activité d'exploitation.

- **Son calcul :**

$$\text{BFR} = (\text{VE} + \text{VR}) - (\text{DCT} - \text{Dettes financières à court terme})$$

- Les valeurs calculées du BFR peuvent avoir les significations suivantes :

✓ **BFR>0 :**

Un BFR positif indique des besoins de financement dépassant les ressources de même nature, pouvant être comblés par le fonds de roulement ou des dettes à court terme. Cette situation est habituelle car les stocks et les créances dépassent généralement les dettes, souvent attribuable à des délais de paiement clients plus longs que ceux des fournisseurs.

✓ **BFR=0 :**

Lorsque le BFR est égal à 0, les ressources d'exploitation couvrent intégralement les emplois. L'entreprise n'a donc aucun besoin de financement, mais elle ne dispose d'aucun excédent financier.

✓ **BFR<0 :**

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Dans ce cas de figure, les ressources d'exploitation de la structure dépassent les emplois d'exploitation. Ainsi, la structure n'a pas de besoin d'exploitation à financer, car le passif circulant dépasse les besoins de financement de son actif d'exploitation. L'excédent de ressources dégagé permettra d'alimenter la trésorerie nette de l'entreprise.

5.1.3. Trésorerie nette (TR) :

La trésorerie nette correspond aux liquidités disponibles pour une entreprise à court terme, c'est-à-dire les fonds facilement mobilisables pour honorer ses dettes.

- **Son calcul :**

$$\text{Trésorerie Nette (TR)} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

Cependant, elle peut également être calculée directement à partir du bas du bilan comptable, selon la formule suivante :

$$\text{Trésorerie Nette (TR)} = \text{Disponibilités} - \text{Dettes financières à court terme}$$

Les disponibilités comprennent tous les actifs monétaires du bilan disponibles à court terme. Les principaux éléments sont les avoirs bancaires (soldes créditeurs sur les comptes bancaires), la caisse et les valeurs mobilières de placement (VMP).

- Les valeurs calculées de la trésorerie nette peuvent avoir les significations suivantes :

- ✓ **TR > 0 ; FRN > BFR :**

Une trésorerie positive signifie que les ressources de l'entreprise couvrent entièrement ses besoins : le Besoin en Fonds de Roulement (BFR) est intégralement financé par des ressources stables, et l'excédent du Fonds de Roulement Net (FRN) constitue la trésorerie positive. Dans cette situation, la santé financière de l'entreprise semble solide, car elle peut financer de nouvelles dépenses sans recourir à un financement externe tel qu'un emprunt. On parle alors d'une réelle autonomie financière.

- ✓ **TR = 0 ; FRN = BFR :**

Une trésorerie nette nulle signifie que le fonds de roulement net finance exactement le besoin en fonds de roulement.

✓ **TR<0 ; FRN<BFR :**

Une trésorerie nette négative indique que l'entreprise ne dispose pas de suffisamment de ressources pour couvrir ses besoins : le fonds de roulement net est insuffisant pour financer l'intégralité du besoin en fonds de roulement. Sa situation financière est donc déficitaire, et elle doit absolument recourir à des modes de financement à court terme pour compenser ce déficit (comme un découvert bancaire).

Taux de rentabilité économique globale nette = résultat net / chiffre d'affaires HT.

Cet indicateur évalue la performance économique globale de l'entreprise, englobant sa rentabilité opérationnelle ainsi que ses résultats financiers et exceptionnels.

5.1.4. Capacité d'autofinancement :

La capacité d'autofinancement (CAF) est un indicateur essentiel de l'activité d'une entreprise, calculé à partir du compte de résultat. Elle représente l'ensemble des ressources internes générées par l'entreprise grâce à son activité courante. Cette capacité offre à l'entreprise une marge de manœuvre financière pour répondre à ses besoins de financement.

• **Calcul :**

Deux méthodes sont disponibles pour calculer l'autofinancement :

- ✓ En utilisant l'EBE (Excédent Brut d'Exploitation) - aussi appelée approche soustractive :

Excédent brut d'exploitation + Produits encaissables – Charges décaissables

- **Produits encaissables :** Cela englobe tous les produits déjà perçus ou à percevoir qui ne sont pas pris en compte dans le calcul de l'Excédent Brut d'Exploitation (autres produits d'exploitation, produits financiers, produits exceptionnels, transferts de charges).
- **Charges décaissées :** En revanche, cela inclut toutes les dépenses déjà effectuées ou à effectuer qui ne sont pas prises en compte dans le calcul de l'Excédent Brut d'Exploitation (autres charges d'exploitation, charges financières, charges

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

exceptionnelles) Cela exclut les dotations aux amortissements, les coûts des immobilisations cédées, les participations des salariés ainsi que les impôts sur les bénéfices.

En partant du résultat net de l'exercice, également connue sous le nom d'approche additive :

$$\text{CAF} = \text{résultat de l'exercice} + \text{dotations aux amortissements et provisions} - \text{reprise sur amortissements et provisions} + \text{Valeur comptable des éléments d'actifs cédés} - \text{produits de cession d'immobilisations} - \text{subvention d'investissements virées au résultat de l'exercice}$$

5.2. Mesure par l'analyse des ratios :

« Un ratio exprime le rapport entre deux valeurs. Les ratios sont utilisés pour effectuer des comparaisons dans le temps et dans l'espace » (C., 1999)

Il existe de nombreux ratios financiers. Nous allons en calculer et en analyser quelques-uns:

5.2.1. Ratios de structure financière :

Il y'a des types des ratios financières

- **Ratio de couverture des emplois stables :**

Ce paramètre évalue le pourcentage de couverture des actifs à long terme par des passifs de même échéance.

$$\text{Ratio de couverture des emplois stables} = \text{capitaux permanents} / \text{VI}$$

Le ratio de couverture des emplois stables devrait idéalement être supérieur à 1 (100%). Un ratio supérieur à ce seuil indique que les ressources stables de l'entreprise sont suffisantes pour non seulement couvrir ses besoins à long terme, mais aussi pour générer un excédent de liquidités pouvant contribuer au financement du besoin en fonds de roulement.

- **Ratio d'endettement global :**

Le taux d'endettement net est un indicateur qui met en lumière le niveau d'endettement d'une entreprise par rapport à ses capitaux propres.

$$\text{Ratio d'endettement global} = \text{Dettes} / \text{fonds propres.}$$

5.2.2. Ratios de liquidité :

La liquidité du bilan reflète la capacité de l'entreprise à honorer ses dettes à court terme en utilisant ses actifs de même nature.

Trois ratios de liquidité sont utilisés pour évaluer la capacité d'une entreprise à honorer ses obligations à court terme :

- **Ratio de liquidité générale :**

Le ratio de liquidité générale, également appelé ratio du fonds de roulement, mesure la capacité d'une entreprise à rembourser ses dettes à court terme en utilisant ses actifs liquides. Il évalue si l'entreprise pourrait rembourser ses dettes actuelles en vendant ses actifs circulants. Un ratio supérieur à 1 est préférable.

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \text{Actif circulant} / \text{DCT.}$$

- **Ratio de liquidité restreinte (réduite) :**

Il se calcule en divisant l'actif circulant (hors stocks) par le passif exigible à court terme. Ce ratio évalue la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks, dont la liquidité peut être incertaine.

$$\text{Ratio de liquidité limitée} = (\text{VR} + \text{VD}) / \text{DCT.}$$

- **Ratio de liquidité immédiate :**

Le ratio de liquidité immédiate permet d'apprécier la capacité dont une entreprise dispose pour affronter ses obligations à court terme en utilisant uniquement sa trésorerie.

Ratio de liquidité immédiate = VD/ DCT.

La solvabilité mesure la capacité de l'entreprise à rembourser toutes ses dettes en vendant l'ensemble de ses actifs.

5.2.3. Ratio de solvabilité générale :

Ce ratio doit être supérieur à 1 pour que l'entreprise soit considérée comme capable de payer ses dettes. Cependant, une entreprise solvable peut présenter des risques de liquidité.

Ratio de solvabilité générale = total actif / total des dettes.

- **Ratio d'autonomie financière :**

Selon la norme, les capitaux propres doivent représenter au moins un tiers des dettes. Plus le ratio est élevé, plus l'autonomie financière de l'entreprise est importante.

Ratio d'autonomie financière = capitaux propres / total des dettes.

5.2.4. Ratios de rotation :

Ces ratios, également appelés "ratios hybrides", sont des indicateurs de la vitesse moyenne de paiement par les clients, du règlement des fournisseurs et du renouvellement des stocks. Ils combinent des données à la fois du bilan et du compte de résultat.

- **Délai de rotation des stocks :**

Le ratio de rotation des stocks indique combien de fois le stock est entièrement renouvelé au cours de l'année. Ce ratio peut être calculé pour les matières premières, les produits finis (dans le cas d'une entreprise industrielle) ou les marchandises (dans le cas d'une entreprise commerciale) :

Rotation des stocks de produits finis = [stock moyen de produits finis / coût de production] * 360j

Rotation des stocks de marchandises = [stock moyen de marchandises / coût d'achat] * 360j

Rotation des stocks de matières premières = [stock moyen de MP / coût d'achat] * 360j

Le stock moyen = (valeur en début de période + valeur en fin de période) / 2

La fréquence à laquelle les stocks sont renouvelés dépend de divers facteurs tels que les délais d'approvisionnement, la durée du processus de fabrication et la durée de vie du produit (périssable ou non). Un allongement de la période de rotation des stocks entraîne une augmentation du besoin en fonds de roulement (BFR), et inversement.

- **Délai de rotation du crédit client :**

L'objectif est de calculer le nombre moyen de jours requis par les clients pour régler leurs dettes à l'entreprise, autrement dit, le délai moyen d'encaissement des créances clients.

Délai de rotation clients = [créances et comptes rattachés+ effets escomptés / CA TTC] *360j

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Ce ratio a également un impact sur la trésorerie de l'entreprise et sur son besoin en fonds de roulement (BFR) : un allongement de ce délai entraîne une augmentation du niveau du BFR, et inversement.

En théorie, la loi impose un délai maximum de règlement de 30 jours à partir de la réception des marchandises ou de l'exécution de la prestation. Cependant, la plupart des entreprises acceptent d'étendre ce délai, qui ne devrait théoriquement pas dépasser 60 jours à compter de la date d'émission de la facture.

- **Délai de rotation du crédit fournisseurs :**

Ce ratio exprime la durée moyenne en jours du crédit obtenu par l'entreprise de la part de ses fournisseurs. En principe, il devrait être supérieur au ratio de crédit clients.

$$\text{Délai de rotation fournisseurs} = [\text{Dettes fournisseurs} / \text{Achats en TTC}] * 360j.$$

Et comptes rattachés

En prolongeant le délai de règlement des fournisseurs, l'entreprise peut trouver une source de financement. Cela lui permet de retarder les sorties de trésorerie.

6. Indicateurs de rentabilité financière :

« D'une manière générale, la rentabilité est le quotient d'un résultat obtenu par le capital engagé pour obtenir ce résultat ». (al., 2005)

6.1. Indicateurs traditionnels :

Les indicateurs traditionnels sont très nécessaires pour mesurer la performance

6.1.1. REO (Return to equity) :

Le ratio le plus couramment utilisé par les analystes financiers, le Return on Equity (ROE) ou ratio de rentabilité des fonds propres, a été à l'origine des premiers indicateurs de performance mis en place dans les grandes entreprises. Il évalue la capacité des capitaux investis par les actionnaires et associés (capitaux propres) à générer un certain niveau de profit.

$$\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres de l'entreprise.}$$

Cependant, le ROE présente un inconvénient majeur : il est influencé par la politique de financement de l'entreprise. En effet, dans le numérateur, le résultat courant ou le résultat net intègre le coût des capitaux empruntés, tandis que dans le dénominateur, les emprunts ne sont pas pris en compte puisqu'ils sont exclus de la formule. Pour pallier cette limitation, il est souvent judicieux de compléter le ROE par une mesure de la rentabilité économique, un ratio indépendant du mode de financement de l'entreprise.

La rentabilité économique est souvent mesurée par le ROCE (Return on Capital Employed), qui évalue la rentabilité par rapport aux capitaux utilisés. Ce ratio a déjà été mentionné dans les ratios liés à l'EBE.

7. Notion et objectif de la mesure de la performance :

L'évaluation de la performance d'une entreprise reste une préoccupation constante pour toute équipe dirigeante.

7.1. Définitions de la mesure de la performance :

Davide Raviart et Christian Thom ont évoqué le sujet de la mesure de la performance de l'entreprise en affirmant que « la performance n'existe que si on peut la mesurer » (RAVIART THAON David, 1999)

La mesure de la performance consiste à évaluer les résultats d'une action, découlant d'une décision et du choix d'objectifs. Elle vise à déterminer dans quelle mesure les objectifs fixés ont été atteints. Cette évaluation peut être exprimée en pourcentage, en mesurant les écarts entre les objectifs initiaux et les résultats obtenus.

À ce sujet, A. KHEMKHEM définit que : « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnel « responsable » des membres de l'entreprise ». (A)

La mesure de la performance est donc un mécanisme de contrôle qui sert à attirer l'attention des responsables de l'entreprise sur les éléments de la situation qui ont été évalués.

7.1.1. Tableau de bord et le pilotage de la performance :

La performance de l'entreprise est étroitement liée à la notion de pilotage stratégique. En pratique, cette relation implique la mise à disposition de la direction de l'entreprise de certains indicateurs financiers et non financiers, à court et à long terme, regroupés dans un tableau de bord. Cela aide les dirigeants dans leurs prises de décisions stratégiques.

Le tableau de bord reste encore pour beaucoup un concept assez mal défini. Trop souvent utilisé pour ne présenter que des rapports comptables, il a perdu son sens initial de pilotage. L'essentiel du tableau de bord est un guide pratique permettant de construire rapidement et à moindre coût son propre tableau de bord, parfaitement adapté aux besoins de pilotage de la performance.

La notion de performance occupe une place centrale dans les décisions des entreprises, elle est complexe et multidimensionnelle. Sa mesure fait l'objet de nombreux développements, aussi bien sur les critères quantitatifs que qualitatifs, qui sont divers et variés.

7.1.2. Contrôle de gestion et mesure de la performance :

La mesure de la performance d'une entreprise reste une question d'actualité cruciale. Le contrôle de gestion, en tant qu'activité à part entière, vise à aider les dirigeants à améliorer durablement les résultats d'une société. Son objectif est de mesurer, analyser et contrôler l'activité de l'entreprise.

7.2. Objectifs de la mesure de la performance :

Il y'a quatre objectifs de la mesure de la performance

7.2.1. Clarifications de la stratégie de l'entreprise :

Déjà en 1961, M. C. Branch soulignait un problème majeur dans la gestion d'entreprise : les managers doivent remplir deux types de fonctions. La première concerne l'action, ce qui correspond au rôle du manager opérationnel. La seconde est liée à la pensée analytique, essentielle pour la stratégie à long terme. Or, dans le contexte économique complexe d'aujourd'hui, les compétences en pensée analytique sont de plus en plus nécessaires. Les problèmes à résoudre sont souvent abstraits et multidimensionnels. Faute

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

d'outils d'aide à la décision suffisamment performante, les managers sont souvent contraints de prendre des décisions de manière plus instinctive que rationnelle. (KERMOUM Messaouda, 2013)

Pour mesurer la performance globale de l'entreprise, il est essentiel d'explicitier la stratégie. Le système de mesure chargé de rendre compte de cette performance constitue un tableau complet de la stratégie. En définissant clairement la stratégie à travers des objectifs et des indicateurs de performance, les managers disposent d'un cadre commun pour comprendre la stratégie, qu'ils fassent partie de la direction ou non.

7.2.2. Pilotage stratégique de la direction de l'entreprise :

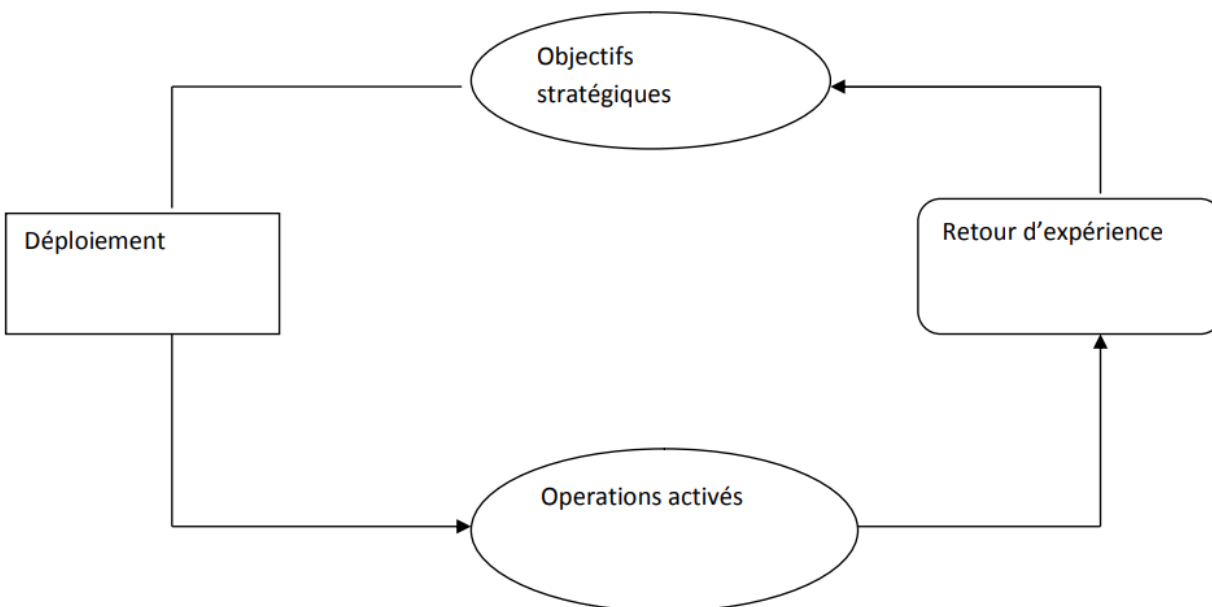
La notion de "pilotage de l'entreprise" est relativement récente. Sous le taylorisme, où la réduction maximale des coûts était l'unique facteur de succès, les dirigeants n'avaient pas besoin de piloter l'entreprise, mais seulement de contrôler que tout se déroulait comme prévu dans un environnement très stable.

Dans le contexte économique actuel, marqué par son instabilité et son caractère souvent imprévisible, la performance de l'entreprise dépend désormais de nombreux critères susceptibles de changer très rapidement. Dans ce contexte, les managers doivent avoir accès à une information de plus en plus large, couvrant tous les critères de performance possibles et disponible quasi instantanément, afin de pouvoir prendre les décisions de changement qui s'imposent au moment opportun.

"Piloter, c'est simultanément exécuter deux fonctions complémentaires : transformer la stratégie en actions opérationnelles concrètes et tirer parti des résultats et des enseignements de ces actions pour enrichir la réflexion stratégique (retour d'expérience)."

La figure suivante illustre le processus de pilotage.

Figure 8:La boucle de pilotage



Source : LORINIO P, « méthodes et pratique de la performance », 2ème édition d'organisation, 2001, p 65.

Le déploiement de la stratégie consiste à définir des objectifs visant à atteindre un certain niveau de performance globale.

L'analyse des retours d'expérience permet d'évaluer la performance globale et de prendre des mesures si les objectifs fixés ne sont pas atteints.

7.2.3. Pour manager : le pilotage et la gestion du personnel de l'entreprise et des salaires :

La mesure de la performance doit permettre à la fois de piloter et de manager afin d'optimiser le retour d'expérience nécessaire au pilotage.

Dans certaines entreprises, la stratégie est uniquement connue de l'équipe dirigeante. Les salariés l'appliquent sous la direction et le contrôle de la direction. Bien que cette approche ait été largement utilisée pendant une grande partie du XXe siècle, les managers des entreprises modernes, qui fondent leur avantage concurrentiel sur la technologie et la satisfaction des clients, ont compris qu'ils ne peuvent pas définir toutes les actions locales qui contribuent au succès de la stratégie.

Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Pour un retour d'expérience optimal, il est essentiel que les salariés de l'entreprise comprennent le but de leur activité. La mesure de la performance pour un objectif stratégique permet la mise en place d'un système de management où chacun prend conscience de son rôle dans la stratégie globale de l'entreprise. L'idée est d'impliquer tous les salariés.

7.2.4. Création de valeur :

L'entreprise crée de la valeur en utilisant des moyens techniques, des ressources naturelles et des compétences humaines pour produire. En retour, ces facteurs de production reçoivent une rémunération monétaire pour leur contribution à l'activité productive. Cette valeur créée par l'entreprise est partagée entre différents acteurs, notamment les actionnaires et les salariés, qui ont contribué par leur travail.

La création de valeur au sein d'une entreprise se mesure par l'écart entre le rendement produit et l'ensemble des investissements et des dépenses nécessaires pour l'obtenir. Tout comme il est possible de créer de la valeur, il est également possible d'en détruire. Pour un gestionnaire, la création de valeur consiste donc à orienter les investissements vers des projets d'entreprise qui généreront des flux de trésorerie positifs et croissants, contribuant ainsi à l'atteinte des objectifs stratégiques. (ROBERT., 2005)

Conclusion du chapitre :

À la lumière des discussions menées tout au long de ce chapitre, il est clair que le tableau de bord est essentiellement un document caractérisé par sa présentation visuelle, sa concision et sa capacité à fournir des informations synthétiques. Il contient des indicateurs qui confèrent une signification en indiquant une valeur et une direction.

Le tableau de bord reste l'une des solutions les plus efficaces pour fournir aux dirigeants des informations rapides afin de réagir promptement, voire anticiper les événements. Bien que cet outil soit ancien, il retrouve aujourd'hui une importance croissante, tant dans ses principes fondamentaux que dans sa mise en œuvre. Considéré comme l'outil principal de pilotage de la performance, son adoption devient indispensable, notamment dans un environnement concurrentiel où disposer d'outils permettant de devancer la concurrence est essentiel.

Chapitre 03 :

*La mise en place d'un
tableau de bord au
sein de Sonelgaz*

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

Introduction du chapitre :

L'entreprise Sonelgaz est une entité complexe, regroupant diverses fonctions et activités qui requièrent une expertise approfondie dans leur réalisation et une gestion efficace. Dans cette optique, elle a développé un système de tableau de bord qui intègre les aspects stratégiques de l'entreprise ainsi que les données issues de son environnement et de ses opérations quotidiennes.

Pour saisir pleinement la méthodologie de création de ce tableau de bord, ainsi que son impact au sein de l'entreprise et sa contribution à l'optimisation de ses performances, il est essentiel d'exposer un exemple concret illustrant ce processus.

Dans cette optique, ce chapitre se concentrera sur l'application pratique des connaissances théoriques en les utilisant sur les données d'une entreprise publique, Sonelgaz. Nous commencerons par présenter un aperçu de son historique et de sa fondation, en décrivant ses missions, ses activités et les différentes directions qui la composent. Ensuite, dans la deuxième section, nous expliquerons la mise en place d'un tableau de bord financier au sein de Sonelgaz afin de répondre à notre problématique de recherche.

Section 01 : Présentation de la société -Sonelgaz-

Dans cette section en vas découvrir l'organisme de la société -Sonelgaz – ses rôles ses objectifs.

1. Présentation de Sonelgaz :

Sonelgaz, acteur historique dans le domaine de la fourniture d'électricité et de gaz en Algérie, a été fondée en 1969. Depuis un demi-siècle, Sonelgaz fournit aux citoyens algériens l'énergie essentielle à leur vie quotidienne.

Suite à la promulgation de la loi sur l'électricité et la distribution du gaz par canalisations, Sonelgaz a évolué d'une entreprise verticalement intégrée vers une holding qui dirige un groupe industriel composé de plusieurs sociétés opérant dans divers secteurs d'activité.

Sonelgaz a toujours été un acteur majeur dans le développement économique et social de l'Algérie. Sa contribution à la mise en œuvre de la politique énergétique nationale se reflète à travers d'importants programmes réalisés, notamment dans l'électrification rurale et la distribution publique du gaz. Ces initiatives ont permis d'atteindre un taux de couverture en électricité de 99%

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

pour 11 461 721 clients et un taux de pénétration du gaz de 65% pour 7 308 462 clients. Actuellement, le groupe Sonelgaz est constitué de 11 filiales directes et de 10 sociétés en partenariat avec des tiers.

2. Présentation de -Sonelgaz- société de production de l'électricité SPE :

Sonelgaz est un acteur majeur et historique de la production d'électricité en Algérie. Premier opérateur sur le réseau interconnecté, il dispose d'un parc de production de plus de 18 GW de puissance développable. Son effectif compte plus de 6 350 agents, représentant différentes catégories socioprofessionnelles.

3. Historique de Sonelgaz :

Sonelgaz est fonctionnée en Algérie depuis 1910 :

En 1910 : La production d'électricité en Algérie a débuté en 1910 avec la mise en service de la première centrale hydraulique d'une puissance de 4,2 MW, située dans les gorges du Rhumele à Constantine.

En 1913 : L'intégration de la filière thermique vapeur (TV) dans le parc de production a été réalisée par la mise en service de la première centrale thermique à vapeur fonctionnant au charbon, d'une puissance installée de 22 MW à Mers El Kebir, Oran.

De 1914-1920 : Une étape importante dans le développement de la filière thermique vapeur (TV) fonctionnant au charbon a été franchie avec la mise en service de trois nouvelles installations :

- Centrale El Hamma d'une puissance installée de 64MW ;
- Centrale d'Alger port d'une puissance installée de 34MW ;
- Centrale d'Annaba d'une puissance installée de 58MW.

De 1925-1946 : Six nouvelles centrales hydrauliques ont été mises en service, portant la puissance totale installée à 39 MW.

De 1950-1963 :

- Une expansion significative de la filière Hydraulique TH a été réalisée avec la mise en service de 9 nouveaux ouvrages, totalisant une puissance globale de 208 MW.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- L'intégration de la filière Turbine à Gaz a été réalisée avec la mise en service de la première turbine à gaz TG en Algérie (Haoud El Hamra), d'une puissance installée de 22 MW.
- La production d'électricité était assurée par la Compagnie de l'Électricité et du Gaz d'Algérie (CEGA), avec une puissance installée de 548 MW.

De 1970-1979 : Le parc de production a connu un développement significatif avec une augmentation de la production basée sur les turbines à vapeur.

De 1980-1995 : L'introduction de turbines à gaz de 100 MW et de turbines à vapeur de 168 à 196 MW a marqué une nouvelle étape dans l'évolution du parc de production.

En 2002 : La loi sur l'électricité N°02-01, relative à l'électricité et à la distribution du gaz par canalisation, a été promulguée.

En Janvier 2004 : La Direction de la Production de l'Électricité (DPE) a été transformée en une filiale du Groupe Sonelgaz, la Société de Production d'Électricité (SPE), Spa, dotée d'un capital de 35 milliards de dinars. Son siège social est situé à l'immeuble Sonelgaz N°B, rue Krim Belkacem, Alger.

En 2013 : Sonelgaz. Spa a créé une filiale dédiée à la Production de l'Electricité des Réseaux Isolés du Sud et des Énergies Renouvelables, SKTM.Spa, en scindant les centrales des réseaux isolés du sud de la Société Algérienne de Production de l'Electricité, SPE. Spa.

De 2018-2021 : SPE a introduit la technologie du cycle combiné dans son parc de production, une technologie respectueuse de l'environnement et conforme aux normes d'efficacité énergétique.

En 2022 : La Société Algérienne de Production de l'Electricité (SPE.Spa) a été renommée Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz - Production de l'Electricité. Son siège social est désormais situé à Gué de Constantine, Alger, Route Nationale n°38, Immeuble des 600 Bureaux.

En 2023 : Les unités de production conventionnelles des réseaux du Grand Sud ont été transférées de Sonelgaz - Energies Renouvelables à Sonelgaz - Production de l'Electricité.

4. Engagements et valeurs de Sonelgaz :

En vas discuter les engagements et les valeurs de cette société

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

4.1. Engagements de Sonelgaz :

La réputation de la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz - Production de l'Electricité repose sur le respect absolu des principes déontologiques à l'égard de tous ceux qui sont directement ou indirectement impliqués dans ses activités.

4.1.1. Envers les employés :

- Tous les employés sont traités de manière équitable et bénéficient d'une égalité d'accès à l'emploi.
- Un environnement de travail sécurisé est assuré pour tous les employés.
- La protection de la vie privée est garantie pour tous.

4.1.2. Envers le patrimoine :

- La préservation des actifs de l'entreprise est une priorité.
- L'exactitude et la conformité de l'information, de la comptabilité et du reporting sont essentielles.
- La confidentialité, le respect des droits d'auteur, ainsi que la protection de la propriété intellectuelle et industrielle sont des aspects fondamentaux.
- L'utilisation des systèmes d'information est soumise à des règles strictes de sécurité et de confidentialité.
- Les relations au sein du Groupe sont régies par des principes de transparence et de coopération.

4.1.3. Envers les partenaires commerciaux :

- La politique de l'entreprise est fermement opposée à toute forme de corruption.
- Les relations avec les fournisseurs, les prestataires, les partenaires et les clients sont basées sur des principes d'équité, de transparence et de respect mutuel.
- Les cadeaux et avantages sont réglementés et doivent respecter les normes éthiques en vigueur.
- Il est important d'éviter les conflits d'intérêts, et chaque employé doit agir dans l'intérêt supérieur de l'entreprise.

4.1.4. Envers l'environnement :

- La sécurité, la santé et la protection de l'environnement sont des priorités essentielles pour notre entreprise.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Nous nous engageons à soutenir et à contribuer au bien-être de la population.
- Nous nous engageons à écouter et à rester ouverts aux préoccupations de tous.

4.2. Valeurs de Sonelgaz :

- En engageant à remplir notre mission de service public avec dévouement et en tout temps.
- En engageant à garantir l'égalité d'accès à nos réseaux, sans aucune forme de discrimination.
- En engageant à maintenir une transparence totale dans nos relations avec le régulateur et les utilisateurs des réseaux.
- En engageant à former et à améliorer les compétences de nos employés.
- En engageant à surveiller et à maîtriser les technologies.
- En engageant à préserver la qualité du climat social et à favoriser le dialogue entre toutes les parties prenantes.
- En engageant à satisfaire nos clients en adoptant une approche intègre et éthique en matière de marketing.
- Nous accordons une grande importance au respect de nos partenaires.
- En engageant à partager notre savoir-faire avec les autres entreprises algériennes.
- Nous accordons une grande importance au respect de l'environnement et à la promotion du développement durable.

5. Activités et missions de Sonelgaz :

Sonelgaz a plusieurs missions et activités :

5.1. Activités de Sonelgaz :

SONELGAZ se compose des trois branches d'activités suivantes :

5.1.1. Production :

L'entreprise doit intégrer de manière complète toutes les étapes de son activité, de la production à la livraison au consommateur final, en raison de l'incapacité à stocker l'électricité.

5.1.2. Transport de l'électricité et du Gaz :

- Le transport de l'électricité est effectué via des lignes haute tension, favorisant ainsi une approche plus proche des consommateurs finaux.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Le Gaz naturel est transporté à haute pression à travers des canalisations pour être ensuite distribué aux abonnés industriels et domestiques.
- SONELGAZ prend les quantités de Gaz nécessaires du réseau de gazoducs de SONETRACH pour approvisionner le marché.

5.1.3. Distribution de l'électricité et du Gaz :

La distribution s'effectue via des lignes et des câbles de moyenne et basse tension, fournissant de l'électricité à tous les petits clients industriels ainsi qu'aux abonnés domestiques.

Dans le sud, les réseaux autonomes et diversifiés sont alimentés par des centrales généralement implantées localement, principalement des turbines diesel utilisant du gasoil. Cela explique en grande partie leurs coûts d'exploitation élevés.

La distribution de Gaz répond aux besoins des trois principaux groupes de clients :

- Les grands clients industriels sont approvisionnés via les réseaux à haute tension ou haute pression.
- Les clients industriels de taille moyenne sont approvisionnés par les réseaux à moyenne tension ou moyenne pression.
- Les foyers et les artisans sont approvisionnés par les réseaux à basse tension ou basse pression.

NB : Tension pour l'électricité et pression pour le gaz.

5.1.4. Ventes de l'électricité :

Il s'agit de la production, du transport, de la distribution et de la commercialisation de l'électricité, à la fois en Algérie et à l'étranger.

5.2. Missions de Sonelgaz :

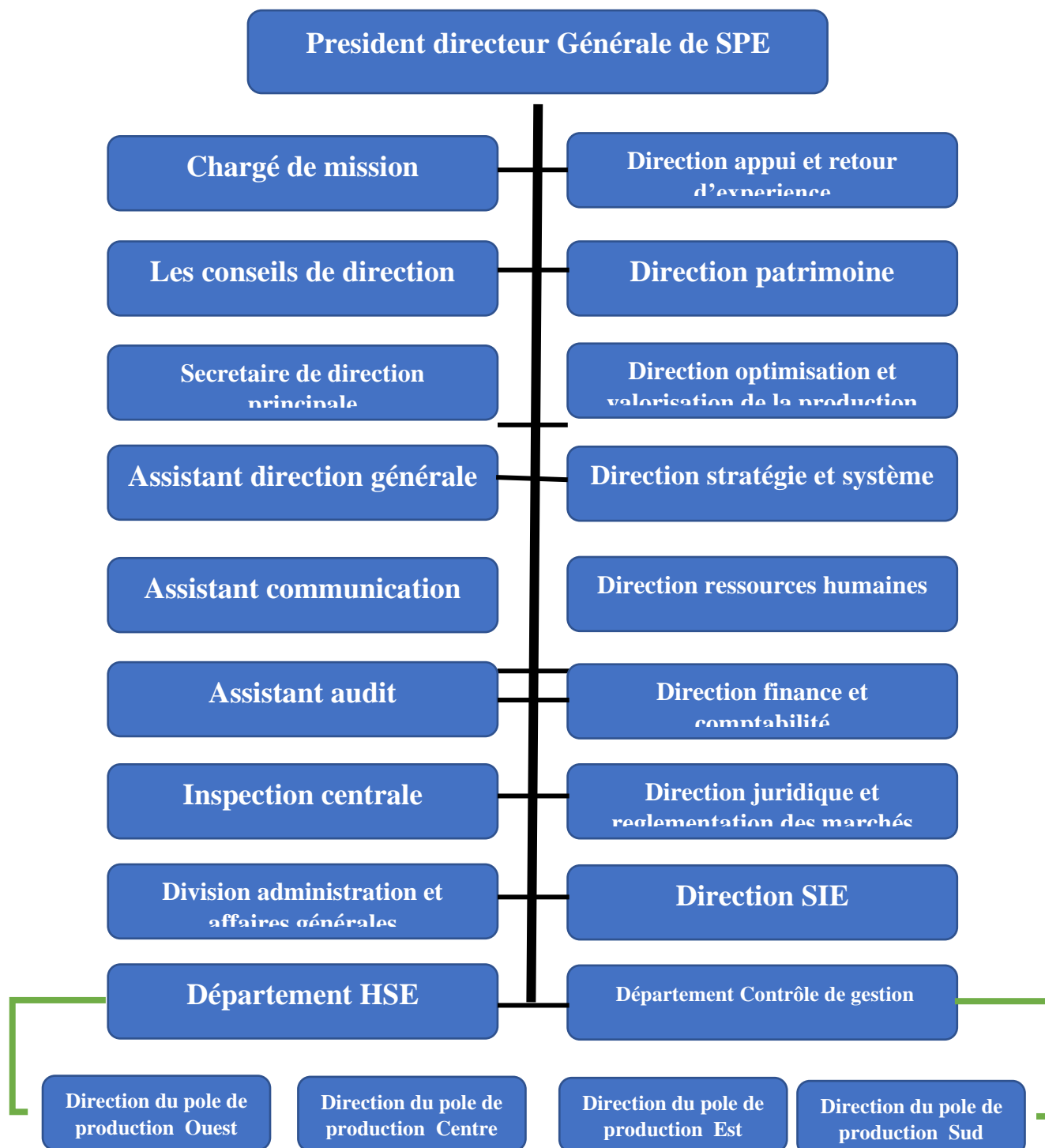
- Le transport du gaz en vue de répondre aux besoins du marché intérieur ;
- La distribution et la vente de gaz par le biais de canalisations, à la fois en Algérie et à l'étranger ;
- Le développement et la fourniture de tous les services énergétiques ;
- L'étude, la promotion et l'exploitation de toutes les formes et sources d'énergie ;

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- L'expansion de toute activité liée, directement ou indirectement, aux secteurs de l'électricité et du gaz, ainsi que toute activité susceptible d'intéresser SONELGAZ SPA, par tous les moyens nécessaires ;

6. Organisation de société de production de l'électricité SPE :

Tableau 2: l'organigramme de la société de production d'électricité Sonelgaz SPE



Source : Document de la société

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

6.1. Chargé de mission :

Le chargé de mission est un poste à responsabilités qui consiste généralement à mener des études, audits ou projets spécifiques pour le compte de la direction générale de Sonelgaz.

Les principales missions peuvent être :

- Réaliser des études stratégiques, techniques ou organisationnelles sur des thématiques précises (réorganisation, nouveaux projets, nouvelles réglementations...);
- Piloter la mise en œuvre de nouveaux projets ou programmes transverses ;
- Assurer une mission de conseil et d'expertise auprès de la direction ;
- Effectuer des audits et contrôles sur le fonctionnement de certains services.

6.2. Direction appui et retour d'expérience :

La "Direction Appui et Retour d'Expérience" (DARE) au sein de SONELGAZ (Société Nationale de l'Electricité et du Gaz) est probablement une entité qui se concentre sur le soutien opérationnel et la capitalisation des leçons tirées des expériences passées au sein de l'entreprise. Bien que je n'aie pas d'informations spécifiques sur cette direction au sein de SONELGAZ.

De manière générale, une Direction appui et retour d'expérience pourrait avoir pour rôles :

- D'apporter un soutien méthodologique et de l'expertise à d'autres directions opérationnelles ;
- De capitaliser et valoriser le retour d'expérience (Rex) issu des différents projets/chantiers ;
- De définir les processus et outils de gestion des connaissances ;
- De promouvoir le partage des bonnes pratiques ;
- De piloter des analyses d'incidents/dysfonctionnements pour en tirer les leçons.

6.3. Conseils de direction :

Le conseil de direction réunit généralement le Président Directeur Général, les directeurs généraux adjoints et les directeurs centraux/fonctionnels de l'entreprise. Il peut aussi inclure des directeurs opérationnels de filiales ou d'unités importantes.

6.3.1. Les missions :

- Définir les orientations stratégiques et les grandes décisions sur les plans technique, commercial, financier, RH, etc. ;
- Évaluer la mise en œuvre de la stratégie et prendre les décisions d'ajustement nécessaires ;
- Valider les budgets, les plans d'investissement, les projets structurants ;
- Étudier les opportunités de développement, partenariats, acquisitions ;
- Examiner les principaux risques et enjeux auxquels l'entreprise fait face ;
- Arrêter les politiques et procédures devant s'appliquer dans l'ensemble du groupe.

6.4. Direction patrimoine :

La Direction patrimoine est généralement chargée de la gestion, de l'entretien et de la valorisation de l'ensemble des biens immobiliers appartenant à l'entreprise. Ses principales attributions sont :

- Planifier les acquisitions, cessions et constructions immobilières ;
- Tenir à jour l'inventaire des biens immobiliers et mobiliers ;
- Définir et mettre en œuvre la politique d'amortissement des actifs ;
- Mettre en place des actions d'efficacité énergétique ;
- Rationaliser les coûts d'exploitation.

6.5. Secrétaire de direction principale :

Le/la secrétaire de direction principale est un poste clé d'assistantat de direction au plus haut niveau hiérarchique. Ses principales missions sont :

- Gérer l'agenda, les rendez-vous et les déplacements du/des dirigeant(s) ;
- Préparer et organiser les réunions (ordre du jour, dossiers, salles...) ;
- Superviser le classement et l'archivage des dossiers sensibles ;
- Coordonner la logistique des événements/déplacements ;
- Réaliser des recherches, analyses et synthèses documentaires ;
- Participer à la préparation des conseils d'administration
- Excellente maîtrise du secrétariat (outils bureautiques, langues...)

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Grandes capacités rédactionnelles, organisationnelles et relationnelles.

6.6. Assistant direction générale :

L'assistant(e) de direction générale fait le lien permanent entre les plus hautes instances et les différents services. C'est un rôle d'assistance de très haut niveau requérant expertise, fiabilité et loyauté envers la direction.

6.7. Direction stratégie et système :

Cette direction a généralement pour objectifs :

- Définir la vision et les orientations stratégiques à moyen/long terme ;
- Réaliser les études de marchés, d'environnement concurrentiel et prospecter les nouvelles opportunités ;
- Élaborer les plans stratégiques de développement (produits, services, zones géographiques...);
- Piloter les projets stratégiques transverses (fusions-acquisitions, nouveaux business models...);

6.8. Direction des ressources humaines :

La DRH est en charge de la gestion de l'ensemble des ressources humaines de l'entreprise. Ses principales missions sont généralement :

- Planifier les besoins en recrutement ;
- Gérer les processus de recrutement, mobilité interne et départs ;
- Assurer la paie et l'administration du personnel (contrats, déclarations...);
- Définir et faire appliquer la politique de rémunération (fixe, variable, avantages) ;
- Mettre en place les processus de gestion des carrières et des talents ;

6.9. Assistant audit :

L'assistant(e) audit est un poste d'assistantat rattaché au service d'audit interne ou à la direction de l'audit. Ses principales missions sont :

- Participer à la préparation des missions d'audit (revue documentaire, planification...);
- Rédiger des comptes-rendus, fiches et rapports d'audit sous la supervision des auditeurs ;
- Organiser les déplacements et la logistique des missions d'audit ;

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Classer et archiver les dossiers d'audit conformément aux procédures ;
- Gérer le suivi administratif et budgétaire du service audit ;

6.10. Direction finance et comptabilité :

La Direction Finance-Comptabilité est un rouage essentiel qui fournit une vision d'ensemble des performances financières et assure la fiabilité des comptes de l'entreprise. Elle travaille en lien étroit avec les directions opérationnelles et la direction générale.

Cette direction a généralement deux grandes missions principales :

6.10.1. Gestion financière :

- Élaborer les prévisions financières et le plan de financement ;
- Gérer la trésorerie, les placements et les emprunts ;
- Analyser les investissements et les risques financiers ;
- Assurer la consolidation financière du groupe ;
- Produire les reportings financiers et la communication financière ;
- Gérer les relations avec les investisseurs, analystes et institutions financières.

6.10.2. Comptabilité générale :

- Définir et faire appliquer les normes et procédures comptables ;
- Tenir et contrôler les comptes généraux et provisions ;
- Établir les états financiers annuels (bilan, compte de résultat...) ;
- Gérer la fiscalité et les obligations déclaratives ;

6.11. Département contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est une fonction transversale dont le but est d'aider à la prise de décision et à l'atteinte des objectifs de performance. Ses principales missions sont :

- Mise en œuvre du processus budgétaire, du contrôle de gestion et de planification budgétaire au sein de la société ;
- Elaboration et production de budget et PMTE de la société ;
- Suivi et analyse des indicateurs de la performance de la société ;
- Elaboration du tableau de bord et des reporting ;
- Elaboration du bilan d'activité de la société ;

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Assistance et accompagnement des directions et entités rattachées à la société dans le domaine.

Et parmi ses attributions en a :

- Assure l'interface et l'interlocuteur de la direction centrale du pilotage de la performance et du contrôle de gestion de la société en matière de contrôle de gestion ;
- Mettre en œuvre de la stratégie et de la politique budgétaire et contrôle de gestion édictée ;
- Elabore les études et transposition des règles et procédures budgétaires à court et moyen terme ;
- Etablit les budgets à court et moyen terme de la société ;
- Elabore et mettre en œuvre des systèmes et outils de contrôle de gestion et suivi des réalisations budgétaires (analyse des écarts et mesures correctives) ;

6.11.1. Divisions de contrôle de gestion au sein de la société de production de l'électricité SPE :

La direction de contrôle de gestion au sein de SPE contient deux divisions principales :

6.11.1.1. Division analyse et contrôle de gestion :

Parmi ses missions :

- Participer à la définition des règles, procédures et méthodes d'élaboration des budgets annuels et pluriannuels ;
- Etablir les contrats de gestion de la société avec les régions de production ;
- Animer et élaborer le budget consolidé de la société ;
- Animer et élaborer le bilan consolidé de la société ;
- Elaborer, avec les structures concernées des instruments de pilotage en vue de prendre en charge les mesures correctives (tableaux de bord, synthèses) ;
- Assurer le contrôle de gestion, les études et les analyses de toutes natures sur la rentabilité économique des activités de la société ;
- Participer à la définition et diffuser les hypothèses budgétaires ;

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- Elaborer les plans moyens et longs termes de la société.

6.11.1.2. Division planification et synthèse :

Parmi ses missions :

- Consolider et suivre les budgets d'investissement ;
- Suivre les ouvertures et les clôtures d'AP ;
- Participer à la définition maintenir les procédures de gestion des investissements ;
- Suivre les couts unitaires de réalisation ;
- Assurer le contrôle de gestion, les études et les analyses de toutes natures sur la rentabilité économique des activités de la société.

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour SPE

Il y'a des étapes pour élaborer un tableau de bord budgétaire

1. Démarches et élaboration

Pour commencer, nous allons détailler de manière approfondie chacune des principales étapes requises pour la mise en œuvre d'un tableau de bord financier au sein de SPE.

1.1. Contexte du tableau de bord de SPE :

Grâce à un entretien oral mené avec le chef du département des finances de la filiale SPE, nous avons pu recueillir les informations essentielles à la compréhension du système des tableaux de bord financiers en vigueur au sein de cette entreprise. Ces informations ont été synthétisées dans les points suivants :

1.1.1. Concepteurs et Destinataires :

Au sein de la filiale SPE, la responsabilité de la conception et de l'alimentation des tableaux de bord incombe au responsable du département financier. Ces documents sont élaborés dans le but d'assister le Président Directeur Général ainsi que l'ensemble des directeurs opérationnels et fonctionnels dans le pilotage de leurs activités respectives et dans leur prise de décisions stratégiques.

1.1.2. Périodicité :

En ce qui concerne la fréquence de mise à jour, la filiale SPE a opté pour un rythme mensuel. Ainsi, le département financier produit un nouveau tableau de bord financier au cours des deux premières semaines de chaque mois suivant la période couverte(m+1).

Concernant le format de diffusion, le responsable du département financier transmet personnellement les tableaux de bord financiers aux utilisateurs concernés sous forme de documents imprimés.

1.2. Détermination des objectifs :

Les objectifs définis pour le tableau de bord sont alignés sur les priorités stratégiques de l'organisation. Comme son appellation le suggère, ce rapport fournit des repères essentiels pour guider les actions de l'entreprise dans la direction souhaitée.

Au sein de l'entreprise où se déroule mon stage, la responsabilité d'établir une liste détaillée d'objectifs à atteindre incombe au directeur du département financier. Cette liste d'objectifs doit ensuite être soumise au comité de direction pour approbation et validation avant d'être mise en œuvre.

Les principaux objectifs de SPE sont :

- Évaluer la situation financière actuelle de la société ;
- Analyser les résultats financiers et la rentabilité de l'entreprise sur une période donnée ;
- Apporter des actions correctives en cas de déséquilibre financier.

1.3. Choix et calcul des indicateurs :

La sélection des indicateurs clés à inclure dans le tableau de bord représente un défi majeur. En tant que mesures tangibles de la performance, ces indicateurs permettront d'instaurer un véritable système de pilotage et d'orientation des actions menées au sein de l'organisation.

A l'instar des objectifs fixés, la liste des indicateurs de performance est initialement proposée par le responsable du département financier, puis soumise à l'approbation du comité de direction avant d'être officiellement retenue.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

Dans le cadre de notre analyse, nous avons choisi de retenir les indicateurs considérés comme les plus appropriés pour évaluer la performance de l'entreprise sous l'angle financier :

1.3.1. Indicateurs du bilan :

Ce volet comprend :

- Les bilans de grandes masses ;
- Les indicateurs de l'équilibre financier.

A. Présentation des bilans de grandes masses pour les années 2022-2023 :

Le format de présentation du bilan financier en grandes masses facilite l'analyse de la structure financière de l'entreprise. En effet, cette représentation permet de distinguer clairement le financement des investissements à long terme des besoins liés au cycle d'exploitation à court terme, offrant ainsi une vision plus éclairée sur les équilibres financiers fondamentaux.

Tableau 3: Bilan en grandes masses de l'année 2022

En MDA

| Actif | Montant | % | Passif | Montant | % |
|--------------|----------------|---------------|---------------|----------------|---------------|
| VI | 1,301,167 | 83.90 | CP | 496,865 | 32.04 |
| VE | 3,773 | 0.24 | DLMT | 11,825 | 0.76 |
| VR | 233,194 | 15.04 | DCT | 1,042,143 | 67.20 |
| VD | 12,699 | 0.82 | | | |
| Total | 1,550,834 | 100.00 | Total | 1,550,834 | 100.00 |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Tableau 4: Bilan en grandes masses de l'année 2023

En MDA

| Actif | Montant | % | Passif | Montant | % |
|--------------|----------------|---------------|---------------|----------------|---------------|
| VI | 1,322,268 | 78.76 | CP | 495,310 | 29.50 |
| VE | 2,752 | 0.16 | DLMT | 12,185 | 0.73 |
| VR | 343,624 | 20.47 | DCT | 1,171,346 | 69.77 |
| VD | 10,196 | 0.61 | | | 0.00 |
| Total | 1,678,841 | 100.00 | Total | 1,678,841 | 100.00 |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

Le bilan en grandes masses montre l'activité de l'entreprise et ses choix stratégiques concernant l'investissement, le financement et les décisions influençant les opérations quotidiennes de l'entreprise. Dans notre cas en remarque :

- **Au niveau de l'actif :**

- Une légère augmentation de valeur immobilisé de 1,301,167MDA en 2022 à 1,322,268 MDA en 2023 par un taux d'augmentation 1.62% indique que la filiale SPE continue d'investir dans ses actifs à long terme, tels que les infrastructures et les équipements. La légère baisse en pourcentage montre que d'autres actifs ont augmenté à un rythme plus élevé ;
- Une diminution de valeur d'exploitation de 3,773 MDA en 2022 à 2,752 MDA en 2023 avec un taux de diminution 27% ce qui peut indiquer une réduction des actifs immédiatement disponibles pour l'exploitation, comme les stocks ;
- Une augmentation significative de valeur réalisable de 233,194 MDA en 2022 à 343,624 MDA en 2023 avec un taux d'augmentation de 47%. Cela pourrait signaler une augmentation des ventes à crédit ou des créances clients ;
- Une diminution en valeur disponibilité de 12,699 MDA en 2022 à 10,196 MDA en 2023 avec un taux de diminution de 20% ce qui pourrait affecter la capacité de la société à honorer ses engagements à court terme.

- **Au niveau de passif :**

- Une diminution légère des capitaux permanent de 496,865 MDA en 2022 à 495,310 MDA en 2023 avec un taux de diminution de 0.3%. Cela peut indiquer des pertes ou une distribution de dividendes sans compensation suffisante par des bénéfices ;
- Une augmentation des dettes à long terme de 11,825 MDA en 2022 à 12,185 MDA en 2023 avec un taux d'augmentation de 3%. Leur faible proportion dans le passif total indique une faible dépendance aux financements à long terme. ;
- Une augmentation significative des dettes à court terme de 1,042,143 MDA en 2022 à 1,171,346 MDA en 2023 avec un taux d'augmentation de 12%. Cela peut indiquer une plus grande pression sur la trésorerie de la société.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

B. Indicateurs de l'équilibre financiers :

La notion d'équilibre financier repose sur l'interdépendance de trois composantes clés : le fonds de roulement net (FRN), le besoin en fonds de roulement (BFR) et la trésorerie (TR).

- **Fonds de roulement :**

Tableau 5:Le calcul du FRN

En MDA

| Désignation | 2022 | 2023 | Variation | Evaluation % |
|--------------------------------|-----------|-----------|-----------|--------------|
| Capitaux permanents (1) | 508,690 | 507,495 | -1,194 | -0.23% |
| VI (2) | 1,301,167 | 1,322,268 | 21,101 | 1.62% |
| FRN (1)-(2) | -792,476 | -814,772 | -22,295 | 2.81% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- Le Fonds de Roulement Net (FRN), calculé comme la différence entre les capitaux permanents et les valeurs immobilisées, est négatif pour les deux années. En 2022, il était de -792,476 MDA et a encore diminué pour atteindre -814,772 MDA en 2023, ce qui représente une variation de -22,295 MDA et une détérioration de 2.81%.
- Le FRN négatif et en baisse indique que SPE pourrait avoir des difficultés à couvrir ses besoins en fonds de roulement avec ses capitaux permanents. Cela peut signaler un besoin accru de liquidités à court terme pour financer ses opérations courantes.
- **Besoin en fonds de roulements :**

Tableau 6:Le calcul du BFR

En MDA

| Désignation | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|-------------------------|-----------|-----------|-----------|-------------|
| VE (1) | 3,773 | 2,752 | - 1,020 | -27% |
| VR (2) | 233,094 | 343,624 | 110,529 | 47% |
| DCT (3) | 1,042,044 | 1,171,346 | 129,301 | 12% |
| BFR (1) +(2)-(3) | - 805,176 | - 824,969 | - 19,793 | 2% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

Interprétation :

- Le BFR, calculé comme la somme des valeurs d'exploitation et des valeurs réalisables moins les dettes à court terme, est négatif pour les deux années. En 2022, il était de -805,176 MDA et a légèrement augmenté en 2023 pour atteindre -824,969 MDA, soit une variation de -19,793 MDA, représentant une détérioration de 2%.
- Le BFR négatif et en légère détérioration de 2% indique que l'entreprise continue de dépendre de ses dettes à court terme pour financer son cycle d'exploitation. Cela peut être préoccupant s'il n'est pas accompagné d'une gestion rigoureuse des liquidités.
- **Trésorerie nette :**

Tableau 7: Calcul du TR

En MDA

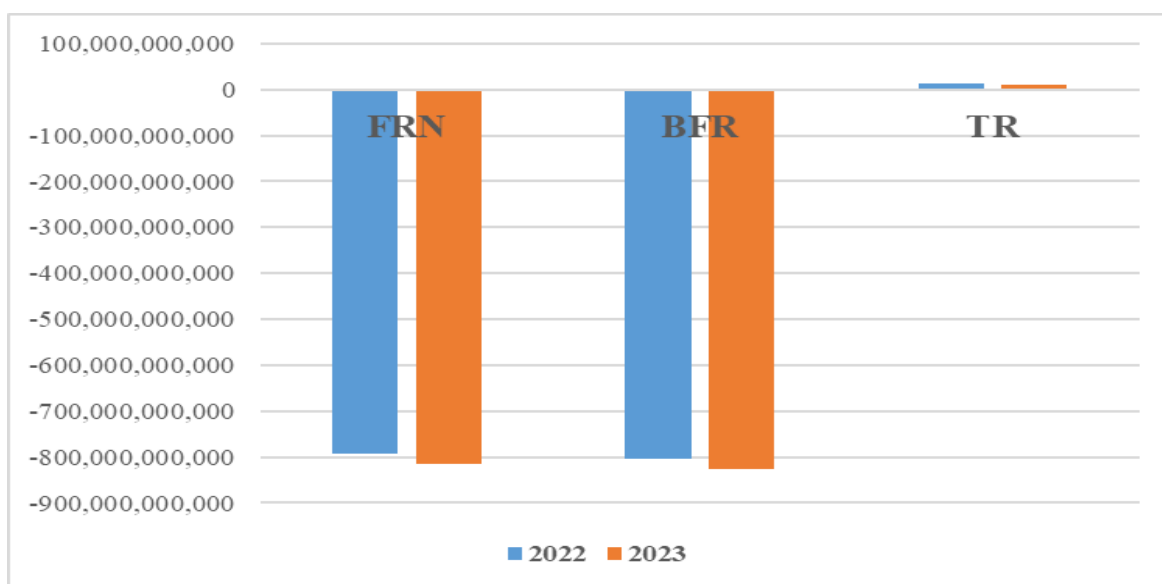
| Désignation | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|-------------|----------|----------|-----------|-------------|
| FRN | -792,476 | -814,772 | -22,295 | 2.81% |
| BFR | -805,176 | -824,969 | -19,793 | 2.46% |
| TR | 12,699 | 10,196 | -2,502 | -19.71% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- La trésorerie nette a diminué de 19.71% en 2023 par rapport à 2022, soit une baisse de 2,502 MDA. Cette réduction significative de la trésorerie indique que la filiale dispose de moins de liquidités pour faire face à ses obligations à court terme, ce qui peut poser des problèmes de liquidité.
- La baisse significative de la trésorerie nette est préoccupante car elle réduit la flexibilité financière de la filiale et sa capacité à répondre à ses obligations à court terme. La société de production d'électricité doit prendre des mesures pour améliorer sa position de trésorerie, peut-être en optimisant la gestion des créances et des stocks ou en recherchant des sources de financement supplémentaires.

Figure 9: Représentation graphique de l'évaluation des ratios d'équilibre financier



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Indicateurs du compte de résultat :

Cette section se compose principalement des éléments suivants :

- Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) ;
- La capacité d'autofinancement (CAF).

A. Soldes intermédiaires de gestion (SIG) :

Les soldes intermédiaires de gestion offrent la possibilité de décortiquer le résultat en plusieurs indicateurs clés. Ceux-ci sont déterminés de manière séquentielle à partir des données contenues dans le compte de résultat, permettant ainsi une analyse approfondie de la formation du bénéfice.

Tableau 8: Calcul des SIG

En MDA

| Opération | 2022 | 2023 | Variation | Evaluation % |
|--|--------|--------|-----------|--------------|
| Ventes et produits annexes | 86,055 | 95,969 | 9,913 | 12% |
| Variations stocks produits finis et en cours | 0 | 0 | 0 | - |
| Production immobilisée | 2,906 | 2,750 | - 156 | -5% |

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

| | | | | |
|--|---------------|----------------|----------------|--------------|
| Subvention d'exploitation | 0 | 0 | 0 | - |
| I - Production de l'exercice | 88,962 | 98,719 | 9,756 | 11% |
| Achats consommés | 14,165 | 13,945 | - 219 | -2% |
| Services extérieurs et autres consommations | 21,179 | 26,835 | 5,656 | 27% |
| II - Consommation de l'exercice | 35,344 | 40,781 | 5,436 | 15% |
| III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | 53,617 | 57,937 | 4,319 | 8% |
| Charges de personnel | 7,746 | 9,865 | 2,118 | 27% |
| Impôts, taxes et versements assimilés | 304 | 290 | - 14 | -5% |
| IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | 45,566 | 47,781 | 2,215 | 5% |
| Autres produits opérationnels | 1,210 | 813 | - 396 | -33% |
| Autres charges opérationnelles | 90 | 323 | 232 | 257% |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur | 45,452 | 50,516 | 5,063 | 11% |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | 168 | 646 | 478 | 285% |
| V - RESULTAT OPERATIONNEL | 1,401 | - 1,597 | - 2,999 | -214% |
| Produits financiers | 284 | 216 | - 67 | -24% |
| Charges financières | 75 | 33 | - 42 | -56% |
| VI - RESULTAT FINANCIER | 209 | 183 | - 25 | -12% |

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

| | | | | |
|---|---------------|----------------|----------------|--------------|
| VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | 1,611 | - 1,413 | - 3,025 | -188% |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | 515 | 21 | - 493 | -96% |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | 660 | 181 | - 479 | -73% |
| Autres impôts sur les résultats | 0 | 0 | 0 | - |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | 90,625 | 100,396 | 9,770 | 11% |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | 89,159 | 101,650 | 12,491 | 14% |
| VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | 1,466 | 1,254 | - 212 | -14% |
| Résultats internes** | 0 | 0 | 0 | - |
| X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE | 1,466 | - 1,254 | - 2,720 | -186% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

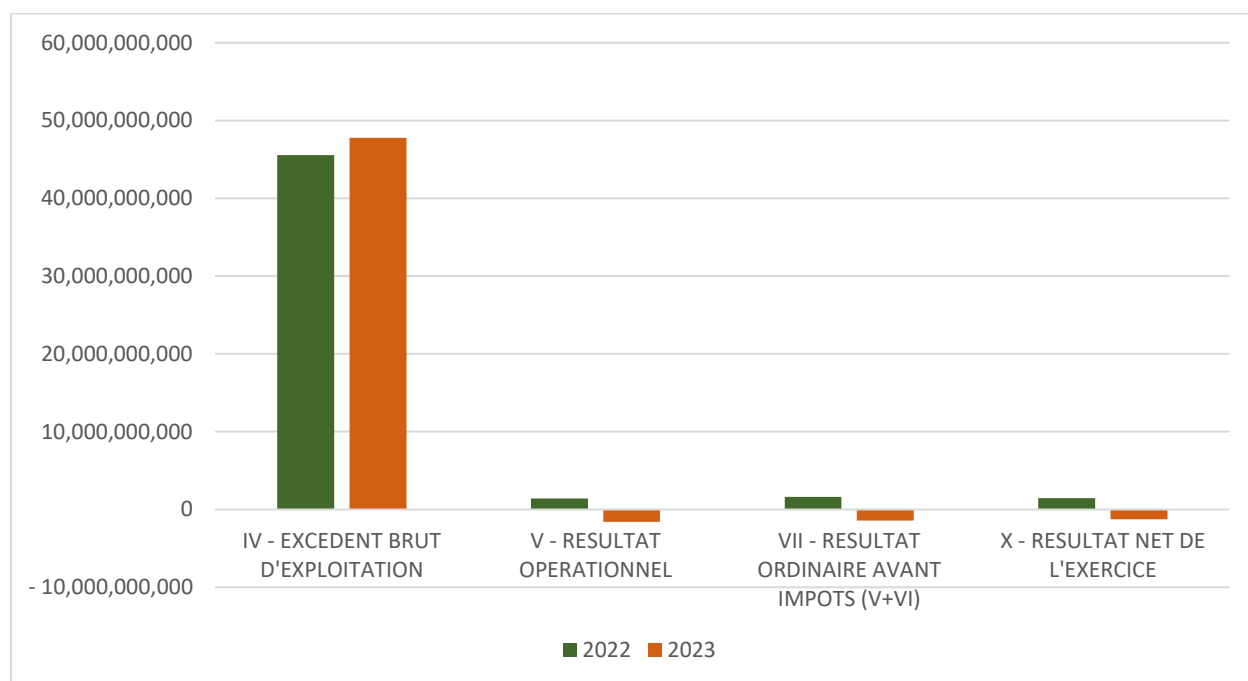
Interprétation :

- Valeur ajoutée :** La valeur ajoutée d'exploitation a augmenté de 8 %, atteignant 57,937 MDA en 2023 contre 53,617 MDA en 2022. Cela indique que malgré l'augmentation des consommations, la société a réussi à accroître la valeur générée par son activité principale.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- **Excédent brut d'exploitation (EBE) :** L'excédent brut d'exploitation a diminué de 5 %, passant de 45,566 MDA en 2022 à 47,781 MDA en 2023. Cette diminution est principalement due à l'augmentation des charges de personnel et des impôts, taxes et versements assimilés.
- **Résultat opérationnel (RE) :** Le résultat opérationnel a chuté de 114 %, passant d'un gain de 1,401 MDA en 2022 à une perte de 199 MDA en 2023. Cette chute est principalement due à l'augmentation des autres produits opérationnels et des dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur.
- **Résultat financier :** Le résultat financier a également diminué de 12 %, passant de 209 MDA en 2022 à 183 MDA en 2023. La baisse des produits financiers et l'augmentation des charges financières ont contribué à cette diminution.
- **Résultat net des activités ordinaires (résultat avant impôt) (RCAI) :** Le résultat net des activités ordinaires a diminué de 14 %, passant de 1,466 MDA en 2022 à 1,254 MDA en 2023. Cette diminution est principalement due à la baisse des résultats opérationnels et financiers.
- **Résultat net de l'exercice :** Le résultat net de l'exercice montre une chute drastique de 186 %, passant de 1,466 MDA en 2022 à une perte de 1,254 MDA en 2023. Cela reflète une performance financière dégradée, affectée par une combinaison de facteurs incluant une augmentation des charges opérationnelles et une baisse des résultats financiers.
- Malgré une augmentation notable de la production de l'exercice et de la valeur ajoutée d'exploitation, SPE a rencontré des défis importants en 2023, notamment une augmentation des charges et une baisse des résultats financiers, ce qui a conduit à une détérioration de la performance globale et à une perte nette pour l'année. Cela pourrait indiquer la nécessité pour la filiale de revoir sa gestion des coûts et d'améliorer son efficacité opérationnelle pour retrouver une trajectoire de croissance durable.

Figure 10: Evolution des principaux SIG



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

B. Calcul de la capacité d'autofinancement :

Tableau 9: Calcul des CAF

En MDA

| Désignation | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|--|---------------|---------------|--------------|--------------|
| Résultat net (1) | 1,466 | - 1,254 | - 2,720 | -186% |
| Dotations aux amortissements, provisions (2) | 45,452 | 50,516 | 5,063 | 11% |
| CAF (1+2) | 46,918 | 49,262 | 2,343 | 5% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- La CAF, obtenue en additionnant le résultat net et les dotations aux amortissements et provisions, a légèrement augmenté de 5 %, passant de 46,918 MDA en 2022 à 49,262 MDA en 2023. Cette augmentation de 2,343 MDA est principalement due

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

à la hausse des dotations aux amortissements et provisions, malgré la perte nette enregistrée.

- La CAF est un indicateur important car elle mesure la capacité d'une entreprise à générer des ressources internes pour financer ses investissements, rembourser ses dettes, et verser des dividendes. Dans le cas de la société de production de l'électricité :
 - Malgré une perte nette significative, l'augmentation des dotations aux amortissements et provisions a permis une légère hausse de la CAF.
 - Cette hausse de la CAF est un signe positif car elle montre que l'entreprise est capable de générer suffisamment de ressources internes pour ses besoins financiers de base, même en période de difficulté.
- La capacité d'auto-financement de SPE a augmenté de 5 % entre 2022 et 2023, malgré une performance nette déficitaire en 2023. Cela démontre que la filiale maintient une certaine solidité financière grâce à ses amortissements et provisions. Toutefois, il est crucial pour SPE de trouver des solutions pour revenir à une rentabilité nette positive afin d'améliorer davantage sa CAF et assurer sa pérennité.

1.3.3. Ratios de structure :

Lorsqu'on analyse la structure financière d'une entreprise, on distingue généralement deux catégories clés d'indicateurs financiers. D'une part, le ratio de financement permanent met en évidence la capacité de l'entreprise à disposer de ressources stables pour financer ses actifs immobilisés sur le long terme. D'autre part, le ratio d'endettement global permet d'évaluer le niveau global d'endettement de la société, en mesurant la part des dettes dans le total de ses capitaux engagés. Ensemble, ces deux ratios offrent un éclairage précieux sur les choix de financement opérés par la société et sur son équilibre financier.

Tableau 10: Calcul des ratios de structure

En MDA

| Typers de ratio | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|---|-------------|-------------|--------------|--------------|
| Capitaux permanents (1) | 508,690 | 507,495 | -1,194 | -0.2% |
| VI (2) | 1,301,167 | 1,322,268 | 21,101 | 1.6% |
| R, de couverture des emplois stables (1/2) | 0.39 | 0.38 | -0.01 | -1.8% |
| Dettes (3) | 1,049,543 | 1,178,804 | 129,260 | 12.3% |
| Fonds propres (4) | 496,865 | 495,310 | -1,554 | -0.3% |
| R, d'endettement global (3/4) | 2.11 | 2.37 | 0.27 | 12.7% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- **Ratio de couverture des emplois stables :** Ce ratio a diminué de 1.8 %, passant de 0.39 en 2022 à 0.38 en 2023. Ce ratio indique la part des capitaux permanents dans le financement des actifs immobilisés. Une diminution de ce ratio peut indiquer que les capitaux permanents couvrent une proportion légèrement moindre des valeurs immobilisées, ce qui pourrait être une source de préoccupation concernant la stabilité financière à long terme.
- **Ratio d'endettement global :** Le ratio d'endettement global a augmenté de 12.7 %, passant de 2.11 en 2022 à 2.37 en 2023. Ce ratio mesure la proportion des dettes par rapport aux fonds propres. Une augmentation de ce ratio indique que SPE est plus endettée par rapport à ses fonds propres, ce qui augmente le risque financier et peut affecter la solvabilité à long terme.
- L'analyse des ratios de structure montre une augmentation des dettes et une légère diminution des fonds propres, entraînant une augmentation du ratio d'endettement global. Bien que l'entreprise ait augmenté ses investissements dans les actifs immobilisés, la diminution du ratio de couverture des emplois stables et l'augmentation du recours à l'endettement peuvent indiquer une structure financière plus risquée. Il serait prudent pour SPE de surveiller de près sa gestion de la dette

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

et d'explorer des moyens d'augmenter ses fonds propres pour maintenir une structure financière équilibrée et durable.

Tableau 11: Calcul des ratios de liquidité

En MDA

| Type de ratio | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|---|--------------|--------------|---------------|-------------|
| AC (1) | 249,567 | 356,573 | 107,005 | 43% |
| VR (2) | 233,094 | 343,624 | 110,529 | 47% |
| VC (3) | 12,699 | 10,196 | -2,502 | -20% |
| DCT (4) | 1,042,044 | 1,171,346 | 129,301 | 12% |
| R, de liquidité générale (1/4) | 0.23 | 0.30 | 0.065 | 27% |
| R, de liquidité limité (2+3/4) | 0.23 | 0.30 | 0.066 | 28% |
| R, de liquidité générale immédiate (3/4) | 0.012 | 0.008 | -0.003 | -29% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

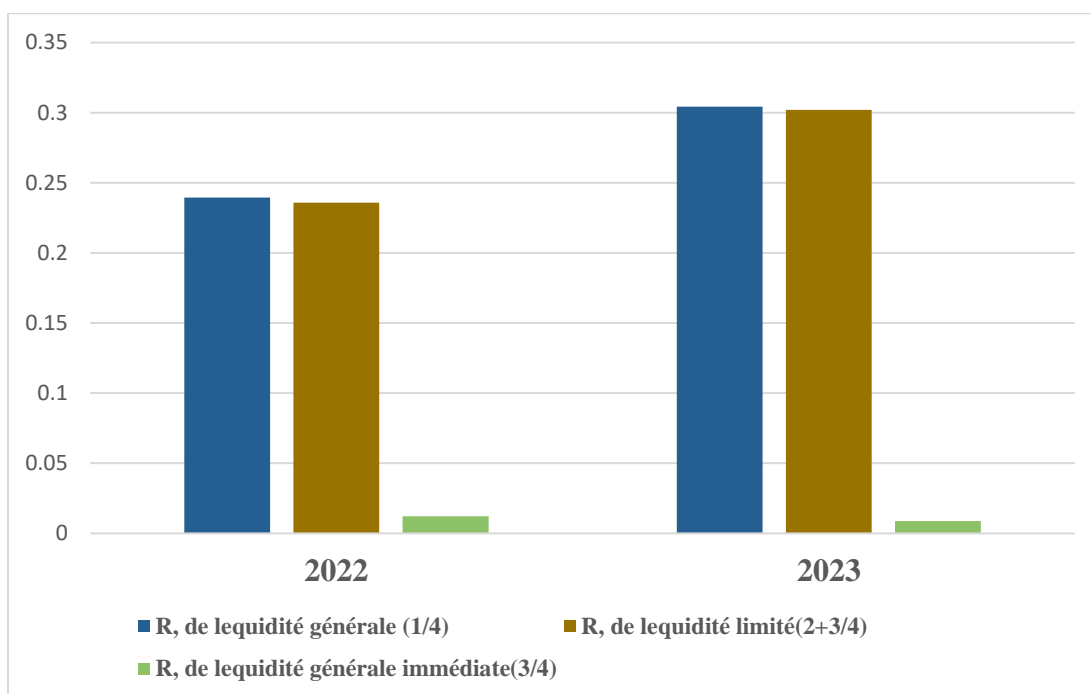
Interprétation :

- Ratio de liquidité générale :** L'augmentation du ratio de liquidité générale de 0.239 en 2022 à 0.304 en 2023 indique une amélioration de la capacité de Sonelgaz à couvrir ses dettes à court terme avec ses actifs à court terme. Bien que ce ratio soit encore en dessous de 1 (ce qui serait idéal), cette augmentation est un signe positif montrant que la liquidité de la société s'améliore.
- Ratio de liquidité limité :** L'augmentation du ratio de liquidité limitée de 0.236 en 2022 à 0.302 en 2023 est un signe positif, indiquant que SPE a une meilleure capacité à couvrir ses dettes à court terme sans compter sur la vente de ses stocks. Ce ratio est plus strict que le ratio de liquidité générale car il exclut les stocks, qui peuvent être moins liquides.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- **Ratio de liquidité générale immédiate** : La diminution du ratio de liquidité générale immédiate de 0.0122 en 2022 à 0.0087 en 2023 est un signe négatif, indiquant une baisse de la capacité de SPE à couvrir ses dettes à court terme avec ses liquidités immédiates. Cette baisse suggère que la filiale pourrait rencontrer des difficultés à honorer ses obligations à court terme uniquement avec sa trésorerie disponible.

Figure 11: Evolution des ratios de liquidité



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

1.3.4. Ratios de solvabilité :

Le ratio de solvabilité évalue la capacité d'une entreprise à rembourser ses dettes à long terme. Dans notre analyse, nous avons opté pour le ratio de solvabilité générale et le ratio d'autonomie financière.

Tableau 12: Calcul des ratios de Solvabilité

En MDA

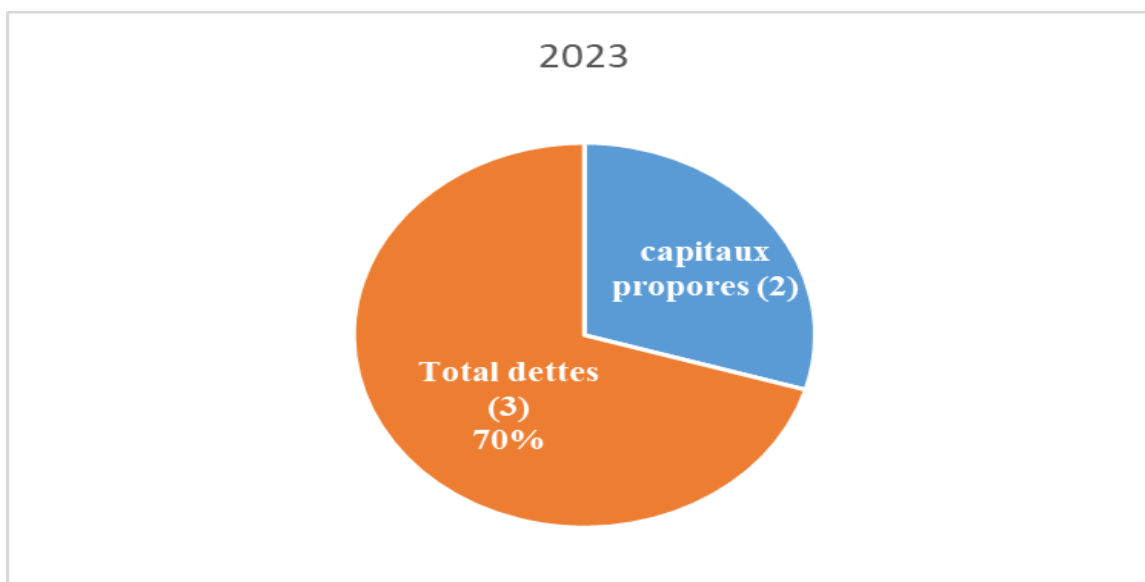
| Type de ratio | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|-----------------------------------|------------|------------|--------------|-------------|
| Total actif (1) | 1,550,735 | 1,678,841 | 128,106 | 8% |
| Capitaux propres (2) | 496,865 | 495,310 | - 1,554 | -0.3% |
| Total dettes (3) | 1,049,543 | 1,178,804 | 129,260 | 12% |
| Solvabilité générale (1/3) | 1.5 | 1.4 | -0.05 | -4% |
| Autonomie financière (2/3) | 0.5 | 0.4 | -0.05 | -11% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- Solvabilité générale :** La diminution du ratio de solvabilité générale de 1.5 à 1.4 signifie que Sonelgaz a une capacité légèrement réduite à couvrir ses dettes avec ses actifs. En 2022, pour chaque unité de dette, SPE avait 1.5 unités d'actifs, tandis qu'en 2023, elle n'en a plus que 1.4. Une baisse, même modérée, de ce ratio peut indiquer une augmentation du risque financier. Cependant, un ratio supérieur à 1 signifie toujours que l'entreprise possède plus d'actifs que de dettes, ce qui est positif en termes absolus.
- Autonomie financière :** La baisse du ratio d'autonomie financière de 0.47 à 0.42 signifie que la proportion des capitaux propres dans la structure financière de la société a diminué par rapport aux dettes. En 2022, pour chaque unité de dette, Sonelgaz avait 0.47 unités de capitaux propres, tandis qu'en 2023, elle n'en a plus que 0.42. Cette diminution de l'autonomie financière indique une dépendance accrue aux financements externes, ce qui peut accroître le risque financier et réduire la flexibilité financière de SPE.

Figure 12: Comparaison graphique entre les capitaux propres et les dettes de 2023



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

1.3.5. Ratios de rotation :

Ces ratios illustrent le délai de recouvrement des créances clients ainsi que la période de règlement des dettes fournisseurs.

Tableau 13: Calcul des délais des paiements

En MDA

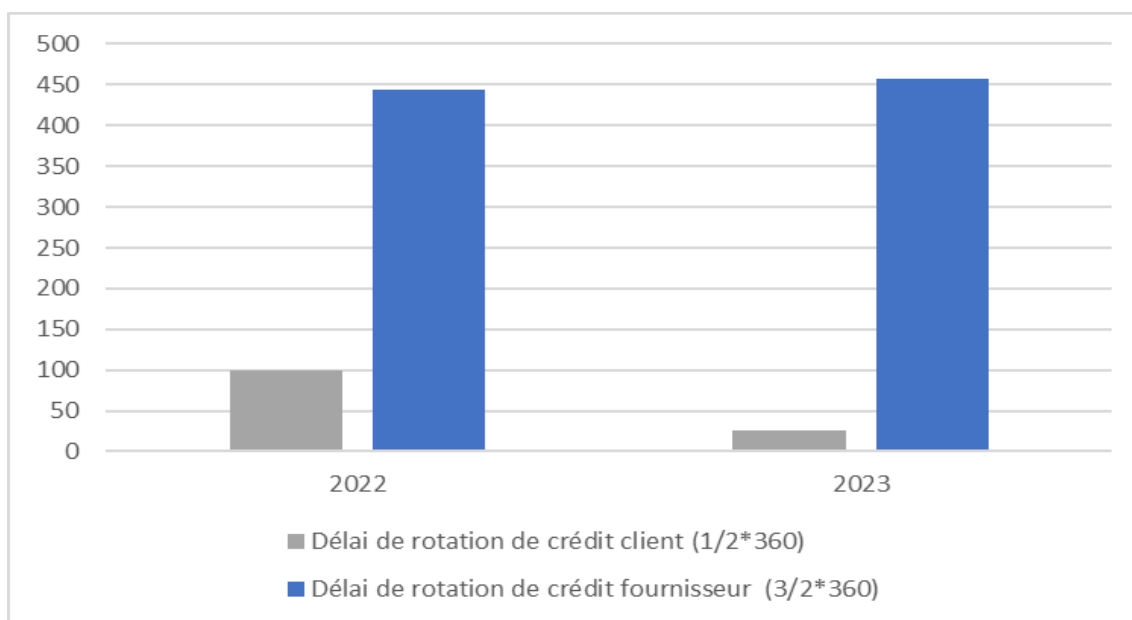
| Type de ratio | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|--|------------|------------|------------|--------------|
| Créances clients (1) | 28,168 | 8,333 | -19,835 | -70% |
| CA TTC (2) | 102,406 | 114,203 | 11,796 | 11.5% |
| Délai de rotation de crédit client (1/2*360) | 99 | 26 | -73 | -73% |
| Fournisseurs et comptes rattachés (3) | 126,319 | 145,199 | 18,879 | 15% |
| Délai de rotation de crédit fournisseur (3/2*360) | 444 | 458 | 14 | 3% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Interprétation :

- Délai de rotation de crédit client :** La réduction drastique de 73 jours dans le délai de rotation de crédit client, passant de 99 jours en 2022 à 26 jours en 2023, est extrêmement positive. Cela signifie que SPE encaisse ses créances beaucoup plus rapidement, améliorant ainsi sa trésorerie et réduisant les risques de défaut de paiement des clients. Cette amélioration peut résulter de meilleures politiques de recouvrement, de conditions de crédit plus strictes, ou d'une gestion plus efficace des comptes clients.
- Délai de rotation de crédit fournisseur :** L'augmentation de 14 jours dans le délai de rotation de crédit fournisseur, passant de 444 jours en 2022 à 458 jours en 2023, montre que SPE prend plus de temps pour payer ses fournisseurs. Bien que cela puisse temporairement améliorer la trésorerie en retardant les sorties de fonds, des délais de paiement trop longs peuvent nuire aux relations avec les fournisseurs. Si les fournisseurs commencent à percevoir SPE comme un risque de paiement, cela pourrait entraîner des conditions de paiement moins favorables ou des pénalités à l'avenir.

Figure 13: Comparaison graphique entre les deux délais de paiement



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

1.3.6. Ratios de rentabilité économique :

Il existe essentiellement deux types distincts de rentabilité :

- La rentabilité financière, mesurée par le Return on Equity (ROE).
- La rentabilité économique, quant à elle, est évaluée à travers le ratio de rentabilité économique nette et le Return on Capital Employed (ROCE).

Tableau 14: Calcul des ratios de rentabilité **En MDA**

| Type de ratio | 2022 | 2023 | Variation | Evolution % |
|---|--------------|---------------|---------------|----------------|
| Résultat net (1) | 1466 | -1254 | -2720 | -185.5% |
| Capitaux propres (2) | 496865 | 495310 | -1554 | -0.3% |
| ROE (1/2) | 0.003 | -0.003 | -0.005 | -185.8% |
| CA HT (3) | 86055 | 95969 | 9913 | 11.5% |
| Rentabilité économique net (1/3) | 0.017 | -0.013 | -0.030 | -176.7% |
| EBE (4) | 45566 | 47781 | 2215 | 4.9% |
| Capitaux investis (5) | 496865 | 495310 | -1554 | -0.3% |
| ROCE (4/5) | 0.092 | 0.096 | 0.005 | 5.2% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

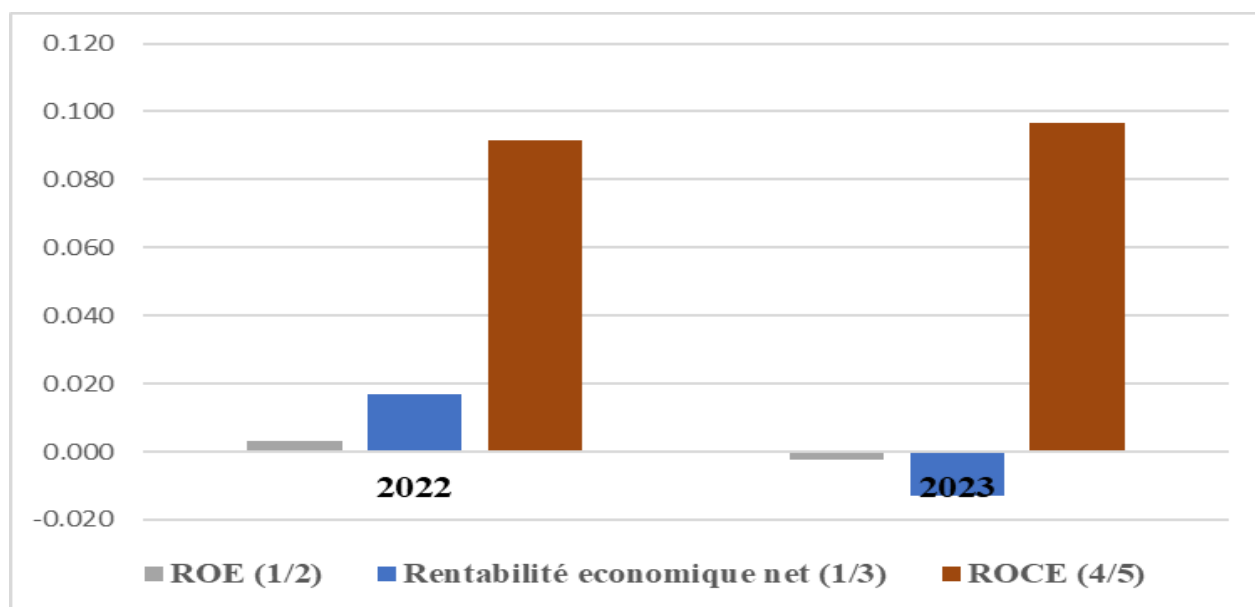
Interprétation :

- **Ratio de rentabilité financière** : Le ROE mesure la rentabilité des capitaux propres. En 2022, il était légèrement positif, mais il est devenu négatif en 2023, reflétant la perte nette de l'année. Cette inversion souligne l'inefficacité des capitaux propres à générer des profits.
- **Ratio de rentabilité économique net** : La rentabilité économique nette est passée de positive à négative, indiquant que les actifs de l'entreprise n'ont pas été utilisés de manière rentable en 2023. Ce changement peut être attribué à l'augmentation des coûts ou à une diminution de l'efficacité opérationnelle.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

- **Ratio de rentabilité brut (ROCE) :** Le ROCE mesure la rentabilité des capitaux investis. Il a légèrement augmenté de 5,2%, ce qui montre une légère amélioration dans l'utilisation des capitaux pour générer des bénéfices avant impôts. C'est un point positif dans un contexte de performance globale en déclin.

Figure 14: Comparaison graphique de l'évolution des ratios de rentabilité



Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

1.4. Mise en forme du tableau de bord financier :

Ce tableau de bord financier rassemble des indicateurs de résultats et des ratios de gestion, permettant d'identifier et de valoriser les performances de société de production de l'électricité SPE.

Tableau 15: Tableau de bord budgétaire

| Rubrique | | Indicateur/ratio | Unité | Réalisation 2022 | Réalisation 2023 | Ecart | Evolution |
|---|-----------------------------|-----------------------|--------|---------------------|---------------------|--------------|-------------|
| Indicateurs du bilan | Structure du bilan | Total actif | MDA | 1,550,735 | 1,678,841 | 128,106 | 8% |
| | | Total immobilisations | MDA | 1,301,167 | 1,322,268 | 21,101 | 2% |
| | | Total stocks | MDA | 3773 | 2752 | (1,020) | -27% |
| | | Total créances | MDA | 233,094 | 343,624 | 110,529 | 47% |
| | | Total disponibilité | MDA | 12699 | 10196 | (2,502) | -20% |
| | | Total dettes | MDA | 1,049,543 | 1,178,804 | 129,260 | 12% |
| | Equilibre financier | FRN | MDA | -792,476 | -814,772 | (22,295) | 3% |
| | | BFR | MDA | -805,176 | -824,969 | (19,793) | 2% |
| | | TR | MDA | 12,699 | 10,196 | (2,502) | -20% |
| Structure financière | Ratio financement permanent | | 0.39 | 0.38 | (0.007) | -2% | |
| | Ratio endettement global | | 2.11 | 2.37 | 0.26 | 13% | |
| Rentabilité | ROE | | 0.0029 | -0.0025 | (0.005) | -186% | |
| | ROCE | | 0.091 | 0.096 | 0.005 | 5% | |
| | Economique nette | | 0.017 | -0.013 | (0.030) | -177% | |
| Liquidité | Générale | | 0.23 | 0.30 | 0.065 | 27% | |
| | Limité | | 0.23 | 0.30 | 0.066 | 28% | |
| | Immédiate | | 0.012 | 0.008 | (0.003) | -29% | |
| Solvabilité | Générale | | 1.47 | 1.42 | (0.053) | -4% | |
| | Ratio autonomie financière | | 0.47 | 0.42 | (0.053) | -11% | |
| Délai de crédit | Client | Jours | 99.02 | 26.26 | (73) | -73% | |
| | Fournisseurs | Jours | 444 | 457 | 14 | 3% | |
| Indicateurs du compte de résultat Les principaux | CA HT | MDA | 86055 | 9596 | 9,913 | 12% | |
| | VA | MDA | 53617 | 57937 | 4,319 | 8% | |
| | EBE | MDA | 45566 | 47781 | 2,215 | 5% | |

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

| | | | | | | | |
|--|--|--------|-----|-------|-------|---------|--------------|
| | | RE | MDA | 1401 | -1597 | (2,999) | -214% |
| | | RCAI | MDA | 1611 | -1413 | (3,025) | -188% |
| | | RT net | MDA | 1466 | -1254 | (2,720) | -186% |
| | | CAF | MDA | 46918 | 49262 | 2,343 | 5% |

Source : Elaboré par l'étudiant à partir des données de Sonelgaz

Le tableau de bord budgétaire présenté inclut une série d'indicateurs financiers essentiels, divisés en deux grandes catégories : les indicateurs de bilan et les indicateurs de compte de résultat. Ces indicateurs fournissent une vue d'ensemble de la santé financière de l'entreprise et permettent d'évaluer sa performance au fil du temps.

- L'entreprise a une structure financière assez équilibrée. Elle parvient à financer l'intégralité de ses immobilisations grâce à ses capitaux propres et à des financements externes bien gérés donc Cette capacité à financer les immobilisations montre une bonne gestion des ressources financières à long terme, ce qui est essentiel pour la stabilité et la croissance continue de la filiale.
- La baisse significative du résultat net est préoccupante, mais l'augmentation de l'Excédent Brut d'Exploitation (EBE) de 4.9% montre que la société est toujours performante sur le plan opérationnel. Il sera crucial d'identifier et de gérer les facteurs qui ont conduit à la diminution du résultat net.
- L'augmentation de la CAF permet à la société de renouveler ses investissements, de payer ses dettes et de rémunérer ses actionnaires, assurant ainsi une certaine continuité et stabilité financière.
- La société montre une bonne solvabilité, avec une capacité à rembourser rapidement ses dettes ce qui est un signe de solidité financière.
- L'entreprise parvient à honorer ses échéances à court terme grâce à ses disponibilités, en grande partie générées par les encaissements de ses créances c'est à dire une gestion efficace de la trésorerie et des créances qui permet à la filiale de maintenir un bon niveau de liquidité, assurant ainsi la continuité de ses opérations sans interruption.
- La société a une problématique qui est le prix de ses biens qui ne pas ses charges c'est pour ça que l'évolution de résultat net est négative.

Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz

Cette interprétation offre une vue d'ensemble des forces et des faiblesses financières de Sonelgaz, en mettant en lumière la nécessité de maintenir une gestion rigoureuse des créances et de surveiller attentivement les indicateurs de performance pour garantir une stabilité financière à long terme.

Les points forts de SPE :

- Malgré une perte nette, l'augmentation des dotations aux amortissements et provisions a permis une légère hausse de la capacité d'autofinancement (CAF), démontrant une certaine solidité financière même en période de difficulté.
- La société a augmenté ses investissements dans les actifs immobilisés, ce qui peut soutenir la croissance future et l'amélioration opérationnelle.
- Sonelgaz présente des signes de croissance et d'amélioration opérationnelle, ce qui montre un potentiel de développement malgré les défis actuels.

Les points faibles de SPE :

- Le ratio d'endettement global a augmenté de 12,7%, indiquant une dépendance accrue aux dettes, ce qui peut affecter la solvabilité à long terme.
- Le besoin en fonds de roulement (BFR) est négatif et en légère détérioration, ce qui indique une dépendance aux dettes à court terme pour financer les opérations courantes, créant des préoccupations en termes de liquidité.
- La trésorerie nette a diminué de 19,71%, réduisant la flexibilité financière de la filiale et sa capacité à répondre à ses obligations à court terme.
- Les défis liés à la rentabilité, à la gestion des créances et à la liquidité doivent être adressés pour assurer une performance financière durable.
- La stricte confidentialité des données et la difficulté d'obtenir des informations nécessaires sur certains indicateurs ont constitué des contraintes importantes dans la recherche et l'analyse.

Conclusion du chapitre :

Nous arrivons à la fin de ce chapitre dédié à l'aspect pratique de notre étude, au cours duquel nous avons créé un tableau de bord financier pour l'entreprise Sonelgaz. Pour cela, nous avons analysé les états financiers (bilan) couvrant la période de 2022 à 2023.

Lors de notre examen des documents de synthèse de société de production de l'électricité pour élaborer un tableau de bord budgétaire, nous avons analysé les indicateurs permettant une réaction rapide en cas d'écarts. Pour l'année 2023, nous avons constaté que ces indicateurs de performance fournissent des données fiables sur la situation financière de la société.

Sonelgaz présente des signes de croissance et d'amélioration opérationnelle, mais les défis liés à la rentabilité, à la gestion des créances et à la liquidité doivent être adressés rapidement pour assurer une performance financière durable et stable.

À la lumière de ces indicateurs, on peut conclure que la filiale SPE montre une bonne performance, malgré les fluctuations observées au cours de l'année 2023.

En résumé, le tableau de bord au sein de SPE sert à fournir une vue d'ensemble claire de l'activité de la société et à mesurer les résultats, facilitant ainsi le suivi et l'analyse de sa performance financière.

Conclusion générale

Ce mémoire a exploré le rôle crucial du contrôle de gestion dans la mesure de la performance, avec un focus particulier sur l'entreprise Sonelgaz. À travers une analyse théorique et pratique, nous avons mis en lumière comment les outils et techniques de contrôle de gestion peuvent améliorer la performance globale d'une entreprise en optimisant l'utilisation des ressources et en facilitant la prise de décision stratégique.

Dans un premier temps, nous avons établi les bases théoriques du contrôle de gestion, définissant ses objectifs, ses missions, et ses principaux outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord. Ces outils jouent un rôle fondamental dans la planification stratégique et le suivi des performances, offrant aux dirigeants une vision claire et précise de la situation financière et opérationnelle de l'entreprise.

Ensuite, nous avons examiné l'importance des tableaux de bord dans la gestion de la performance. Les tableaux de bord, en intégrant divers indicateurs de performance, permettent aux managers de suivre en temps réel l'atteinte des objectifs stratégiques et de réagir rapidement en cas d'écart.

Enfin, notre étude de cas sur Sonelgaz filiale SPE a permis de contextualiser et d'appliquer les concepts théoriques. L'analyse financière détaillée de Sonelgaz a révélé des opportunités d'amélioration spécifiques. Par exemple, l'utilisation optimale des ressources et la nécessité de renforcer l'intégration des systèmes d'information ont été identifiées comme des leviers potentiels pour améliorer la performance.

Recommandations pour la société de production de l'électricité :

Sur la base de notre analyse, nous formulons plusieurs recommandations pour améliorer la performance de SPE :

- **Renforcement des Capacités** : Investir dans la formation continue du personnel en contrôle de gestion pour maximiser l'utilisation des outils analytiques.
- **Intégration des Systèmes d'Information** : Améliorer l'intégration des systèmes d'information pour une meilleure collecte et analyse des données financières et opérationnelles.

- **Utilisation des Tableaux de Bord :** Développer et utiliser de manière systématique des tableaux de bord adaptés aux besoins spécifiques de chaque département pour un suivi efficace des performances.
- **Gestion des Risques :** Mettre en place des mécanismes de gestion des risques pour anticiper et atténuer les impacts négatifs sur la performance.

Limites de la recherche :

À la fin de l'élaboration de ce mémoire, plusieurs limites et contraintes peuvent être mentionnées :

- Nous avons rencontré des difficultés sur le plan théorique, notamment en raison du manque d'ouvrages traitant spécifiquement de ce sujet. En conséquence, nous avons dû nous concentrer principalement sur les articles et les rapports lors de notre recherche bibliographique.
- La stricte confidentialité requise par l'entreprise, due à la nature sensible des données manipulées par le contrôleur de gestion, a également constitué une contrainte importante.
- La difficulté d'obtenir les informations nécessaires sur certains indicateurs au sein de l'entreprise d'accueil a également été une contrainte notable.

Perspectives Futures :

Les perspectives de recherche futures pourraient inclure l'exploration de l'impact du contrôle de gestion dans d'autres secteurs et contextes économiques, ainsi que l'étude des nouvelles technologies (telles que l'intelligence artificielle et le big data) dans l'optimisation des processus de contrôle de gestion.

En conclusion, le contrôle de gestion est un pilier fondamental pour la mesure et l'amélioration de la performance des entreprises. À travers des outils et des techniques appropriés, il permet de naviguer efficacement dans un environnement économique dynamique, assurant ainsi la pérennité et la croissance des organisations comme Sonelgaz.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

- (A), D. (2009). Manuel de gestion volume1. Dans Manuel de gestion volume1. Paris: édition ELLIPSES.
- (B), K. (2000). marketing management, 10eme Edition. Dans K. (B), marketing management, 10eme Edition. Paris.
- (N), G. (2000). le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise. Paris: 3éme édition d'organisation.
- (S), A. (2013). contrôle de gestion : manuel et application, 3eme Edition. Paris: DUNOD.
- A, K. (s.d.). la dynamique de contrôle de gestion,2 éme édition. Dans K. A, la dynamique de contrôle de gestion,2 éme édition. Paris: DUNOD.
- ALAZAD. Claude, S. S. (1998). contrôle de gestion « manuel et application. Dans S. Claude, contrôle de gestion « manuel et application. paris : 4eme édition dunod.
- alazard .C, s. (1998). contrôle de gestion « manuel et application ». paris: 4eme édition dunod.
- ALAZARD Claude, S. S. (2010). contrôle de gestion. Dans S. S. ALAZARD Claude, contrôle de gestion. Paris: Dunod.
- ALAZARD.C, S. (2007). Contrôle de gestion . Paris: DUNOD.
- Alli, L. (2008). le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre. Paris: 3eme édition DUNOD.
- Anthony, R. (1965). planning and control systems. Dans R. Anthony, planning and control systems. boston: Harvard university.
- AZIZA Sonia, H. F. (2019). Mémoire de fin d'études master 2. Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision.
- BOISSELIER Patrick. (1999). contrôle de gestion, cours et application.paris: édition Vuibert.
- BOUQUIN(H). (1997). le contrôle de gestion. Dans le contrôle de gestion. paris: édition PUF, 3ème édition.
- Caillat.A. (2008). Management des entreprises. Dans Caillat.A, Management des entreprises. Edition HACHETTE LIVRE.

- Camus P. (2000). « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} Edition, 3^{ème} Edition. Paris: Editions d'organisations.
- Claude ALAZARD et Sabine Separi. (2006). contrôle de gestion. Dans C. A. Separi, DCG11 « contrôle de gestion ». Paris: Ed Dunod.
- Claude Alazard, S. (2007). DECF, 5^{ème} Editions « contrôle de gestion » . Dans DECF, 5^{ème} Editions « contrôle de gestion ». édition DUNOD.
- Colin H., P. (1998). Expression d'Henri FAYOL. Dans P. Colin H., Expression d'Henri FAYOL. Paris: Dunod.
- DEFFAINS C., R. C. (2006). Comptabilité générale. Dans Comptabilité générale. Paris: 4^{ème} édition Bréal.
- DJERBI (Z), D. (2014). contrôle de gestion. Dans contrôle de gestion. paris: édition Dunod.
- Fernandez A. (2013). « l'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, 4^{ème} édition. Paris: groupe EYROLLES.
- Françoise GIRAUD, e. A. (2004). contrôle de gestion et pilotage de performance, 2^{ème} édition., 2^{ème} édition. Paris: Gualino éditeur, EJA,.
- Françoise GIRAUD, O. S.-H.-L. (2004). Contrôle de gestion et pilotage de la performance.. Paris: GUALINO 2 Ed.
- GERVAIS M. (2000). contrôle de gestion, 7^{ème} édition. Dans G. M, contrôle de gestion, 7^{ème} édition (p. P 601). paris: Economica.
- Gervais, M. (2005). Contrôle de gestion. Dans M. Gervais, Contrôle de gestion. Paris : éditions Economica.
- GRANDGUILLOT.B, G. F. (2014). L'essentiel de la comptabilité de gestion.. GUALINO, 6^{ème} Edition.
- KHEMAKHEM(A). (1971). introduction au contrôle de gestion, Paris-Montréal: DUNOD.
- Leroy M. (1991). Le Tableau de bord. Paris: Ed, Organisation.
- M, G. (2005). contrôle de gestion. paris: Economica.
- M, K. (1998). STRUCTURE, REALITE, DETRMINANTS, PERFORMANCE. Edition ECONOMICA.
- M., L. (1998). Le tableau de bord au service de l'entreprise.Paris: Éditions d'Organisation.
- MALO (J-L) et MATHE (J-C). (2000). l'essentiel du contrôle de gestion. Paris: Edition d'organisation.

- MENDOZA (C) et autres. (1999). tableaux de bord pour managers.Paris: édition groupe revue fiduciaire SA.
- Naro, G. A. (s.d.). Mini Manuel de contrôle de gestion. Dans G. A. Naro, Mini Manuel de contrôle de gestion. Bernard.
- NORTON David, K. R. (2003). le tableau de bord prospectif. Dans K. R. NORTON David,, Paris: Édition Eyrolles.
- P., L. (1998). méthodes et pratique de la performance. Paris: édition d'organisation.
- pierre, S. (Dunod). Mémento d'audit interne. paris: Dunod.
- PLAUCHU (V). (2005). mesure et amélioration de la performance industrielle. France: université pierre mendés.
- RAVIART THAON David. (1999). comment piloter la performance. PARIS: édition L'HARMATTAN.
- REIX (R). (2004). système d'information et management des organisations, 5eme Edition.Paris: édition Eyrolles.
- SAULAU. J.Y. (2006). tableau de bord pour décideurs qualité. AFNOR, la plaine sain: Denis.
- SELMER (C). (1998). concevoir le tableau de bord. Paris: Edition DUNOD.
- SEPARI, C. A. (2010). le contrôle de gestion: manuel et application. Paris: DUNOD.
- Taacha, E. H. (s.d.). résumé théorique & Guide de travaux pratiques. Maroc: Edition OFPPT.
- Voyer Pierre. (1999). Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance.Québec: presse de l'Université du Québec.

Sites Internet :

- Récupéré sur Centre de ressources en économie gestion : www.crg.ac-versailles.fr/spip.php.article282, consulté à 18 :24 (2024, 04 28).

Articles :

- al., B. J. (2005). DECF 4 Gestion Financière : manuel et applications.paris: 14e édition, édition DUNOD.
- Emmanuel, D. O. (2013). Readings in Accounting for Management Control., Readings in Accounting for Management Control. Springer.

- B, D. (2008). Contrôle de gestion en 20 fiches. Dans D. B, Contrôle de gestion en 20 fiches. Paris: édition Dunod.
- C, C. (1992). Organisation et performance des entreprises. Dans C. C, Organisation et performance des entreprises. T1, organisation.
- C., B. (1999). Analyse financière. PARIS: Editions FOUCHER.
- CARLIER Bruno, R. C. (2002). contrôle de gestion : Missions, outils, systèmes d'information et de pilotage. S.E.P.T: La lettre du cadre territorial.
- CARLIER Bruno, R.-R. C. (2021). Développer un contrôle de gestion efficace : pour une plus grande performance territoriale.. Bruno Carlier .
- Caroline SELMER. (2011). concevoir le tableau de bord. Dans C. SELMER, concevoir le tableau de bord.
- É., M. (2001). Contrôle de gestion. Dans M. É, Contrôle de gestion. Paris: Ellipses.
- FABRE (P) et THOMAS (C), m. e. (2007). management et contrôle de gestion, DSCG 3. Dunod.
- Lasthaus.c, M. M. (2003). « care pour l'amélioration de la performance », évaluation organisationnelle. Canada.
- Waldman, D.-A. (1994). La gestion de la performance et la qualité totale. Gestion, Vol.19, n°3.
- RAVIGNON.L, B.-B. J. (1998). la méthode ABC /ABM. Edition ORGANISATION.
- Gadi, A. E. (2004). Audit et contrôle de gestion.
- I, C. (2003). « introduction à la gestion », 2eme éd, 2eme éd. Paris: Dunod.
- MICHEL(S), L. (s.d.). Capital-Compétence dans l'entreprise. éditeur : ESF.
- ROBERT., D. (2005). la création de valeur dans les PME-enjeux et perspectives du contexte économique actuel. revue français.
- Marie-Noelle Désiré-Luciani. (2013). LE GRAND LIVRE DU CONTRÔLE DE GESTION..
- N., G. (2000). le contrôle de gestion. Dans G. N, le contrôle de gestion. édition d'organisation.

Mémoires :

- Djida, R & Mr.Maamri. (2019). Mémoire master. Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise -cas de l'EPB -. Bejaia , Alger: Université Abderrahmane Mira de Bejaïa.

- KERMOUM Messaouda, K. C. (2013, juin). mémoire de master en science de gestion option CCA. contrôle et mesure de la performance d'une entreprise : méthode et outils. Bejaia, : université Abderrahmane MIRA.
- Mr. ELMAHDI Walid et TAHRAOUI Abdelkader ; mémoire de master « Le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de la performance global de l'entreprise Algérienne » ; cas : EPE TONIC INDUSTRIE encadré par Mme. A. DELMAJI
- ABDELBAKI Dhiya Eddine mémoire de master « Le rôle des outils du contrôle de gestion dans la diffusion et le suivi de l'information » étude de Cas EURL SATEREX -IRIS - encadrer par Pr. BERREZIGA Amina – Senouci
- AZIZA Sonia, HAMDY Fares mémoire de master « Le contrôle de gestion comme outil d'aide à la prise de décision » Cas Entreprise DANONE DJURDJURA ALGERIE ; encadrer par Mme TAGUELMINT Meriem Zehira,

Table des matières

Introduction générale

Chapitre 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Introduction du chapitre : 2

Section 01 : Cadre théorique sur le contrôle de gestion : 2

1. Apparition et historique du contrôle de gestion : 2

1.1. Apparition du contrôle de gestion : 2

1.2. Historique du contrôle de gestion : 3

2. Définition du contrôle de gestion : 5

2.1. Définition du concept contrôle de gestion : 5

2.2. Différentes définitions du contrôle de gestion : 6

3. Missions et objectifs du contrôle de gestion : 6

3.1. Missions du contrôle de gestion : 7

3.2. Objectifs du contrôle de gestion : 7

4. Contrôle de gestion et structure de l'entreprise : 9

4.1. Rattachement à la direction générale (position d'état-major) : 10

5. Processus de contrôle de gestion : 10

6. Contrôle de gestion, l'audit et le contrôle interne : 13

6.1. Contrôle interne et le contrôle de gestion : 13

6.2. Audit interne : 13

6.3. Audit externe : 14

Section 02 : les outils du contrôle de gestion : 15

1. Comptabilité générale et la comptabilité analytique : 15

1.1. Comptabilité générale : 15

1.2. Comptabilité analytique : 16

1.3. Méthode ABC (méthode de calcul des coûts à base d'activités) : 22

2. Gestion budgétaire : 23

2.1. Budgétisation : 23

2.2. Contrôle budgétaire : 25

3. Reporting : 26

3.1. Définition : 26

| | |
|---|-----------|
| 3.2. Objectifs du reporting : | 26 |
| 3.3. Types de reporting : | 27 |
| 4. Tableau de bord : | 28 |
| 4.1. Définition du tableau de bord : | 28 |
| 4.2. Objectifs du tableau de bord : | 28 |
| Conclusion du chapitre : | 29 |
| Chapitre 02 : Le tableau de bord et la performance de l'entreprise | |
| Introduction du chapitre : | 30 |
| Section 01 : développement sur l'outil du tableau de bord | 30 |
| 1. Définition du tableau de bord : | 31 |
| 2. Objectifs du tableau de bord : | 31 |
| 4. Types du tableau de bord : | 32 |
| 4.1. Tableau de bord d'activité : | 32 |
| 4.2. Tableau de bord de pilotage : | 32 |
| 4.3. Tableau de bord de projet : | 33 |
| 4.4. Tableau de bord financier et budgétaire : | 33 |
| 4.5. Tableau de bord prospectif « balanced scorecard » : | 33 |
| 5. Conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord : | 34 |
| 5.1. Conditions générales : | 34 |
| 5.2. Conditions spécifiques : | 35 |
| 6. Conception de tableau de bord : | 35 |
| 6.1. Principes de la conception d'un tableau de bord : | 35 |
| 6.2. Instruments du tableau de bord : | 37 |
| 6.3. Construction du tableau de bord : | 39 |
| 7. Limites de tableau de bord : | 40 |
| Section 02 : généralités sur la performance : | 40 |
| 1. Définition de la performance de l'entreprise : | 40 |
| 2. Principaux critères de la performance : | 41 |
| 2.1. L'efficacité : | 41 |
| 2.2. L'efficience : | 42 |
| 2.3. La pertinence : | 42 |
| 3. Dimensions de la performance : | 43 |

| | | |
|--|--|-----------|
| 4. | Typologie de la performance : | 43 |
| 4.1. | Performance organisationnelle : | 43 |
| 4.2. | Performance stratégique et la performance concurrentielle : | 44 |
| 4.3. | Performance humaine : | 44 |
| 5. | Mesures comptables : | 45 |
| 5.1. | Mesure par les indicateurs du bilan : | 45 |
| 5.2. | Mesure par l'analyse des ratios : | 49 |
| 6. | Indicateurs de rentabilité financière : | 53 |
| 6.1. | Indicateurs traditionnels : | 53 |
| 7. | Notion et objectif de la mesure de la performance : | 54 |
| 7.1. | Définitions de la mesure de la performance : | 54 |
| 7.2. | Objectifs de la mesure de la performance : | 55 |
| | Conclusion du chapitre : | 58 |
| Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord au sein de Sonelgaz | | |
| | Introduction du chapitre : | 60 |
| | Section 01 : Présentation de la société -Sonelgaz- | 60 |
| 1. | Présentation de Sonelgaz : | 60 |
| 2. | Présentation de -Sonelgaz- centre de distribution de l'électricité : | 61 |
| 3. | Historique de Sonelgaz : | 61 |
| 4. | Engagements et les valeurs de Sonelgaz : | 62 |
| 4.1. | Engagements de Sonelgaz : | 63 |
| 4.2. | Valeurs de Sonelgaz : | 64 |
| 5. | Activités et les missions de Sonelgaz : | 64 |
| 5.1. | Activités de Sonelgaz : | 64 |
| 5.2. | Missions de Sonelgaz : | 65 |
| 6. | Organisation de Sonelgaz : | 67 |
| 6.1. | Chargé de mission : | 68 |
| 6.2. | Direction appui et retour d'expérience : | 68 |
| 6.3. | Conseils de direction : | 68 |
| 6.4. | Direction patrimoine : | 69 |
| 6.5. | Secrétaire de direction principale : | 69 |
| 6.6. | Assistant direction générale : | 70 |

| | | |
|--|--|------------|
| 6.7. | Direction stratégie et système : | 70 |
| 6.8. | Direction des ressources humaines : | 70 |
| 6.9. | Assistant audit : | 70 |
| 6.10. | Direction finance et comptabilité : | 71 |
| 6.11. | Direction contrôle de gestion : | 71 |
| Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour Sonelgaz | | 73 |
| 1. | Démarches et élaboration | 73 |
| 1.1. | Contexte du tableau de bord de Sonelgaz : | 73 |
| 1.2. | Détermination des objectifs : | 74 |
| 1.3. | Choix et calcul des indicateurs : | 74 |
| 1.4. | Mise en forme du tableau de bord financier : | 92 |
| Conclusion du chapitre : | | 96 |
| Conclusion générale | | |
| Bibliographie..... | | 98 |
| Table des matières..... | | 104 |
| Annexes..... | | 108 |

Annexes

Annexe 01 : Bilan actif 2023

| SOCIETE SONELGAZ-Production Electricité | | EXERCICE 2023 | | | |
|---|------|----------------------|--------------------|----------------------|----------------------|
| | | DATE | | | |
| BILAN ACTIF | | Définitif | | | |
| ACTIF | note | brut 2023 | amort 2023 | 2023 | 2022 |
| ACTIF NON COURANT | | | | | |
| Ecart d'acquisition (ou goodwill) | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 117,036,032.45 | 112,449,029.82 | 4,587,002.63 | 3,676,861.25 |
| Immobilisations corporelles | | | | | |
| Terrains | | 404,482,835.74 | 0.00 | 404,482,835.74 | 406,228,012.69 |
| Agencements et aménagements de terrains | | 11,103,795,414.17 | 3,734,593,602.23 | 7,369,201,811.94 | 6,415,493,873.54 |
| Constructions (Batiments et ouvrages) | | 115,479,150,656.97 | 45,636,701,722.44 | 69,842,448,934.53 | 53,643,806,346.83 |
| Installations techniques, matériel et outillage | | 1,021,816,600,534.96 | 364,080,786,804.12 | 657,735,813,730.84 | 571,521,691,372.98 |
| Autres immobilisations corporelles | | 16,215,985,684.13 | 4,356,069,535.41 | 11,859,916,148.72 | 22,228,537,770.22 |
| Immobilisations en cours | | 573,900,847,660.08 | | 573,900,847,660.08 | 645,204,401,653.90 |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mises en équivalence - entreprises associées | | | | | |
| Titres participations et créances rattachées | | 1,850,000.00 | 1,121,000.00 | 729,000.00 | 809,382,390.00 |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 68,981,884.64 | | 68,981,884.64 | 64,614,684.64 |
| Impôts différés actif | | 1,081,279,695.54 | | 1,081,279,695.54 | 869,428,934.50 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 1,740,190,010,398.68 | 417,921,721,694.02 | 1,322,268,288,704.66 | 1,301,167,261,900.55 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 2,763,849,230.96 | 11,364,158.89 | 2,752,485,072.07 | 3,773,353,440.52 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 8,394,774,781.41 | 61,565,346.66 | 8,333,209,434.75 | 28,168,981,097.61 |
| Créances sur sociétés du groupe et associés | | | | | |
| Autres débiteurs | | 335,975,172,388.33 | 3,517,190,022.98 | 332,457,982,365.35 | 201,995,885,188.21 |
| Impôts | | 2,923,903,527.87 | 90,817,200.39 | 2,833,086,327.48 | 2,929,772,992.82 |
| Autres actifs courants | | 0.00 | | 0.00 | 0.00 |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 10,196,936,930.21 | | 10,196,936,930.21 | 12,699,764,775.75 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 360,254,636,858.78 | 3,680,936,728.92 | 356,573,700,129.86 | 249,567,757,494.91 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 2,100,444,647,257.46 | 421,602,658,422.94 | 1,678,841,988,834.52 | 1,550,735,019,395.46 |

Annexe 02 : Bilan passif 2023

| SOCIETE SONELGAZ-Production Electricité | | EXERCICE | 2023 |
|---|------|----------------------|----------------------|
| | | E | |
| | | DATE | |
| BILAN PASSIF | | Définitif | |
| PASSIF | note | 2023 | 2022 |
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis (ou compte de l'exploitant) | | 35,000,000,000.00 | 35,000,000,000.00 |
| Autres Fonds propres | | 410,295,598,432.53 | 410,295,598,432.53 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves (Réserves consolidées) | | 45,001,289,617.41 | 45,001,289,617.41 |
| Écart de réévaluation | | 7,683,823,339.57 | 7,683,823,339.57 |
| Résultat net (Résultat net part du groupe) | | - 1,254,008,451.13 | 1,466,155,707.46 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | - 1,416,292,083.02 | - 2,581,594,809.55 |
| compte de liaison** | | 0.00 | 0.00 |
| TOTAL CAPITAUX PROPRES | | 495,310,410,855.36 | 496,865,272,287.42 |
| PASSIFS NON COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 253,000.00 | 253,000.00 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | 7,457,582,755.81 | 7,497,763,469.07 |
| Autres dettes non courantes | | 0.00 | 1,500,000.00 |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance | | 4,727,440,821.40 | 4,325,819,097.25 |
| TOTAL PASSIFS NON COURANTS | | 12,185,276,577.21 | 11,825,335,566.32 |
| PASSIFS COURANTS | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 145,199,159,263.66 | 126,319,997,074.97 |
| Impôts | | 186,883,042.17 | 579,071,822.78 |
| Dettes sur sociétés du Groupe et associés | | | |
| Autres dettes | | 1,013,301,023,640.83 | 915,145,335,094.17 |
| Trésorerie passive | | 12,659,235,455.29 | 7,549.80 |
| TOTAL PASSIFS COURANTS | | 1,171,346,301,401.95 | 1,042,044,411,541.72 |
| TOTAL GENERAL PASSIF | | 1,678,841,988,834.52 | 1,550,735,019,395.46 |

Annexe 03 : TCR 2023

| SOCIETE SONELGAZ-Production Electricité | | EXERCIC E | 2023 |
|--|------|----------------------|---------------------|
| | | DATE | |
| COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE | | Définitif | |
| | note | 2023 | 2022 |
| Ventes et produits annexes | | 95,969,161,472.99 | 86,055,905,608.54 |
| Variations stocks produits finis et en cours | | | |
| Production immobilisée | | 2,750,008,117.16 | 2,906,694,808.91 |
| Subvention d'exploitation | | | |
| I - Production de l'exercice | | 98,719,169,590.15 | 88,962,600,417.45 |
| Achats consommés | | - 13,945,534,812.09 | - 14,165,205,413.55 |
| Services extérieures et autres consommations | | - 26,835,995,968.54 | - 21,179,512,125.91 |
| II - Consommation de l'exercice | | - 40,781,530,780.63 | - 35,344,717,539.46 |
| III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 57,937,638,809.52 | 53,617,882,877.99 |
| Charges de personnel | | - 9,865,156,556.87 | - 7,746,399,819.81 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | - 290,877,210.44 | - 304,915,910.84 |
| IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 47,781,605,042.21 | 45,566,567,147.34 |
| Autres produits opérationnels | | 813,750,077.92 | 1,210,099,091.15 |
| Autres charges opérationnelles | | - 323,663,715.73 | - 90,774,958.99 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur | | - 50,516,248,579.60 | - 45,452,488,380.47 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 646,928,056.99 | 168,153,661.23 |
| V - RESULTAT OPERATIONNEL | | - 1,597,629,118.21 | 1,401,556,560.26 |
| Produits financiers | | 216,828,914.99 | 284,827,942.46 |
| Charges financières | | - 33,038,761.81 | - 75,199,864.66 |
| VI - RESULTAT FINANCIER | | 183,790,153.18 | 209,628,077.80 |
| VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS | | - 1,413,838,965.03 | 1,611,184,638.06 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | - 21,630,508.08 | 515,573,765.23 |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | 181,461,021.98 | - 660,602,695.83 |
| Autres impôts sur les résultats | | | |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES | | 100,396,676,640.05 | 90,625,681,112.29 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES | | - 101,650,685,091.18 | - 89,159,525,404.83 |
| VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES | | - 1,254,008,451.13 | 1,466,155,707.46 |
| Résultats internes** | | 0.00 | 0.00 |
| X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | - 1,254,008,451.13 | 1,466,155,707.46 |