

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique**

## **Ecole Supérieure de Commerce -Koléa-**

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

**OPTION: Contrôle de gestion**

### **THEME :**

**L'impact du contrôle de gestion sur la performance de  
l'entreprise**

**Etude de cas : Henkel Algérie site de Chelghoum Laid**

**Elaboré par :**

**ATTALAH Rabah**

**Encadré par :**

**Mme. OUSLIMANE Meriem**

**Maitre-assistant A**

**Lieu de stage : Henkel Algérie site de Chelghoum laid**

**Période de stage : 01/04/2016 à 30/04/2017**

**Année universitaire : 2016/2017**



**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique**

## **Ecole Supérieure de Commerce -Koléa-**

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

**OPTION: Contrôle de gestion**

### **THEME :**

**L'impact du contrôle de gestion sur la performance de**  
**l'entreprise**

**Etude de cas : Henkel Algérie site de Chelghoum Laid**

**Elaboré par :**

**ATTALAH Rabah**

**Encadré par :**

**Mme. OUSLIMANE Meriem**

**Maitre-assistant A**

**Lieu de stage : Henkel Algérie site de Chelghoum laid**

**Période de stage : 01/04/2016 à 30/04/2017**

**Année universitaire : 2016/2017**

## **Résumé**

Dans un univers économique de plus en plus concurrentiel et incertain, le pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation, la mesure constante de ses performances et l'évaluation continue de son efficacité sont plus que jamais indispensables.

Notre mémoire traite l'impact du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise. Dans ce travail de recherche, nous avons proposé une grille qui porte sur les différents outils de contrôle de gestion : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire par ses différents types, le tableau de bord et les nouvelles tendances du contrôle de gestion. A cet effet, il nous a paru utile, pour arriver à toucher le vif de notre sujet de recherche, de prendre un cas pratique, alors nous avons effectué un stage au sein de l'entreprise multinationale Henkel Algérie site de Chelghoum Laid.

Nous avons procédé à l'analyse des budgets et le calcul des coûts, comme nous avons présenté les différents outils de contrôle de gestion au niveau de cette entreprise.

Enfin, nous avons mesuré sa performance globale à l'aide des indicateurs de la performance. Cette étude nous a permis de montrer que le contrôle de gestion est une fonction évolutive et performante, au service de la performance de l'organisation, plus particulièrement Henkel Chelghoum Laid.

### **Mots clés :**

Contrôle de gestion, performance, pilotage, comptabilité analytique, tableau de bord, indicateurs de performance.

**Abstract:**

In a more and more competitive and uncertain economic universe, the permanent piloting of the whole organization, the constant measure of its performances and the continuous assessment of its efficiency are more than ever indispensable.

Our memory treats the impact of the management control on the corporation performance. In this work of research, we proposed a grid that is about the different tools of management control: the cost accounting, the budgetary management by its different types, the balanced scorecard and the new tendencies of the management control. To this effect, it appeared to us useful; to manage to touch the quick of our research topic, to take a convenient case, then we did a practicum within the multinational corporation (Henkel Algeria). This is how we calculated the gaps in quantity and calculation of costs, as we had presented the different tools of management control.

Finally, we had measured its global performance by using the indicators of the performance. This study helped us to prove the importance of the management control in the service of the corporation performance, in particularly Henkel Chelghoum Laid.

**Key words:**

Management control, performance, management, cost accounting, dashboard, performance indicator.

## **Remerciement**

Je tiens à remercier tout d'abord Allah de ses donations qu'on ne peut pas compter.

Merci à mes très chers parents qui m'ont soutenu tout au long de mes études, et aussi aux membres de ma famille ;

Je tiens aussi à remercier mon encadreur : Madame OUSLIMANE Meriem pour avoir accepté de diriger ce travail, sa disponibilité, son aide et ses orientations ;

Je tiens également à remercier le contrôleur de gestion de Henkel Chelghoum Laid de nous avoir consacré de son temps et de nous avoir accordé toute l'attention nécessaire lors de notre stage pratique ;

Merci pour tous mes enseignants de l'ESC qu'on m'avait apporté le savoir et la motivation d'apprendre.

Merci à toute personne qui a contribué de près ou de loin à la réalisation de ce mémoire.

## **Dédicace :**

Je dédie ce mémoire :

A mes chers parents, ma mère et mon père pour leur Patience, leur Amour, leur soutien et leur encouragement ;

A mes frères ;

A ma sœur ;

A mes amis et mes camarades ;

Sans oublier tous les professeurs que ce soit du primaire, du moyen, du secondaire ou de l'enseignement supérieur.

## **LISTE DES FIGURES :**

<b>Numéro</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
<b>Figure N°01</b>	Comparaison entre le contrôle interne Contrôle de gestion	<b>06</b>
<b>Figure N°02</b>	Niveaux du contrôle de gestion	<b>09</b>
<b>Figure N°03</b>	Processus du contrôle de gestion	<b>11</b>
<b>Figure N°04</b>	La gestion du système d'information	<b>27</b>
<b>Figure N°05</b>	Les composantes de performance	<b>36</b>
<b>Figure N°06</b>	Critères de la performance	<b>36</b>
<b>Figure N°07</b>	Performance interne et performance externe	<b>39</b>
<b>Figure N°08</b>	Les trois systèmes d'un modèle d'évaluation de la performance dans les services	<b>51</b>
<b>Figure N°09</b>	Le contrôle de gestion dans la démarche de pilotage de l'organisation	<b>57</b>
<b>Figure N°10</b>	Le contrôle de gestion dans le processus de pilotage de l'organisation	<b>58</b>
<b>Figure N°11</b>	Présentation de la production réelle et prévisionnelle	<b>86</b>
<b>Figure N°12</b>	L'analyse SWOT	<b>88</b>
<b>Figure N°13</b>	Présentation de la productivité des employés	<b>91</b>

<b>Figure N°14</b>	Le niveau des accidents dans le site	<b>91</b>
<b>Figure N°15</b>	Evolution de la consommation d'énergie	<b>93</b>
<b>Figure N°16</b>	Evolution de la consommation d'eau	<b>94</b>
<b>Figure N°17</b>	Niveau de la production des déchets	<b>96</b>
<b>Figure N°18</b>	Présentation du tableau de bord de Henkel CH-L	<b>98</b>

## **LISTE DES TABLEAUX:**

<b>Numéro</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
<b>Tableau N°01</b>	L'effectif de l'entreprise	<b>66</b>
<b>Tableau N°02</b>	L'évolution de la production	<b>85</b>
<b>Tableau N°03</b>	Le total des couts de production	<b>86</b>
<b>Tableau N°04</b>	La part de marché des produits de Henkel CH-L	<b>89</b>
<b>Tableau N°05</b>	Présentation de taux d'encadrement	<b>90</b>
<b>Tableau N°06</b>	Effectif participant dans le processus de production	<b>90</b>
<b>Tableau N°07</b>	Evaluation de la productivité des employés	<b>92</b>
<b>Tableau N°08</b>	Présentation de taux de maladie	<b>92</b>
<b>Tableau N°09</b>	Evolution de la consommation d'énergie	<b>93</b>
<b>Tableau N°10</b>	La consommation d'eau	<b>94</b>
<b>Tableau N°11</b>	Niveau de la production des déchets	<b>95</b>

## **LISTE DES ABREVIATIONS:**

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>BCG</b>	Boston Consulting Group
<b>BSC</b>	balanced scorecard
<b>CG</b>	Contrôle de Gestion
<b>CPTT</b>	comité de prévention et de protection du travail.
<b>ENAD</b>	L'entreprise nationale des détergents
<b>ERP</b>	Entreprise Ressource Planning
<b>FCL</b>	Facteurs clés de succès
<b>HEA</b>	Henkel –ENAD Algérie
<b>Henkel CH-L</b>	Henkel Chelghoum Laid
<b>ISIS LS</b>	Isis lessive poudre
<b>ISO</b>	International Standards Organisation
<b>KPI</b>	Key of performance indicator
<b>LE CHAT LS</b>	Le chat lessive poudre
<b>OECCA</b>	L'ordre des experts comptables et comptables agréé

<b>OST</b>	Organisation scientifique du travail
<b>PME</b>	Petite et moyenne entreprise
<b>SAP</b>	Système application Product
<b>SC</b>	Service de controlling
<b>SHEQ</b>	Sécurité - Hygiène - Environnement – Qualité
<b>SME</b>	System de management environnemental
<b>SMQ</b>	Système de management de la qualité
<b>SWOT</b>	Stengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
<b>WPRA</b>	Works, Place, Risque, Assurance

# SOMMAIRE

<b>Introduction générale</b> .....	A
<b>CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion</b> .....	01
Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion .....	02
Section 02 : Outils de contrôle de gestion.....	16
<b>CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance</b> .....	30
Section 01 : Concepts clés de la performance .....	32
Section 02: Evaluation, mesure et analyse de la performance de l'entreprise.....	45
Section 03 : la performance comme objectif du contrôle de gestion.....	55
<b>CHAPITRE 03 : L'impact du contrôle de contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L</b> .....	62
Section 01 : Présentation de l'entreprise.....	64
Section 02: Description du contrôle de gestion au sein de Henkel CH-L.....	75
Section 03: L'appréciation de l'impact du contrôle de contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L.....	85
<b>Conclusion générale</b> .....	101
Bibliographie	
Annexe	
Table des matières	

# **Introduction**

## **Générale**

## **Introduction générale**

---

### **Introduction générale :**

Actuellement, l'économie mondiale connaît des changements rapides et parfois difficiles à prévoir. L'internationalisation croissante des affaires impacte en profondeur les organisations et les stratégies des entreprises. En effet, la concurrence est rude et mondiale, seules survivent les entreprises qui font preuve d'adaptabilité, de compétitivité et d'innovation face aux nouvelles exigences du marché, afin de créer et conserver un avantage concurrentiel et le rendre difficilement imitable.

Dans cet environnement mouvant et incertain, disposer d'un système de pilotage permettant d'un côté, de maintenir la trajectoire tracée pour atteindre les objectifs et de l'autre, de faire face à la concurrence, s'avère être une condition primordiale pour assurer aux entreprises industrielles l'expansion et la pérennité.

Pour ce fait, les dirigeants doivent impérativement se fixer des objectifs et assurer les moyens nécessaires pour les atteindre tout en relevant des défis permanents auxquels l'entreprise fait face.

Ainsi, tous les dirigeants sont amenés à prendre des décisions qui ne sont pas fondées uniquement sur leurs propres instincts, mais sur une stratégie globale ainsi que des éléments prévisionnels élaborés à l'aide d'un système dynamique qui est le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation, leur permettre faire des comparaisons avec les données passées ou prévues, ainsi que déclencher des mesures correctives appropriées.

Dans le domaine de la gestion, la performance est définie comme la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient la nature et la variété des objectifs, elle prend en considération la minimisation des moyens dans la réalisation de ces objectifs.

Dans ce cadre, les directions adressent au contrôle de gestion des demandes nouvelles analyses en termes de la performance d'entreprise et de la gestion du couple valeur/coût.

Donc la survie de telle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de leur performance, alors le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des

## **Introduction générale**

---

performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens. En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexe, il faut créer une fonction de contrôle de gestion dont les principaux instruments peuvent être constitués par : la comptabilité avec deux composantes générale et analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord...etc.

Nous avons entrepris notre recherche pour le cas de la multinational Henkel Chelghoum Laid en vue de porter un jugement sur l'impact du contrôle de gestion sur sa performance. Notre étude sera donc axée autour du contrôle de gestion et de la performance.

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

**« Quelle est l'incidence du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise ? »**

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

- 1) Qu'est-ce que le contrôle de gestion et quel sont ses outils?
- 2) Qu'est-ce que la performance d'entreprise ? Et quels sont les outils de contrôle de gestion utilisés qui permettent de la mesurer ?
- 3) Quel est le rôle du contrôle de gestion au niveau de Henkel CH-L? Et quel est son impact sur sa performance ?

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

**Hypothèse principale :**

**H1** :L'incidence du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise reside dans la mesure de performance

# Introduction générale

---

## Hypothèses secondaires :

**H 1 :** Le contrôle de gestion pilote la performance de l'entreprise à travers les différents outils qui consiste en la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

**H 2 :** La performance d'entreprise peut être définie à travers sa capacité à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée à moindre coût.

**H 3 :** Le rôle du contrôle de gestion à Henkel CH-L consiste à améliorer la performance de Henkel Chelghoum Laid et aide les dirigeants pour la prise de décision.

Cette recherche vise à déterminer :

- L'importance du contrôle de gestion dans la gestion courante de l'entreprise.
- Une vision claire du concept de la performance et de l'analyse de l'impact du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance ; l'évaluation et l'analyse des coûts sera d'un grand apport pour le contrôle de gestion, sans ce dernier il est impossible pour toute entreprise de parler de la notion de la performance.

Pour la méthodologie de notre travail, nous avons adopté la méthodologie descriptive et analytique :

- **Descriptive** : parce que nous avons présenté les concepts clés de notre thème qui sont le contrôle de gestion et la performance.
- **Analytique** : car notre thème vise avant tout à analyser le système de contrôle de gestion de Henkel Chelghoum Laid.

En ce qui concerne la collecte d'informations nécessaires à l'élaboration de notre mémoire, nous avons effectué nos recherches au niveau de différentes bibliothèques, ainsi que sur la bibliothèque en ligne ScholarVox. En plus des ouvrages consultés liés au sujet, l'utilisation d'internet a été d'une grande aide en nous donnant accès aux études les plus récentes que nous ne pouvons pas trouver dans les bibliothèques, ainsi que les échanges avec le contrôleur de gestion de Henkel Chelghoum Laid.

Pour la problématique posée, notre étude s'est axée sur une recherche bibliographique et la consultation des documents spécialisés pour la partie théorique.

## Introduction générale

---

Quant à la partie pratique nous avons effectué une analyse de contenu de système de contrôle de gestion de Henkel Chelghoum Laid, nous avons aussi utilisé les techniques suivantes :

- **Technique d'entretien** : nous avons mené des entretiens au niveau de l'organisme d'accueil et cela pour l'obtention des informations nécessaires pour la rédaction de notre partie pratique.
- **Technique d'observation** : nous nous sommes appuyés sur cette technique tout au long de notre présence au sein de Henkel CH-L.

Pour tenter de répondre au mieux à ces préoccupations, nous avons structuré notre travail de recherche en trois chapitres :

Nous allons consacrer le premier chapitre de notre mémoire aux généralités sur le contrôle de gestion ;

Dans le second chapitre, nous allons traiter la notion de la performance et l'ensemble des concepts qui l'entoure pour en tirer les axes fondamentaux qui nous permettront d'aboutir à une évaluation la plus adéquate possible ;

Le troisième chapitre sera consacré dans un premier temps à la présentation de Henkel Chelghoum Laid ensuite nous allons mettre en lumière les outils du contrôle de gestion existants au sein cette entreprise ainsi la mesure de sa performance en projetant notre fruit de recherche sur elle.

## **CHAPITRE 01 :**

# **Cadre théorique du contrôle de gestion**

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

### **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est aujourd'hui une fonction bien institutionnalisée dans la plupart des entreprises, il permet une gestion rigoureuse et une capacité de réaction plus rapide de la part des dirigeants d'une entreprise. Ces derniers doivent avoir la maîtrise de sa gestion de la façon qu'un conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule.

Ce premier chapitre traitera le cadre théorique du contrôle de gestion, il est divisé en deux sections : la première sera consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion, sa définition, ses missions et ses objectifs, Dans la deuxième section nous aborderons les outils du contrôle de gestion.

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **SECTION 01 : Généralités sur le contrôle de gestion**

Tout travail pratique doit être accompagné d'un cumul de connaissances concernant l'objectif souhaité, ainsi pour mieux le cerner, il convient donc de bien définir le contrôle de gestion, de présenter ses différentes fonctions et niveaux, ainsi que ses différents objectifs.

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

Nous allons présenter dans ce point l'apparition, l'évolution, définition et les notions voisines du contrôle de gestion.

#### **1.1. Apparition et évolution du contrôle de gestion :**

La conception du contrôle de gestion a connu une longue évolution au cours du temps. Elle s'explique par le changement des conditions générales de la gestion et par les modifications importantes de l'environnement et des normes culturelles et sociales.

La turbulence de l'environnement politique<sup>1</sup>, économique et social a accru considérablement les différents niveaux d'incertitude en matière de gestion. Réduire l'incertitude constitue l'un des points forts du contrôle de gestion en mettant l'accent sur les problèmes d'information et de communication et aussi en cherchant au mieux du possible d'atteindre les objectifs nécessaires pour l'entreprise.

Plusieurs auteurs avaient essayé de parler sur le contrôle de gestion ; personne d'entre-deux n'avait précisé une date du début du contrôle de gestion. Il est le résultat d'une longue évolution des idées des chercheurs en cette discipline. Ils affirment que cette discipline remonte de l'antiquité. Ils précisent bien que la notion du contrôle de gestion est aussi ancienne que celle de la comptabilité. Les recherches menées à ce propos montrent que les traces de la comptabilité et du contrôle de gestion existent déjà vers 3000<sup>2</sup>ans Avant Jésus Christ chez les Sumériennes en Mésopotamie.

---

<sup>1</sup> Mémoire en ligne :<http://www.memoireonline.com/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises/> consulté le 15/04/2017

<sup>2</sup> ALAZARD C et SEPARI S: « contrôle de gestion manuel et application », édition DUNOD, paris 2010, p3.

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

Afin d'aider à la gestion des terres et des troupeaux. Pour contrôler des réalisations économiques, une comptabilité 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 15<sup>e</sup> siècle et chez un imprimeur français au 16<sup>e</sup> siècle, il est clair que les besoins de mesure et de contrôle des activités économiques augmentent et se diffusent véritablement à grande échelle à la fin du 19<sup>e</sup> 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.

Dans la suite avec le développement des produits et services dans la conjoncture en croissance, les gestionnaires ont cherché dans le contrôle de gestion une aide aux décisions ainsi que des pistes pour contrôler les actions dans la structure. Ainsi depuis le début du vingtième siècle, le contrôle de gestion a été conçu dans le cadre d'une gestion taylorienne, fondée sur quatre principes :

- ✓ stabilité dans le temps ;
- ✓ informations parfaites des organisations ;
- ✓ recherche d'une minimisation des coûts totaux ;
- ✓ coûts de production dominant dans le coût total.

Le contrôle<sup>1</sup> des activités et le champ d'analyse du contrôle correspondant remontent à la fin du XIX<sup>e</sup> siècle à une période marquée par une phase d'industrialisation. Ainsi il résulte de l'évolution du progrès technique et du développement de l'activité économique.

Cette évolution a été imprégnée, notamment par les analyses de TAYLOR (1905) avec l'organisation scientifique du travail (OST), les travaux de GANTT (1915) sur les

---

<sup>1</sup>ALAZARD C et SEPARI S :op.cit., p4.

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

charges de structures, les travaux FAYOL (1916) et par les innovations dans le domaine de management de GENERAL MOTORS (1923).

ALFRED CHANDLER<sup>1</sup> situe la naissance du contrôle de gestion au début du XXe et plus précisément dans deux grandes entreprises américaines : du PONT DE NEMROUS et GENERAL MOTORS. Ces entreprises avaient mis en place une structure de management formalisée par de multiples procédures et des systèmes d'information basés sur la comptabilité qui permettaient aux responsables d'être assurés que les actions déléguées se réalisent conformément aux objectifs fixés. Ce système appelé (management contrôle) a été introduit en France sous la dénomination de (contrôle de gestion).

Après la révolution industrielle et, plus particulièrement après la seconde guerre mondiale, on verra se développer dans toutes les organisations un nouveau type de contrôle, parallèlement à l'ancien, fondé sur des principes opposés ; Il sera effectué par le personnel appartenant à l'organisation et aura pour objet le suivi de performance économique. Il s'agit du contrôle de gestion au sens actuel. Depuis la fin du dix-neuvième siècle, l'évolution du concept du contrôle de gestion a suivi celle de la conception de l'entreprise.

### **1.2. Définition du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle /gestion.

Contrôle : c'est-à-dire maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu.

Gestion : c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

---

<sup>1</sup>MAADANI M et SAÏD K: « management et pilotage de la performance », édition Hachette, PARIS 2009, p 41

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

Partant de ce qui précède, « la fonction du contrôle de gestion peut être définie comme un ensemble de tâches permettant d'apprécier des résultats des centres gestion en fonction d'objectifs établis à l'avance »<sup>1</sup>.

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constante évolution. Le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance ainsi certains auteurs ont proposés quelques définitions du contrôle de gestion.

Le premier à avoir théorisé la discipline c'est ROBERT (N)<sup>2</sup>. ANTHONY (1965) professeur à HARVARD, qui définit le contrôle de gestion comme « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation ».

Le rôle du contrôle de gestion est alors d'alerter rapidement si les objectifs ne sont pas réalisés afin de déclencher des actions correctives.

**ALAZARD et SABINE** définissent le contrôle de gestion comme une science de choix et de l'action, qui consiste à conduire une organisation en utilisant de nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions<sup>3</sup>.

Selon **A. KHEMAKHEM** : « Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergie set des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité »<sup>4</sup>.

L'une des définitions les plus récentes et les plus complètes est celle proposée par **H. Bouquin** qui voit le contrôle comme : « des processus et des systèmes conçus pour garantir aux responsables que les actions qui relèvent de leur autorité seront, sont et ont été mises en œuvre conformément aux finalités confiées, tout en dispensant ces

---

<sup>1</sup>MEKKAOUI M, « précis du contrôle de gestion », Edition DUNOD Paris 2007, P 4

<sup>2</sup>ANTHONY (R.N): « planning and control système », HARVARD UNIVERSITY, 1965.

<sup>3</sup>ALAZARD C et SABINE S: « contrôle de gestion », édition DUNOD, Paris 2001, p25.

<sup>4</sup>KHEMAKHEM(A), « *Introduction au contrôle de gestion* », Edition Dunod, Paris-Montréal, 1971, p10.

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

responsables de piloter directement ces actions. Le contrôle est surtout fait pour piloter par automatismes »<sup>1</sup>.

Nous constatons, d'après les définitions au-dessus, que le contrôle de gestion est une fonction de support a pour but d'assurer la vérification et ou le suivie, par un ensemble des techniques et d'outils, que ce états prévu a été réalisé dans les conditions posées au préalable pour assurer une performance globale de l'entreprise.

## **1.3. Notions voisines**

Dans ce paragraphe, nous allons traiter les notions liées à la discipline du contrôle de gestion, dont on trouve le contrôle interne, l'audit interne et l'audit externe.

### **1.3.1. Contrôle interne**

Le contrôle interne concerne la fixation des règles, des procédures et le respect de celles-ci. L'ordre des experts comptables et comptables agréés (OECCA) en donne la définition suivante : « c'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. il a pour but, d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci »<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> BOUQUIN H, « La Maitrise des Budgets dans l'Entreprise », Edicef, Paris 1992, p14.

<sup>2</sup>ALAZARD C et SABINE S : op.cit., p25

# CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

Figure N°01: Comparaison entre le contrôle interne et contrôle de gestion

	<b>Contrôle interne</b>	<b>Contrôle de gestion</b>
<b>Leur nature</b>	Un ensemble de sécurités	Un ensemble des procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et corriger la gestion de l'entreprise.
<b>Leurs objectifs</b>	Pour maitriser le fonctionnement de l'entreprise : -Protection du patrimoine -Qualité de l'information -Amélioration de la performance -Application des instructions de direction	-Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation -vérifier si les objectifs fixés sont atteints -Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation
<b>Leurs manifestations</b>	Organisation et mise en place de la procédure	-Budget : élaboration -Etats budgétaire par centre de cout ou de profit -Production/suivi de l'analyse des résultats

Source: Consulting (J), « outils et techniques de contrôle de gestion», décembre 1986, p. 12

## 1.3.2. Audit interne

Selon Institute of International Auditors « L'audit interne est une fonction indépendante et objective d'assurance et de conseil, dont la raison d'être est d'apporter une valeur ajoutée qui améliore le fonctionnement de l'organisation .Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des procédés de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise».

« L'audit interne est un instrument qui ajoute une valeur aux activités d'une organisation, c'est donc un outil de gestion »<sup>1</sup>.

## 1.3.3. Audit externe

L'audit externe est une fonction<sup>2</sup>indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et d'états financiers.

<sup>1</sup>BERTIN E, « Audit interne : enjeux et pratiques à l'international », édition d'organisation 2007, P16

<sup>2</sup> RENARD J, « Théorie et pratique de l'audit interne" édition l'organisation, 7ème édition, p81.

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

Cette fonction est exercée par des cabinets indépendants, commissaires aux comptes ou grandes cabinets nationaux et internationaux, ne s'est pas toujours confondue avec l'ensemble des activités des cabinets.

Le commissariat aux comptes est choisi par l'assemblée générale des actionnaires qui le mandate de lui présenter un rapport détaillé sur la fiabilité des bilans comptables qui lui sont présentée.

Le commissaire aux comptes est tenu de constituer un dossier pour les comptes audités de manière à exprimer une opinion objective.

Le travail d'un commissaire aux comptes passe par quatre phases classiques :

- ✓ Etude générale de l'entreprise ;
- ✓ Evaluation du contrôle interne de l'entreprise ;
- ✓ Examen des comptes de l'entreprise ;
- ✓ Rédaction d'un rapport détaillé.

## **2. Niveaux et positionnement et démarche du contrôle de gestion :**

### **2.1. Niveaux du contrôle de gestion**

Les systèmes de contrôle de Gestion sont construits de manière à garantir l'efficacité, l'efficience et l'économie de l'ensemble du processus du management. A cet égard le contrôles s'exprime à trois niveaux<sup>1</sup>:

- contrôle stratégique : S'assurer de la pertinence des choix stratégiques à long terme ;
- contrôle de gestion : S'assurer de la pertinence et du suivi des plans opérationnels ;
- contrôle opérationnel: Assurer l'efficacité et l'efficience des opérations.

#### **2.1.1. Le contrôle stratégique**

Est celui qui permet à la direction d'appréhender la nature des hypothèses conditionnant de manière déterminante pour le long terme les activités et structures de l'entreprise jugées les plus aptes à lui permettre de réaliser ses finalités.

#### **2.1.2. Le contrôle de gestion**

---

<sup>1</sup>KEISER(A), « *contrôle de gestion* », Edition ESKA, 1999, P16

## CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

Permet à la direction de s'assurer que les plans des unités sont cohérents avec celui de l'entreprise et que sur le court terme, celui-ci est lui-même cohérent avec le plan stratégique.

C'est aussi le système qui incite chaque responsable à gérer les facteurs clés de succès dans le sens requis par la stratégie et qui lui permet de comparer le déroulement de son action aux objectifs du plan à court terme et d'identifier la cause des divergences éventuelles ; afin d'en déduire la nature des mesures à mettre en œuvre.

### 2.1.3. Le contrôle d'exécution(ou opérationnel)

Permet à chaque délégataire de s'assurer que les tâches programmées se déroulent conformément aux règles et aux délégants de disposer des sécurités qui les dispensent de vérifier le détail de ces tâches.

Figure N°02 : Niveaux du contrôle de gestion

Niveau de contrôle	Responsables concernés	Horizonne	Nature de système	Outils	Référentiels
<b>Stratégique</b>	Direction générale	Plusieurs Années	Système d'aide à la décision de planification de communication et motivation	Plans	-Efficacité -Rentabilité globale -Niveau satisfaisant
<b>De gestion</b>	-Direction de département : -Usine -Zone	Une et plusieurs années	Système de pilotage des centres de responsabilités	Programmes budget	-Efficacité -Efficience -Optimum
<b>Opérationnel</b>	-Chefs de service -Equipe	Moins d'un an et jour le jour	Système de mobilisation des équipes	-Normes -Tableaux de bord -Ecart	Conformité aux règles -Normes

Source : DAYAN (A), « Manuel de gestion », volume1, 2e édition, Ellipses, 2004, p820

### 1.2. Positionnement du contrôle de gestion :

Il n'y a pas des règles et des normes pour positionner le contrôleur de gestion dans l'organigramme d'une organisation, puisque les nombreux facteurs de contingence, liés à la taille, à la nature du pouvoir, à l'activité conditionnent sa place. Il est possible de repérer un certain nombre de critères qui influencent le rapport de force qui s'instaure entre le contrôleur et la direction : l'autorité, l'image, l'influence, la sanction, l'information, le

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

temps. Ces curseurs de pouvoir (selon Bouin et Simon) s'intègrent en fonction de trois composantes du pouvoir : le pouvoir intrinsèque, la volonté à utiliser ce pouvoir, la capacité à l'exercer. Ainsi il en ressort que différents attachements sont possibles<sup>1</sup> :

- 1. Au directeur général** : C'est un signal fort pour lier le contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui de directeur financier.
- 2. Au directeur financier** : Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables ou dérivées des informations plus opérationnelles (qualité, délai.....) ;
- 3. Au même niveau que d'autres directions** : cette position accorde une place égale toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui peut faciliter les échanges entre les directions et accorder au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directions.

Dans ces petites structures le contrôleur peut être aussi directeur financier et administratif.

Dans les structures décentralisées (filiales, centres de profit), le contrôleur de gestion peut être aussi rattaché au responsable de l'entité de base, en terme hiérarchique et au contrôleur de gestion central, en terme fonctionnels. Quelque soit sa position le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain, écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

### **4. Démarche de contrôle de gestion**

Pour construire un système de contrôle de gestion, la clarification des objectifs est primordiale pour un pilotage de la performance, si une réflexion sérieuse a déjà été

---

<sup>1</sup>ALAZARD C et SEPARI S, op.cit., p31.

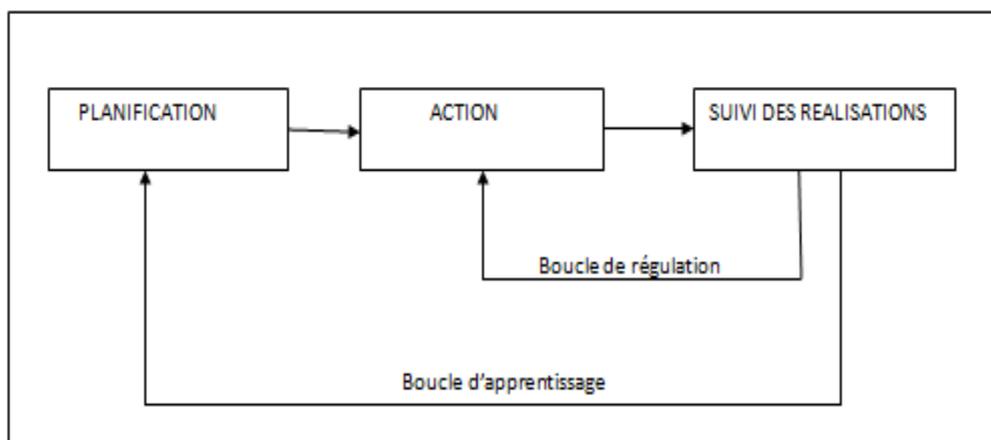
## CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

menée dans le passé, il convient de lutter contre son obsolescence en réintégrant régulièrement la pertinence des objectifs pour l'avenir, afin de rester en phase avec les solutions de l'environnement ; cette réflexion sur la mission et les objectifs à long terme s'appelle la planification stratégique.

Une fois la nature des objectifs clarifiée, il convient d'en fixer le niveau attendu ; c'est le contrôleur qui constituera la jauge par rapport à laquelle seront appréciés les résultats, mais avant cela et conformément aux principes d'anticipation du chef d'entreprise de déterminer les objectifs, il va déterminer le degré de pression imposé à l'entreprise.

Situer les enjeux majeurs de l'entreprise permettra également d'arbitrer certains choix opérationnels dans la construction des outils de gestion ; par exemple, la mise en place d'une comptabilité de gestion <sup>1</sup>

**Figure N°03: Processus du contrôle de gestion**



**Source :** GIRAUD (F), SAULPIC (O), NAULLEAU (G), DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition Montchrestien, PARIS 2002, p 23.

---

<sup>1</sup>GIRAUD F, SAULPIC O, NAULLEAU G, DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L),

« Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition Montchrestien, PARIS 2002, p 23,24

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **1.1.Phase de planification :**

### **➤ Définition du séquençement des objectifs dans le temps**

Le contrôle de gestion va échelonner les réalisations dans le temps en déclinant les objectifs à long terme en objectifs intermédiaires plus tangibles pour bien éclairer le chemin ; la planification stratégique sera relayée par un plan opérationnel, qui décline les objectifs à moyen terme (entre 3 et 5 ans), puis par un budget, qui poursuit cette déclinaison à court terme (généralement 1 an).

### **➤ Choix des plans d'actions cohérents avec l'objectif**

Cette étape va être réalisée à travers la mise en cohérence des ressources utilisées par rapport aux objectifs visés (un arbitrage entre les plans d'action possible).

### **➤ Ajustement des ressources**

La planification suppose d'anticiper les besoins de ressources induites par les objectifs et les plans d'actions, il s'agit d'éviter l'insuffisance des ressources mais également leur excès, situations qui seraient coûteuses pour l'entreprise.

La planification est un exercice difficile particulièrement quand on planifie dans un environnement incertain et mouvant et la détermination des objectifs repose sur des hypothèses qui pourraient être invalidées par la suite comme la croissance économique générale peut s'avérer plus faible que prévue, de plus, le choix d'une stratégie et des plans d'actions correspondants suppose une bonne compréhension des facteurs clés de leur réussite, et là aussi, l'erreur est possible vu l'instabilité de l'environnement. L'évolution des objectifs et le plan d'action est essentielle, c'est ce qu'il appelle « une boucle d'apprentissage ».

## **1.2.Phase de mesure et d'analyse des résultats**

Après avoir anticipé les objectifs et les plans d'actions qui leur correspondent : la performance peut être différente de celle envisagée, en particulier si les plans d'action ne sont pas mis en œuvre correctement ou si des aléas surgissent, ainsi, un suivi des résultats obtenus et une comparaison régulière avec les objectifs sont nécessaires de réagir en cas d'écart.

Il existe plusieurs méthodes qui permettent de mesurer le décalage entre les prévisions et les réalisations ou « les écarts » et les décomposer en sous-écarts pour connaître les causes d'un dérapage éventuel et d'orienter ainsi les actions correctives, pour que cette soit à la fois plus rapide et plus opérationnelle, elle est adossée par des modélisations

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

enrichies de la performance. Comme le tableau de bord. La dynamique de contrôle de gestion comprend donc deux mouvements complémentaires où la construction des outils de suivi se différencie selon la logique privilégiée de chaque mouvement.

### ➤ **Un processus de mise en œuvre**

Il correspond à la boucle<sup>1</sup> de régulation pour mener bien les plans d'action prédéfinis, les outils utilisés dans ce cas doivent avant tout favoriser la prise de décisions correctives, si bien que l'information qu'il délivre doit être ciblée par rapport aux objectifs, rapide et opérationnel.

### ➤ **Un processus de diagnostic**

En s'interrogeant régulièrement sur la pertinence des plans, tant sur les objectifs visés que sur les plans d'actions pour les atteindre, et correspond aussi à la boucle d'apprentissage. Les outils dans ce processus doivent être ouverts sur l'environnement, offrir des analyses les plus riches et les plus approfondies possible. Il peut avoir un outil qui servira les deux fonctions mais il faut qu'il prenne des configurations différentes.

## **3. Objectifs, missions et limites du contrôle de gestion**

### **3.1. Objectifs et missions du contrôle de gestion**

L'objectif principal du contrôle de gestion est de « piloter la performance de l'entreprise » par un processus d'amélioration dépendant lui-même de plusieurs objectifs secondaires<sup>2</sup>:

- ❖ **Définition de la stratégie** : après une étude SWOT menée par le contrôleur de gestion, le manager pourra établir une stratégie adéquate pour réaliser les buts de l'entreprise ;
- ❖ **Planification stratégique** : le contrôleur de gestion identifie les objectifs à court terme pour se rapprocher du niveau opérationnel ;
- ❖ **Elaboration du budget** : il calcule les ressources espérées pour réaliser les activités d'exploitation de l'entreprise à court terme ;

---

<sup>1</sup>GIRAUD F, SAULPIC O, NAULLEAU G, DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), op.cit., p27-28.

<sup>2</sup> GAGNESSIRY D, conception d'une structure de contrôle de gestion : cas de Louis Dreyfus Commodités Sénégal, Master professionnel en audit et contrôle de gestion, étude supérieure en gestion, P12/ consulté le 15 mai 2017.

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

- ❖ **Evaluation des coûts** : il mesure l'ensemble des coûts pour connaître la tendance de l'entreprise vis-à-vis la prévision et le marché d'où l'aide à la prise de décision (variation de prix de vente ....etc.) ;
- ❖ **Contrôle budgétaire** : il consiste à contrôler l'exécution du budget à travers la comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations pour dégager l'ensemble des écarts et les analyser ;
- ❖ **L'apport des mesures correctives** : le contrôle de gestion consiste à redresser les choses conformément aux objectifs stratégiques à l'aide des actions correctives et préparer même des actions préventives.

En parallèle le contrôle de gestion a des missions à accomplir étroitement liées à ces objectifs qui se récapitulent selon les différentes phases de contrôle de gestion ;

- ❖ **Finalisation** ; faire converger les buts de l'organisation et définir les méthodes de contrôle d'exécution (ex : quel modèle de gestion des stocks faut-il employer ?) ;
  - organiser la sélection des objectifs annuels, la planification et le budget de l'entreprise, de ses unités et des responsables pour qu'ils soient conformes à la stratégie,
  - Minimiser les conflits entre les objectifs des individus ou différentes parties de l'entreprise et les grands objectifs de l'entreprise ;
  - Vérifier que les responsables sont encouragés à aller dans le sens de la stratégie, notamment par une évaluation cohérente de leurs performances et un système de motivation adéquat ;
- ❖ **Pilotage** ; garantir la cohérence hiérarchique et horizontale nécessaire, animer le processus de pilotage de manière à inciter les responsables à prendre des décisions souhaitées en organisant le système d'information ;
- ❖ **Post-évaluation** : vérifier les performances du contrôle d'exécution même s'il faut surtout appeler à des automatismes ;

## CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

---

- ❖ **Réaction** : analyser les résultats et proposer des mesures correctives .pour conclure nous pouvons recenser, d'après H, bouquin, les critères nécessairement déterminant pour que les missions du contrôle de gestion soient menées à bien <sup>1</sup>:
- appui de la direction pour que le contrôle de gestion ne soit pas perçu comme un simple système de surveillance mais comme un système de vigilance ;
- Articulation entre des choix à court terme et des visions à moyen terme doivent être le souci dominant de l'élaboration des outils, des règles et des procédures sinon le contrôle de gestion sera un simple système de pilotage à court terme ;
- L'équité et l'efficacité des critères de gestion et des mesures de performances sont les conditions d'acceptation du système par les responsables qu'il concerne ;
- Un audit périodique du système du contrôle est souhaitable car l'évolution parfois rapide des hypothèses sur l'environnement et des stratégies est susceptibles de remettre en cause la structure décisionnelle et certainement les systèmes.

### 3.2. Limites du contrôle de gestion

Il existe une triple limite fondamentale au contrôle de gestion <sup>2</sup>:

- ✓ Tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable, et pourtant il faut, quand même, bien piloter le système. Le contrôle de gestion n'est pas la panacée. Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si l'on peut mettre en place toutes sortes de parades (Renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, etc.). Et cela induit un stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et conduisent à exiger l'impossible.

---

<sup>1</sup> Conception du chargé de l'étude sur la base de BOUQUIN H (1987), Gestion : Méthode et cas AENDGE cité par El Gadi A, (2006), Audit des performances et contrôle de gestion dans le secteur public, 1<sup>ère</sup> édition, Edition travaux et recherches.

<sup>2</sup>Gaies M, « Le contrôle de gestion prévisionnelle », Economica, 2003, P22

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

- ✓ Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients, vu que les indicateurs ne détectent pas tout.

D'autre part, il est souvent difficile de laisser le contrôle de gestion à sa place. Le contrôle de gestion, au carrefour de nombreuses fonctions, peut assez facilement dériver, sous l'effet de ses tendances propres, du contexte, et des pressions des autres acteurs. Il peut ainsi se limiter à un contrôle formel et tatillon, devenir un organe d'inspection interne, ou de conseil et d'aide à la décision, ou d'analyse économique, ou encore prendre en charge des responsabilités opérationnelles, ou bien encore occuper des fonctions plus ponctuelles liées à une autre forme de métiers, malgré tout assez proche : l'audit interne.

### **SECTION 02 : Outils de contrôle de gestion**

Il est important pour l'efficacité d'une organisation et la qualité de sa gestion de trouver la meilleure complémentarité et cohérence entre les outils utilisés pour le pilotage et qui sont :

- ❖ **les outils prévisionnels** : étudient le futur en matière des opportunités de l'environnement et de son savoir-faire.
- ❖ **les outils de suivi de réalisation** : permettent de comparer les résultats aux objectifs, d'interpréter les écarts et de prendre des mesures correctives.
- ❖ **les outils d'appui** : ils constatent les performances et tendent à fournir des explications.

#### **1. Outils prévisionnels**

Elle a pour objectif d'orienter le choix des axes stratégiques de l'entreprise, ses objectifs généraux et la détermination des hypothèses économiques

Elle permet au contrôleur de gestion de :

- ✓ Construire un champ d'action pour chaque entité d'entreprise.
- ✓ Prévoir la situation de crises en envisager les solutions (mesure de redressement)
- ✓ Justifier les dépassements budgétaires

Les instruments prévisionnels sont :

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **1.1. La planification**

Planifier est une démarche anticipatrice organisationnelle rattachée à l'idée de gestion, ce concept se compose en trois notions que ce soit à long, moyen et à court terme comme se suit :

### **1.1.1. Le plan stratégique**

Le plan stratégique reprend les points clés de la stratégie, à savoir :

- les marchés/produits/technologies de l'entreprise ;
- les objectifs de cette dernière : buts quantifiés, par exemple un pourcentage de part de Marché... ;
- les moyens pour les atteindre : croissance interne, externe, zones géographiques à privilégier...

Il retrace les différentes étapes souhaitées du devenir de l'entreprise. Son horizon se réduit considérablement avec l'impact de la mondialisation : de 5 à 10 ans dans les années 1980, il est aujourd'hui très souvent ramené à un horizon de 3-5 ans.

Ayant été élaboré à la suite d'une étude précise des forces et des faiblesses actuelles de l'entreprise et de son environnement, le plan stratégique intègre les notions de « Souhaitable » et de « possible » dans un ensemble cohérent et réaliste. Sous cet aspect, il se différencie complètement de la prospective, qui imagine le futur, et dont l'horizon est beaucoup plus lointain.

Exprimant les grandes lignes d'un plan d'actions qui s'étend sur plusieurs années, sa forme est variée et les objectifs peu détaillés.

Pour Peter Drucker la planification stratégique (strategic planning) est le processus contenu de la réalisation des décisions entrepreneuriales qui comporte une prise de risque et une plus grande connaissance de leur évolution future. Il permet en suite de mesurer les résultats de ces décisions par rapport aux prévisions grâce à un « feed back » organisé et systématique<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>DRUCKER (P), « what strategic planning is », management tasks ,responsibilities, practices, Heinemann 1973,p125

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **1.1.2. Le plan opérationnel**

Le plan opérationnel est élaboré en accord ou sur proposition des centres de responsabilités.

Il représente sur un horizon de deux à trois ans les modalités pratiques de mise en œuvre de la stratégie. Cette programmation s'articule, pour chaque fonction, en :

- une planification des actions ;
- une définition des responsabilités ;
- une allocation de moyens financiers, humains et/ou techniques.

Il conduit à envisager le futur proche de l'entreprise sous les aspects conjugués de sa viabilité, de sa rentabilité et de son financement. C'est pourquoi il se subdivise, parfois, en plusieurs plans partiels : plan d'investissement, plan de financement, « documents de synthèse » prévisionnels et plan de ressources humaines<sup>1</sup>.

Il constitue un passage obligé entre le plan stratégique et les budgets qui organisent l'activité au présent. Les liens entre ces différents documents sont variables selon la nature de la planification de l'entreprise ; celle-ci peut être :

- intégrée, et dans ce cas l'élaboration des plans est conjointe ainsi que leur mise à jour ;
- non liée, et ce peut être le cas de PME qui déterminent certains axes de stratégie et utilisent les budgets comme seul élément de programmation de l'avenir.

## **. 1.1.3. Le plan d'action annuel**

Le plan d'action annuel est le point de départ de toute politique active en matière d'organisation et de bien être dans les lieux de travail .il doit contenir les mesures et les moyens pour réaliser les objectifs fixés et les thèmes de travail développées qui doivent être réalisées et répondre aux besoins des travailleurs.

Le plan d'action annuel est un instrument de prévention adapté à l'entreprise .Son élaboration résulte d'une négociation entre employeur et les représentants des travailleurs du comité de prévention et de protection du travail(CPTT). Ce plan a notamment la particularité d'entrer en vigueur au cours de l'année civile suivante celle de sa rédaction<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> ALAZARD C, SABINE S, opacity232-233

<sup>2</sup>Idem p.238

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

L'employeur doit absolument dégager les moyens nécessaires à la mise en œuvre des mesures précises citées dans ce plan et doit intégrer et non dissocier les problèmes de bien-être des travailleurs des autres problèmes de l'entreprise. Tandis que les travailleurs exigeront des délais de réalisations précises en vue d'une programmation des moyens humains et financiers indispensables à une amélioration durable des conditions de travail.

### **1.2. La gestion budgétaire**

#### **1.2.1. La définition de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire<sup>1</sup> est l'un des outils de contrôle de gestion, c'est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par la définition d'objectif, traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire. Les gestionnaires qui ont compris que toute réussite passe par la gestion budgétaire se garantissent les meilleures chances de succès et d'efficacités. Cette pratique est utilisée à plus grande échelle (au sein d'une entreprise ou d'un état) car elle permet un bon fonctionnement et une meilleure gestion.

#### **1.2.2. Prévision et élaboration d'un budget**

Une fois les phases d'études économiques terminées et les objectifs fixés, l'entreprise commence par établir des prévisions d'activité pour l'année à venir. En face de celle-ci, elle prévoit l'ensemble des moyens dont elle a besoin pour pouvoir les réaliser.

La mobilisation au même moment de tous les responsables de l'entreprise, permet de faire du budget une œuvre collective. Mais pour se donner le maximum de chance d'obtenir l'adhésion de chacun, il est indispensable que les objectifs répondent à un certain nombre de qualités. Ils doivent être ambitieux mais réalistes, clairs, précis et quantifiés, acceptés par les intéressés et éliminés dans le temps et dans l'espace.

L'élaboration du budget suit donc un plan logique auquel toute entreprise s'associe, Ce plan se déroule en plusieurs étapes du « processus budgétaire », Tout d'abord, les dirigeants de l'entreprise doivent avoir une connaissance aussi exacte

---

<sup>1</sup>BOUIN X et SIMON F, *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 2e édition, Duodi, Paris, 2004, p.57

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

que possible de l'existant. Il est dès lors indispensable de disposer des prévisions actualisées les plus précises possibles pour la fin de l'année en cours.

Avant de commencer à réfléchir sur l'avenir, il est indispensable d'avoir une estimation aussi précise que possible des dernières réalisations. Une fois les données les plus actuelles connues, l'entreprise définit alors sa stratégie autour de 03 axes :

- Développement des ventes, des parts du marché, des nouveaux clients, de la rentabilité...etc.
- Réduction du besoin de trésorerie, de retour de client, des stocks...etc.
- Maintien du haut niveau de qualité, de rentabilité, de leadership...etc.

Donc le budget, l'accent est mis plus particulièrement sur tel ou tel facteur, soit en fonction de l'environnement économique et concurrentiel, soit en fonction des résultats passés.

### **2. Outils de suivi la réalisation**

#### **2.1. La comptabilité générale**

La comptabilité générale est une représentation de la situation de l'entreprise et de sa situation à un moment donné.

Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Comptes des 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<sup>1</sup>.

#### **2.2. La comptabilité analytique**

La comptabilité analytique est un « mode de classement des données » (PC) qui permet de reclasser par destinations ou par fonctions les charges et les produits que la comptabilité générale a enregistré par nature, ceci afin d'en faire l'analyse pour une période donnée. Elle considérée comme l'un des moyens indispensable pour optimiser les allocations de ressources dans les grandes et moyennes entreprises et même les petites<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> GERVAIS.M, Contrôle de gestion, Ed. Economica, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997, P.27

<sup>2</sup> ALAZARD C, SEPARI S « contrôle de gestion manuel et application, 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris1996, p64

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **2.2.1. Objectifs de la comptabilité analytique**

Les objectifs essentiels de la comptabilité analytique sont ;

D'un part :

- ✓ Connaitre les coûts de différentes fonctions de l'entreprise,
- ✓ Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments de l'actif du bilan (les stocks et les productions d'immobilisations),
  
- ✓ Expliquer les résultats par secteur d'activité en calculant les coûts complets des produits pour les comparer à leur prix de vente,

D'autre part :

- ✓ Permettre d'établir des prévisions de charges et de produits,
- ✓ Fournir les informations nécessaires à la gestion et tous les éléments de nature éclairer les prises de décisions.

## **2.2.2. Le mode de fonctionnement**

Le fonctionnement de la comptabilité analytique comporte deux phases essentielles :

- ❖ L'affectation des charges et des produits enregistrés en comptabilité générale dans les comptes analytiques
- ❖ Le mouvement interne des charges comprennent des répartitions, des imputations, des prestations internes et des incorporations.

Ce mouvement constitue un cheminement précis des flux internes en vue d'aboutir, par l'intermédiaire des stocks et des coûts par fonction et par opération des coûts par produits et aux résultats d'activité.

La comptabilité analytique doit alors fournir tous les éléments qui facilitent les prises de décisions. Elle est le moyen d'avoir, grâce à des procédures précisées et permanentes, les éléments d'analyse périodique et comparable dans le temps<sup>1</sup> Le système de comptabilité analytique est fonction de plusieurs paramètres :

- ✓ Les caractéristiques des produits ;
- ✓ La structure de l'entreprise ;
- ✓ Les besoins d'informations auxquels le système doit répondre.

---

<sup>1</sup>BESCOS (P-L), « contrôle de gestion et management » 1995, p232-233.

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **2.3. Le contrôle budgétaire**

### **2.3.1 Définition**

Selon Henri Bouquin [2001], « le budget est (ou devrait être) 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 ». Le contrôle budgétaire intègre les budgets et compare « l'état réel du système à son état prévu »<sup>1</sup>.

Le contrôle budgétaire permet de comparer la réalisation avec la prévision, déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives, regrouper les aspects principaux du contrôle de gestion.

Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise de budget, c'est aussi un outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

L'objectif du contrôle budgétaire est l'amélioration de la performance économique de l'entreprise.

En effet, le contrôle budgétaire permet aux responsables d'agir plus vite et mieux sur les variables contrôlables. Le contrôle budgétaire permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés.

Le budget est alors considéré comme instrument de coordination et de communication.

Enfin, la mise en œuvre du contrôle de gestion et plus particulièrement le contrôle budgétaire suppose une structuration de l'organisation, une délimitation des responsables et surtout :

- ✓ De repérer et distinguer entre système de contrôle et les systèmes contrôlés ;
- ✓ De faire vivre le processus de contrôle comme outil, acceptable et compréhensible par tous.

---

<sup>1</sup>BERNLAND N, « le contrôle budgétaire », Edition la découverte 2002

# CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

---

## 2.4. Le Reporting

### 2.4.1. Définition

« La remonté des comptes (ou reporting) est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de grandes unités décentralisées ou de groupes, des résultats des centres de responsabilité et des moyens mis en œuvre »<sup>1</sup>.

Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité.

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de Responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

### 2.4.3. Type de reporting

Il existe plusieurs types de reporting<sup>2</sup> :

**2.4.3.1. Reporting statutaire :** destiné essentiellement aux tiers de l'entreprise (banquiers, actionnaires réels ou potentiels, analystes financiers, Etat, etc.)il offre également au dirigeant un premier niveau d'information sur la performance du groupe (indicateur d'activité et de marge, la fréquence de production des informations n'est pas uniquement annuelle, mais trimestrielle, voire mensuelle, en raison de la pression des marchés financiers.

**2.4.3.2.Reporting de gestion :** il a pour fonction de fournir à la direction (direction générale et grande direction fonctionnelle et opérationnelle)les informations de gestion dont elle a besoin pour piloter les activités.il est généralement assuré par la fonction du contrôle de gestion, il s'appuie sur la structure opérationnelle du groupe qui n'est pas nécessairement alignée avec la structure juridique

### 2.4.4. Le but du reporting

Le Reporting permet de (d') :

- ✓ Associer les indicateurs contractuels ;
- ✓ Alerter rapidement sur les dérives significatives ;
- ✓ Cadrer en permanence les résultats probables de fin d'année ;

---

<sup>1</sup>DORITH B et GAUJET C, *contrôle prévisionnel et mesure de la performance*, Edition Dunaux, paris, 2007, p.294.

<sup>2</sup> GIRAUD F, SAULPIC O, NAULLEAU (G), DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), « Contrôle de gestion et pilotage de la performance » ED GAULINO Editeur EJA, PARIS 2002, p 124.

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

- ✓ Organiser le dialogue remontant la ligne managériale ;
- ✓ Créer la cohésion des équipes autour des objectifs communs.

## **2.5. Le tableau de bord**

### **2.5.1. Définition du tableau de bord :**

Selon Claude ALAZARD ET Sabine SEPARI un tableau de bord est un ensemble d'indicateur organisé en un système suivi 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 responsables sur le point clés de sa gestion afin de l'améliorer »<sup>1</sup>.

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateur et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi un langage commun aux différents membres de l'entreprise<sup>2</sup>.

Bref on peut conclure qu'un tableau de bord est un outil qui répond mieux au pilotage rapide, permanent sur un ensemble des variables tant financier, quantitatifs que qualitatifs.

### **2.5.2. Les objectifs de tableau de bord**

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants<sup>3</sup> :

C'est un document de travail qui permet d'apprécier les résultats d'actions correctives;

- ✓ Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prises de décision;
- ✓ Permet aux responsables d'agir là ou' il faut et au moment voulu;
- ✓ Permet aux responsables d'évaluer la performance de leur subordonnés ;
- ✓ Assure la nécessaire solidarité inter-centre, une mission peut faire l'objet d'une responsabilité partagée entre différents départements. Ainsi, les décisions nécessaires doivent être prises conjointement ;

---

<sup>1</sup>ALAZARD C, SEPARI S; « contrôle de gestion », édition Dunod, 5éme Edition, p 591

<sup>2</sup> LORINO P « méthode et la pratique de la performance » les éditions de l'organisation ,3éme Edition, Paris, 1998 p 237,238

<sup>3</sup> SELMER C, *concevoir le tableau de bord*, Edition Dunod, Paris, 1998, p.5.

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

- ✓ Il favorise la communication entre les différents dirigeants;
- ✓ Outil de pilotage qui synthétise les informations proposées à chaque responsable.

### **2.5.3. La place du tableau de bord dans l'entreprise**

Selon C. ALAZARD, le rôle principal du tableau de bord reste d'alerter les responsables sur sa gestion. Il doit mettre en œuvre des actions correctives, rapides et efficaces. Cette rapidité et la fréquence de publication expliquent que les anglo-saxons nomment souvent les informations collectées dans des tableaux de bord « flash »<sup>1</sup>.

Le tableau de bord est dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. Mais le système d'information le rend un outil de dialogue et de communication ainsi qu'une aide à la prise de décision. Ainsi le tableau de bord peut être<sup>2</sup> :

#### **2.5.3.1. Un outil de mesure des performances par rapport aux objectifs**

Il met en évidence les résultats physiques (quantités fabriquées, vendues... etc.) ou financiers (chiffre d'affaires, marges, résultat net...etc.) par rapport aux objectifs préétablis qui servent de référence. La différence constitue un écart exprimé en valeur absolue et relative(%).

#### **2.4.3.2. Un outil de diagnostic**

Il attire l'attention sur les phénomènes « anormaux », c'est-à-dire, qui sont au-delà d'un seuil de tolérance défini en valeur absolue ou relative pour chaque indicateur correctif possible en simulant leur impact sur les résultats. Le tableau de bord est, en général, un excellent révélateur des points faibles dans l'organisation (double emploi, définition insuffisante des responsabilités...).

#### **2.5.3.3. Un outil de dialogue et de réactivité**

Dès sa parution, le tableau de bord doit servir de dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques au cours du comité de direction ou d'une réunion spécialisée.

---

<sup>1</sup>ALAZARD C, SEPARI S ; opacity , p 552

<sup>2</sup> PATUREL R, *la comptabilité Analytique système d'information pour le diagnostic et la prise de décision*, Edition EYROLLES, paris, 1987, p.300

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

Chaque gestionnaire commente, alors, ses résultats, explique les causes des écarts et les mesures qu'il a prises à son niveau. Il demande, si besoin est, des directives ou des moyens supplémentaires. La direction générale doit veiller à la cohérence des actions correctives et ne pas compromettre la recherche d'un optimum global par des optimisations partielles.

### **2.5.3.4. Un outil de motivation des responsables**

Le tableau de bord constitue un miroir qui reflète les performances des managers et leur aptitude à relever les défis qui leur sont posés. Il crée donc une sensation de, progrès et démarche vers des objectifs stimulant ainsi la motivation des individus et la cohésion des équipes.

## **2.6. Le système d'information**

Le système d'information offre les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus du contrôle, il effectue les traitements qui lui sont demandés et contribue ainsi de façon essentielle à la relation « information-décision-contrôle ».

Le système d'information est un enjeu d'efficience des organisations et c'est toute une socio-économie qui s'est construite autour de lui avec des aspects tels que : la modalité de l'externalisation relative ou absolue du système informatique ; la capitalisation et le partage des informations avec le knowledge management<sup>1</sup>, la communication et la coopération distance avec la référence à l'organisation en réseau, la modélisation des processus ; ou encore, la performance logicielle qui passe de la spécificité à la généralité.

La représentation classique du système d'information distingue trois sous-systèmes :

- Le système opérant se compose de l'ensemble des ressources relatives à l'activité ;
- Le système de pilotage englobe l'ensemble des agents responsables de la conduite des opérations et de la mobilisation des moyens nécessaires ;
- Le système d'information vu comme outil de communication entre le système opérant et le système de pilotage.

---

<sup>1</sup>FRERY F , GERRY J,SCHOLES K WHITTINGTON R , “stratégique”, 7ème Edition, Pearson Education, 2006, p, 167

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

Le système d'information <sup>1</sup> repose sur la tension « formel-informel » car il s'organise autour des informations formelles (récupérables au travers d'un support matérialisé) en ignorant la dimension informelle des informations et des représentations des agents.

Le système d'information formel est donc l'objet essentiel des développements liés aux relations entre système d'information et organisation. On le conçoit d'une façon identique dans toutes les organisations et il contribue aussi au fait que les organisations ont toute tendance à se ressembler. On aboutit le plus souvent à la mise en œuvre de systèmes unifiés d'informations de gestion et via les progiciels de type ERP (Entreprise Resource Planning), à des systèmes d'information normalisés entre les organisations.

Le système d'information constitue donc un véritable système sociotechnique. A ce titre, et de façon très générale, le système d'information est vu comme la réunion des trois composantes suivantes : des flux d'informations, un processus technique et des agents organisationnels.

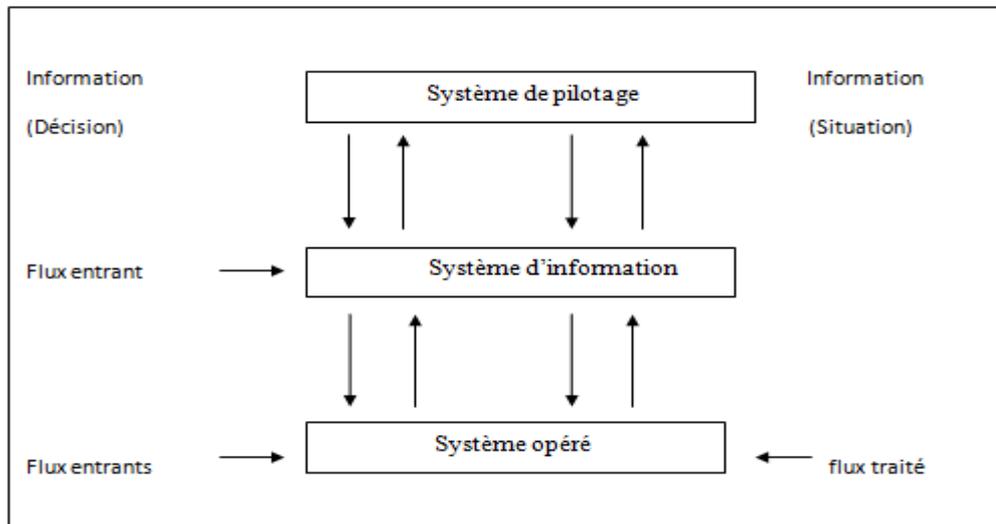
L'ERP(Entreprise Resource Planning) apparaît aujourd'hui comme une référence privilégiée non seulement en matière de système d'information mais aussi comme l'incontournable instrument d'un système de contrôle de gestion des ressources en proposant une architecture modulaire du système d'information et un référentiel unique à toutes les composantes de l'organisation.

---

<sup>1</sup>FRERY F , GERRY J,SCHOLES K WHITTINGTON R., op ,cit, p 168.

# CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion

Figure N°04: La gestion du système d'information



Source : Chiapello (E), « Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> Edition, Dunod, p 209

## 3. Outils d'appui

Ce sont les outils et les méthodes d'analyse inventées par les chercheurs en contrôle de gestion et pratiquées dans plusieurs entreprises modernes, ayant pour objectifs d'aider le manager lors de la mise en œuvre d'actions correctives.

**3.1. Le réengineering** : Est « une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques que constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité »<sup>1</sup>.

**3.2. Le benchmarking** : Depuis une dizaine d'années, les techniques de comparaison et d'amélioration des performances par l'analyse de ratios ont été développées et partiellement renouvelées sous l'appellation de benchmarking.

Il se traduit en français par "étalonnage concurrentiel", « Le benchmark<sup>2</sup> concrétise l'ouverture et la volonté d'accélérer le changement dans l'entreprise... Le benchmarking est un processus continu et systématique d'évaluation des produits, des services et des

<sup>1</sup>M. HAMMER et J. CHAMPY : « Le réengineering » Ed. DUNOD, Paris 1998, P.41

<sup>2</sup>Claude ALAZARD et Sabine SÉPARI : DCG 11 Contrôle de gestion manuel et applications, Ed DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris 2010, P.688.

## **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

méthodes par rapport à ceux des concurrents les plus sérieux et des entreprises reconnues comme leader ou chef de file »

# **CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion**

---

## **Conclusion**

Le contrôle de gestion évolue constamment pour répondre aux besoins d'informations des gestionnaires dont les exigences changent en fonction du contexte économique et social.

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent sur les ressources qui sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation.

Le contrôle de gestion s'appuie sur des outils pour accomplir sa mission au sein de l'organisation, ces derniers doivent s'adapter au contexte de l'organisation.

Le contrôle de gestion permet à l'entreprise à travers ses différents outils d'apprécier la pertinence, l'efficacité et l'efficience des décisions prises pour la réalisation des objectifs fixés. tout ceci pour dire qu'il permet de vérifier et de maîtriser le déroulement des réalisations, d'effectuer une comparaison entre les réalisations et les prévisions et ensuite de déterminer la cause et d'apporter des mesures correctives au cas l'entreprise n'aurait pas atteint son objectif.

Le contrôle de gestion est un des outils de calcul du management. Il permet l'évaluation de l'efficience, des synergies et de la flexibilité, mais n'a pas pour vocation cependant d'évaluer la rentabilité (ceci reste généralement du domaine de l'analyse financière sauf dans les établissements financiers où les rôles sont souvent confondus).

Il n'y a pas de contrôle de gestion universelle qu'on peut mettre en place par tous, chaque organisation doit concevoir son contrôle de gestion selon ses exigences.

Ce chapitre nous a permis de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion. Suite à toute revue de littérature, nous pouvons dire que le contrôle de gestion est une fonction clé dans l'entreprise.

**Chapitre 02 :**

**Le contrôle de gestion au service de  
la performance**

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

---

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

Au cours du premier chapitre nous avons traité le contrôle de gestion qui représente le premier volet de notre thème.

Pour pouvoir avancer et concevoir des éléments de réponse à notre problématique de recherche nous avons jugé utile de consacrer le deuxième chapitre à la performance de l'entreprise qui est au cœur de notre thème, nous allons présenter le deuxième chapitre en passant par les points suivants :

- ✓ Concepts clés de la performance
- ✓ Mesure et évaluation de la performance
- ✓ La performance de l'entreprise et le contrôle de gestion.

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

---

## Section 01 : Concepts clés de la performance

Le terme de performance est couramment utilisé dans l'appréciation portée sur les entreprises plus particulièrement, en contrôle de gestion : performance globale, performance financière, indicateurs de performance, etc.

La performance de l'entreprise est fondée sur le couple « valeur- coût », les deux termes sont indissociables car il ne s'agit ni de minimiser les coûts, ni de maximiser la valeur produite, mais d'optimiser le rapport entre les deux.

### 1. Définitions, notions liées et approches de la performance

#### 1.1. Définition de la performance

Étymologiquement, la performance vient de l'ancien français performer qui signifiait « accomplir, exécuter » au 13<sup>ème</sup> siècle ; Au 15<sup>ème</sup> siècle, il apparait en anglais avec « to perform » dont vient le mot de performance avec une signification plus large, c'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche ; mais les résultats obtenus, ainsi que le succès dont on peut se prévaloir<sup>1</sup>.

Annick BOURGUIGNON constate que le mot performance appartient à la famille de termes appelés « mots valises » et donc il a une large gamme d'interprétations. Donc cette orientation choisie par BOURGUIGNON<sup>2</sup> consiste à montrer en quoi l'idée de performance reste floue pour répondre à des fonctions politiques, sociales et idéologiques, par contre dans la pratique, c'est une notion multidimensionnelle qui superpose plusieurs significations, il l'a défini comme suit : « La performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action) » Il ajoute que dans le champ de la gestion, le signifiant de la performance désigne de multiples significés qui s'articulent autour des trois sens primaire suivants :

---

<sup>1</sup>[http://www.creg.ac-versailles.fr/IMG/pdf/Management\\_de\\_la\\_performance\\_-\\_des\\_concepts\\_aux\\_outils.pdf](http://www.creg.ac-versailles.fr/IMG/pdf/Management_de_la_performance_-_des_concepts_aux_outils.pdf) consulté le 15/03/2017

<sup>2</sup> BOURGUIGNON A : « *Performance et ressources humaines*, ouvrage collectif, édition economica, paris, 1996, 20

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

---

- **La performance est le succès** : la performance n'existe pas en soi ; elle est en fonction des représentations de la réussite, variable selon les entreprises, selon les acteurs ;
- **La performance est le résultat de l'action** : à l'opposé du précédent, ce sens ne contient pas de jugement de valeur. La mesure des performances est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus ;
- **La performance est l'action** : dans ce sens, la performance est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment dans le temps, elle est la mise en actes d'une compétence qui n'est qu'une potentialité.

En combinant entre ces trois sens, la performance peut être considérée comme l'action qui mène au succès, qui suit un processus de management qui définit et communique les résultats attendus et qui seront mesurés à posteriori.

Pour Philippe LORINO « La performance dans une entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur coût, à contrario n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément »<sup>1</sup>. Cette définition de LORINO met en relief les notions couts-valeur qui sont des éléments indissociables selon lui.

Une entreprise est dite performante si et seulement si elle arrive à influencer de façon positive sur ces deux variables en même temps.

Quant à KHEMAKHEM<sup>2</sup>, Il a aussi pris en considération les concepts de l'efficacité et l'efficience tel qu'il a défini : « la performance d'un centre de responsabilité (atelier, service, unité, entreprise, branche,...) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de la responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés. Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion.

Donc, pour lui la performance d'entreprise, c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente un objectif fixé. Autrement dit une entreprise est dite performante si et

---

<sup>1</sup>LORINO (P), *Méthodes et pratiques de la performance*, Edition d'organisation, Paris, 1990, p.18

<sup>2</sup> KHEMAKHEM (A), « *la dynamique du contrôle de gestion* », Edition Dunod, 1992, p.311.

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

---

seulement si elle est efficace et efficiente ; elle est efficace si elle atteint tous ses objectifs ; elle est efficiente si elle utilise les moyens adéquats au moindre coût.

### 1.2. Les notions liées à la performance

La confusion habituelle concernant les termes d'efficacité, d'efficience et la pertinence engendrent une certaine difficulté dans la représentation de la notion de performance. Il est indispensable de distinguer efficacité, efficience, pertinence. Bien qu'il s'agisse de trois aspects de la performance de l'entreprise. Ces trois concepts ne sont pas synonymes.

#### A) L'efficacité

Le concept d'efficacité est le noyau de toute démarche d'évaluation de la performance d'une organisation quelle que soit son type d'activité.

Donc plus important ici est de savoir si l'entreprise atteint ses objectifs (quantitatifs ou qualitatifs) ou non d'une façon satisfaisante en tenant compte la diversité des indicateurs.

On peut définir l'efficacité comme étant :

« Le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs visés. De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc du degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système»<sup>1</sup>.

L'intérêt de ce concept est de dépasser la mesure de la performance par le seul profit, réservé aux organisations marchandes ayant des finalités de rentabilité à court terme, et d'être totalement inadapté à l'appréhension des performances à long terme pour ces même organisations, que pour toutes celle qui ne poursuivent pas des perspectives exclusivement économiques.

D'une manière brève nous pouvons récapituler l'efficacité dans la formule suivante :

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

---

<sup>1</sup> DE BOISLANDELLE (H. M), « Dictionnaire de gestion: vocabulaire, concepts et outils »1998 ,économica, p.140.

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

---

### B) Efficience

Dans le cadre de l'évaluation des performances d'un système, quelle que soit sa nature, «l'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre »<sup>1</sup>.

L'efficience désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum de moyens engagés possibles. Elle traduit donc la productivité d'une entité car elle met en rapport les résultats obtenus et les ressources consommées<sup>2</sup>. En entend par efficience le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. En d'autre terme, l'efficience désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum des moyens engagés.

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

$$\text{Efficience} = \text{Résultats atteints} / \text{moyens mis en œuvre}$$

Du point de vue financier et selon STERN et AL-ANSARY l'efficience englobe deux concepts<sup>3</sup> :

- ❖ **La productivité** : optimisation des ressources physique mises en œuvre
- ❖ **La rentabilité** : optimisation des ressources financières mises en œuvre

Ces deux notions sont également porteuses de sens : elles représentent éclairage libéral de la performance, elles assurent la pérennisation de l'activité et l'optimisation des ressources dont elles disposent, en d'autre terme l'efficacité et l'efficience sont mises en exergue, c'est -à-dire d'une part, la recherche de l'atteinte des objectifs, et d'autre part, l'optimisation du potentiel de la société. Parallèlement, le système du contrôle est devenu avec l'évolution de la réglementation un outil de l'atteinte de cette performance.

---

<sup>1</sup>DE BOISLANDELLE (H. M), op.cit, p141.

<sup>2</sup> BECOUR (J-C) et BOUQUIN (H), « *L'audit opérationnel : contrôle de gestion, gouvernance et performance* », Edition ECONOMICA, Paris 2008, P 232.

<sup>3</sup>Cité par VILLARMOIS O « le concept de la performance et de sa mesure : un état de l'art »2001, centre lilloise d'analyse et de recherche sur l'évolution des entreprises UPRESA CNRS 8020, P2.

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

Figure N°05 .Les composantes de la performance

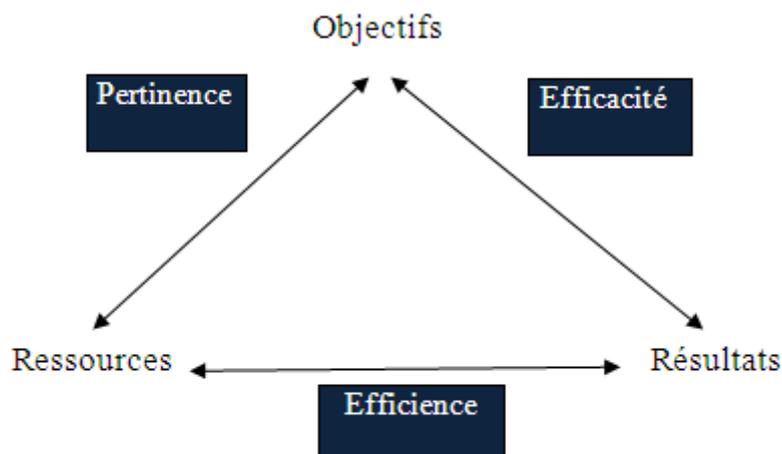


Source : BOUIN, XAVIER, SIMON, François -XAVIER, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », Edition, Dunod, paris, 2000, p74

### C) La pertinence

La notion pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on pourra Admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre, efficacement et d'une manière efficiente, l'objectif fixé.

Figure N°06 : Critères de la performance



Source DUCROU (J, B), « hachette technique, hachette Livre –Management des entreprises BTS 1ère année 2008

### 1.3. Approches de la performance

#### 1.3.1. Approche traditionnelle financière

L'approche financière de la performance consiste à se poser la question suivante » comment se positionner l'organisation face à ses actionnaires ? » En y répondant par un objectif de maximisation du profit généré et de retour sur investissement.

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

---

Le système de mesure associé à cette approche est la comptabilité classique, modélisation qui consiste à produire une représentation chiffré d'une entité économique »<sup>1</sup> et l'indicateur privilégié le résultat net comptable.

Il s'agit d'un modèle normé et composé de conceptions partagées à l'échelle mondiale, qui permet ainsi d'opérer une comparaison se voulant objective entre toutes les organisations. Asseyant officiellement l'actionnaire, propriétaire de la firme, comme destinataire privilégié de l'activité de l'organisation, ce modèle permet également de décliner l'objectif stratégique de maximisation du profit en objectif plus opérationnels, appréhensible et maîtrisable à une échelle managériale. Associé à ces objectifs les indicateurs transposés dans une dimension opérationnelle constituent le « système de pilotage »<sup>2</sup> ; celui-ci doit refléter la stratégie choisie par l'entreprise pour parvenir à son objectif de retour sur investissement.

L'évolution des exigences des organisations montre que l'approche financière est faussée, non seulement insuffisante pour appréhender l'ensemble des enjeux auquel fait face l'organisation, mais en plus conçue dans la seule perspective de s'adresser avant tout à l'actionnaire.

Enfin en évoquant la perception que l'approche financière de la performance est davantage une évaluation des conséquences opérées par les décisions passées plutôt que la réelle mise en place d'un système de pilotage orienté vers l'avenir<sup>3</sup>

### 1.3.2. Approche globale non financière

L'approche non financière, en fait une approche<sup>4</sup> mixte, doit pallier les insuffisances de l'approche exclusivement financière. Notamment, grâce à des systèmes intégrant des indicateurs autres qu'intermédiaires à un calcul du retour sur investissement, elle doit permettre de déployer la stratégie de l'organisation à moyen terme.

Le système de mesure de la performance emblématique de cette approche est le balanced scorecard de Kaplan et Norton, qui modélise la performance selon quatre axes,

---

<sup>1</sup>AMBLARD Marc. (2007), « Performance financière : vers une relecture critique du résultat comptable », 16<sup>ème</sup> conférence internationale du management stratégique, Montréal 6-9 juin 2007

<sup>2</sup>Eccles (R), « the performance measurement manifesto » - Harvard business review, 1991 – academia édition, p131-137

<sup>3</sup>V, Pierre, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2<sup>ème</sup> Edition, presse université, Québec, 1999, P113

<sup>4</sup>V, Pierre, op, cit, P114.

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

---

dont la performance financier mais à laquelle s'ajoutent la satisfaction des clients, la maîtrise des processus internes, et le degré de mobilisation des salariés.

Avec cette approche, les gestionnaires seraient les plus aptes à comprendre les relations qui existent entre diverse objectifs stratégiques et ainsi à allouer de manière optimale les ressources nécessaires selon les priorités.

Contrairement à la vision rétrospective de l'approche financière, l'approche globale Semble beaucoup plus dynamique, et grâce à des indicateurs observables en temps réel, ou presque, les gestionnaires sont en mesure d'évaluer les impacts des décisions prises et de mettre en place des actions a visée corrective, sans attendre la clôture périodique.

### 2. Niveaux, typologie et formes de la performance

#### 2.1. Niveaux de la performance :

La performance est une notion complexe, multiforme et multidimensionnelle du fait de la diversité des objectifs de l'entreprise et de ses partenaires. On peut toutefois distinguer la performance externe et la performance interne.

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

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

**2.1.2. Performance interne :** Appelée aussi la performance de l'unité qui se produit grâce aux ressources de l'entreprise, dont elle est essentiellement le résultat de la combinaison suivante<sup>1</sup> :

- **Performance humaine** : est la performance des individus qui peuvent être considérés comme un fournisseur stratégique capable d'apporter une valeur et de réaliser l'avantage compétitif par le biais de la conduite des compétences.

---

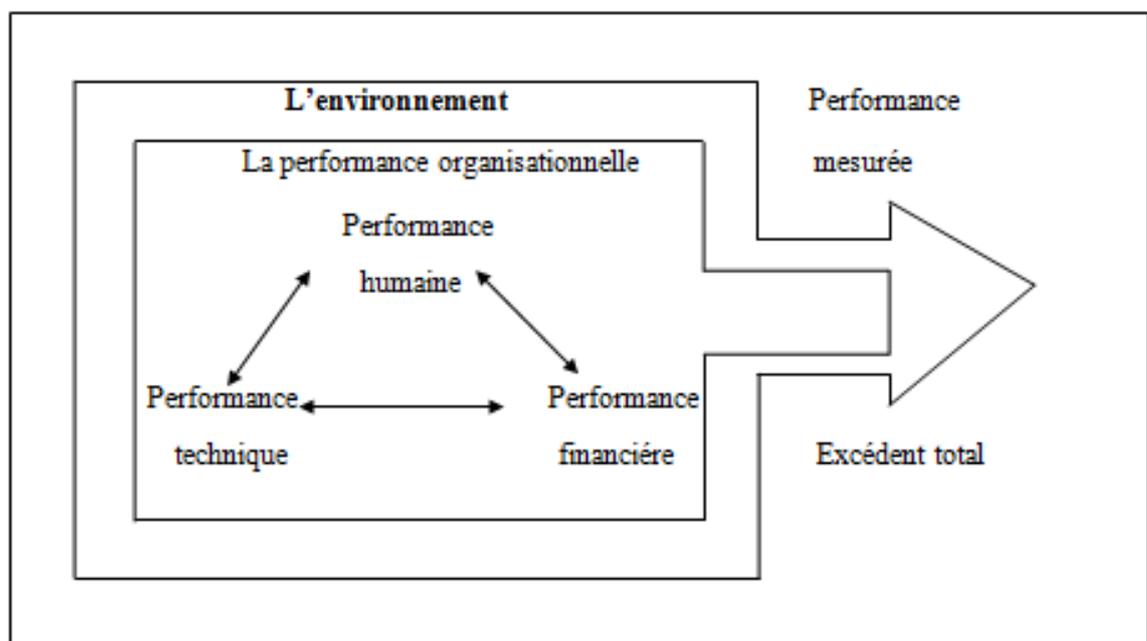
<sup>1</sup>MARTORY B, « *contrôle de gestion, performance sociale* », Ed Vuibert, 2eme édition, Paris, 1999, P. 23

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

- **Performance technique** : est la capacité de l'entreprise à utiliser efficacement ses installations techniques.
- **Performance financière** : réside dans la mobilisation effective et l'utilisation rationnelle des moyens financiers disponibles.

La performance interne est la capacité de l'entreprise à réaliser les objectifs fixés par les dirigeants. Elle concerne l'ensemble du personnel de l'entreprise et toutes les activités de l'entreprise (approvisionnement, production, commercialisation, administration,...).

**Figure N° 07 : Performance interne et performance externe**



Source : MARTORY (B) « contrôle de gestion, performance sociale », édition Vuibert, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 1999, P. 237.

### 2.2. Typologie de la performance

Depuis quelques années, la performance tend à aborder dans une logique plus globale que c'est la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise, ainsi on peut distinguer trois types de performance :

#### 2.3.1. Performance organisationnelle

La performance organisationnelle est une notion qui peut correspondre à un périmètre plus au moins large et être abordée sous des angles différents, on trouve en effet une certaine diversité dans les définitions proposées.

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

---

Dès ses origines, le contrôle de gestion s'est principalement intéressé au calcul des coûts induits par les processus de production. Ainsi, pendant longtemps, la performance organisationnelle a été assimilée à la minimisation des coûts, et nombreux sont encore ceux qui considèrent qu'elle constitue l'objectif principale du contrôle de gestion. Si cette conception était cohérente dans le contexte des grandes entreprises du début du XXe siècle qui initièrent le premier système du contrôle de gestion, elle est aujourd'hui insuffisante pour appréhender la performance de l'organisation<sup>1</sup>.

Selon les théories de Taylor et Fayol, la performance organisationnelle concerne la façon dont l'entreprise est structurée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre.

La performance organisationnelle est définie par Kalika (1988)<sup>2</sup> comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique». il avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle<sup>3</sup>:

- **Le respect de la structure formelle** : le non-respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- **Les relations entre les services** : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.
- **La qualité de la circulation de l'information** : l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant l'obtention d'informations fiables et exhaustives, indispensables au bon fonctionnement de l'organisation.
- **La flexibilité de la structure** : l'aptitude de celle-ci à changer est un facteur déterminant d'adaptation aux contraintes de l'environnement, la participation aux

---

<sup>1</sup>GIRAUD(F), SAULPIC(S), NAULLEAU (G), DELMOND (M ,H) et BESCOS(P ,L), « Contrôle di gestion et pilotage de la performance », Edition GAULINO, PARIS 2004, p 65

<sup>2</sup>KALIKA, (M), « STRUCTURE REALITE ,DETERMINANT PERFORMANCE » Edition ECONOMICA 1998,page20

<sup>3</sup> [www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil\\_sommaire](http://www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil_sommaire), le 27/03 /2017

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

---

décisions ainsi que la rotation des employés et les communications multilatérales.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels. Dans cette théorie, la performance a eu assez spontanément tendance à s'identifier la productivité, elle-même a ramené à sa version (réductrice) de productivité apparente du travail (quantité produite/nombre d'heures travaillées).

### **2.3.2-La performance stratégique et concurrentielle**

L'environnement économique au sein duquel évolue toute entreprise, est de plus en plus complexe. La concurrence s'intensifie, devient internationale, et ce quel que soit le secteur d'activité. Les nouvelles technologies se multiplient et se développent ; les marchés financiers sont très sensibles. Le consommateur se fait de plus en plus exigeant. Et bien d'autres choses viennent interférer avec la vie de l'entreprise. Tout cela accentue le besoin de comparaison des entreprises entre elles. C'est ce qu'on appelle la concurrence.

La performance stratégique<sup>1</sup> et la performance concurrentielle deviennent donc une notion fondamentale et indispensable sur laquelle les entreprises doivent se concentrer pour devenir maître de leur marché. Les entreprises donc vont jouer sur la performance à long terme, garante de leur pérennité et leur perpétuité.

Pour Michael Porter, la recherche de performance ne dépend plus de la seule action de la firme, mais aussi de ses capacités à s'accommoder, voire à s'approprier, les règles du jeu concurrentiel dans un secteur.

La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue, compte tenu des modes de compétitions qui sont de règle.

C'est en détectant suffisamment finement les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise ou en anticipant sur des

---

<sup>1</sup>[www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil\\_sommaire](http://www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil_sommaire), le 27/03 /2017

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

---

bases nouvelles de différenciation (création de valeur) que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance.

La performance peut-être à la fois l'exploitation d'un potentiel existant (qui permet de conserver une position favorable) et le développement de nouvelles formes d'avantages concurrentiels par anticipation/construction des règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir.

La performance concurrentielle dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel.

Mettant l'accent sur la qualité de la stratégie, et donc du stratège, axée sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu spontanément tendance à identifier la performance globale à la compétitivité.

### **2.3.3-Performance humain**

Les théories économiques<sup>1</sup> supposent que chaque facteur de production doit être utilisé de manière efficace et optimale dans le processus de production, dans le but de réaliser les objectifs de l'entreprise.

La théorie du capital humain<sup>2</sup> suppose ainsi que l'investissement dans la formation. Influence négativement ou positivement la performance de l'entreprise. Aujourd'hui le capital humain constitue un facteur primordial de production, ce facteur doit être considéré comme une source de la richesse et une source de la performance de l'entreprise. Cette performance est devenue aujourd'hui un défi majeur pour les entreprises dans un environnement marqué par l'instabilité et l'incertitude. La gestion des compétences est un outil indispensable pour relever ce défi un tel outil est essentiel dans le développement et l'approfondissement de la contribution u capital humain dans le processus de la croissance de l'entreprise, car celle contribue à élever le niveau des compétences hautement qualifiées.

Il est de plus en plus reconnu que l'entreprise n'est pas durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, à la capacité d'initiative, à l'autonomie, à l'adhésion des salariés,

---

<sup>1</sup>[www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil\\_sommaire](http://www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil_sommaire), le 27/03 /2017

<sup>2</sup> LEDRUC (M), « *capital-compétence dans l'entreprise* », Edition ESF, paris, 2007, p.49

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

---

à la réalisation des objectifs, voire au projet et donc à la culture de l'entreprise, constituent des éléments déterminants.

### **1.1. Formes de la performance :**

La performance d'une entreprise doit être globale, car il est primordial de prendre en compte de toutes les parties de l'entreprise selon leurs attentes à savoir : les clients, actionnaires, salariés, fournisseurs, aussi un environnement social. Pour cela, nous présenterons les différentes formes<sup>1</sup> de la performance :

#### **2.3.1-La performance clients :**

Avec la globalisation des marchés, la satisfaction des clients assure sur une certaine pérennité de secteur industriel ou commercial de l'entreprise, cette satisfaction passe par une importante mobilisation de l'ensemble des ressources de l'entreprise sur un laps de temps assez important.

Cette dernière va devoir fidéliser en anticipant leurs attentes et besoins en produits et services personnalisés, de qualité, vendue au juste prix, on parle alors de performance économique.

#### **2.3.2. La performance personnelle**

Le personnel est un capital inestimable de l'entreprise, pour innover et servir mieux le client, il est nécessaire pour cette entreprise de motiver leurs employés à ce que chaque employé se sente impliqué et responsable de l'avenir de l'entreprise.

L'entreprise développer aussi le potentiel de ses employés, instaurer un climat de confiance et de reconnaissance. Ces actions permettent de valoriser la place de l'homme dans l'entreprise, on parle donc de performance sociale.

#### **2.3.3. La performance partenaires**

Les entreprises confient des activités à forte valeur ajoutée aux partenaires, ses activités représentent un impact stratégique important dans la chaîne de valeur des entreprises.

Pour maximiser la valeur finale, rentabiliser les ressources existantes et améliorer le profit, ainsi le rapport entre entreprises et partenaires ne se limite pas à un simple accord

---

<sup>1</sup>FERNANDEZ.(A), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition d'Organisation, Paris, 2005, P39

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

---

contractuel mais d'une relation stratégique, cette relation est recherche d'un échange permanent d'information entre partenaires et les concurrents.

### **2.3.4. La performance actionnaires**

La performance dans ce cas est liée à la satisfaction de ces investisseurs car ils ont des parts alors ils attendent leurs part de gain.

Elle est qualifiée d'une performance financière, et donc selon les marchés financiers la performance de l'entreprise est mesurée par la création de richesse pour l'actionnaire.

### **2.3.5. La performance publique**

Pour que l'entreprise soit performante<sup>1</sup> elle doit avoir une vision stratégique qui soit partagée par tous, collaborateurs et dirigeants.

Autrement dit, il n'est plus possible pour l'entreprise de réussir en privilégiant quel aspect économique sans tenir compte de l'aspect social.

Par ailleurs, la mondialisation de l'information et les pressions de la société environnante ont rendu l'activité des entreprises de plus en plus complexe, car pour évoluer dans leurs environnement social plusieurs variables telles que : l'environnement, les droits du travail, sont devenus parties intégrantes des stratégies des entreprises.

## **Section02 : Mesure et évaluation de la performance de l'entreprise**

Après avoir abordé les notions de base de la performance, nous tenons à présenter son champ de mesure et d'évaluation.

### **1. Idée, définition, critères et indicateurs de mesure de la performance :**

#### **1.1. L'idée de la mesure de la performance**

L'idée de mesure de la performance est également une notion vague. Il convient alors des avoir sur quelle base la mesure va être effectué .En effet, savoir ce qui est considéré comme performant ou non nécessite la définition de critères précis sur lesquels les mesures seront basées.

---

<sup>1</sup>FERNANDEZ.(A), Op.cit, P40

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

---

Tous d'abord, la mesure de la performance est une notion relativiste. En effet, lorsque l'on évalue une performance, il faut savoir par rapport à quoi on le fait et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite.

La mesure peut néanmoins être absolue<sup>1</sup> ou relative. Dans le cadre d'une évaluation relative, les résultats obtenus seront jugés relativement à des performances passées ou extérieures à l'entreprise, Lorsque l'évaluation est absolue, ils sont jugés sans référence à des données précises.

De plus, La mesure peut être quantitative ou qualitative. C'est à dire basée sur des données chiffrées ou sur des caractéristiques plus subjectives. C'est le mode d'évaluation qui permettra de déterminer ce caractère.

### **1.2. Définition de mesure de la performance**

« La mesure de la performance d'une entreprise peut se définir comme le degré de réalisation d'un objectif obtenu en comparant le résultat atteint à l'objectif visé »<sup>2</sup>.

### **1.3. Critères de mesure de la performance**

La performance se mesure par le degré de réalisation des objectifs fixés.

Deux principaux critères sont nécessaires pour mesurer la performance d'une entreprise à savoir : les critères quantitatifs et les critères qualitatifs<sup>3</sup>.

#### **1.3.1. Critères quantitatifs**

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

---

<sup>1</sup> LYNCH (R-L) et CROSS (K-F), Measure Up, Yardsticks for Continuous Improvement, Cambridge, Blackwell Business, 1994,p8

<sup>2</sup>LYNCH (R-L) et CROSS (K-F), op.cit, p9.

<sup>3</sup>MICHEL BARABEL, « Thèse de doctorat en Gestion ». Sous la direction de Pierre Romelaer. paris, 1999, page 56.

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

---

### **1.3.2. Critères qualitatifs**

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

#### **❖ Critères commerciaux et marketing**

On peut citer :

- La part de marché ;
- La qualité des produits et des services ;
- La qualité perçue par les clients ;
- La satisfaction des clients.

#### **❖ Critères sociaux**

La dimension humaine représente une garantie pour la performance future d'une entreprise. C'est à dire que la qualification et les compétences du personnel, la motivation du personnel permet à l'entreprise d'améliorer et d'accroître sa performance.

#### **❖ Critères stratégiques**

Les critères stratégiques tel que : le positionnement de portefeuille de produit (la matrice BCG, Boston Consulting Group) et l'étude des forces et les faiblesses de l'entreprise en fonction des facteurs clés de succès (FCS) de l'industrie. Ces critères sont également nécessaires pour mesurer la performance.

### **1.4. Indicateurs de la performance**

Un indicateur est une information<sup>1</sup> ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Il permet de mesurer les progrès vers la réalisation d'un objectif organisationnel ou opérationnel et d'alerter les dirigeants de l'entité sur l'évolution de l'activité. Il est donc primordial de choisir correctement les indicateurs qui permettent de corriger la situation présente et de planifier l'avenir. Un bon indicateur doit permettre de :

- Fixer des cibles traduisant les objectifs déterminés.
- Comprendre et analyser ces réalisations.

---

<sup>1</sup>LORINO (P), « indicateurs de performance », sous la direction de BONNEFOUS(C) et COURTOIS(A), productique- Hermès, paris, 2001, p.25.

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

---

- Orienter les décisions de gestionnaire dans le but d'améliorer la performance.

On distingue trois catégories d'indicateurs.

### ❖ Indicateur d'activité et de production

Il permet de mesurer le résultat direct du processus productif du service, ce qui appelé résultat intermédiaire par rapport au résultat final.

#### ➤ Indicateur d'activité

Suivre chaque mois le chiffre d'affaires et son évolution par rapport au même mois de l'année précédente.

#### ➤ Indicateur de production

Suivi mensuellement, il permet de mesurer l'évolution de la masse salariale par rapport au chiffre d'affaires.

### ❖ Indicateurs de moyens

Ces indicateurs visent à décrire le volume ou le coût des moyens utilisés dans le processus de production du service. Ils ont une utilité essentiellement opérationnelle afin d'effectuer des comparaisons et leur traduction en unité monétaire est souvent nécessaire.

### ❖ Indicateur d'efficacité

L'indicateur d'efficacité<sup>1</sup> est très important au sein de toute organisation dans la mesure où l'efficacité est bien le rapport entre les réalisations et les objectifs qui ont été fixés. Il mesure le taux d'atteinte des objectifs.

## 2. Principes et processus de la mesure de la performance :

La mesure de performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise des décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

Le contrôle de gestion, système de gestion de la performance, doit donc mettre en place les indicateurs de mesure et de pilotage de performance<sup>2</sup>

La mesure de la performance ne peut pas se résumer en un seul critère. Les critères retenus dépendent des questions suivantes :

-Que mesure-t-on ?

-quels sont les axes de la performance ?

---

<sup>1</sup>Idem, p26.

<sup>2</sup>DORIATH(B), « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, paris 2008, p129

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

---

-pour qui évalue-t-on la performance ?

-A quel terme ? mesure-t-on la performance immédiate ou le potentiel à moyen terme à l'organisation ?

### 2.1. Principes de la mesure de performance

L'interdépendance et l'aspect contradictoire et des principes de construction des mesures de performance rendent difficile de cerner la portée de chacun, isolement. Pour la mesure de performance de l'entreprise, les principes de construction jugés fondamentaux sont présentés ci-après<sup>1</sup> :

#### ❖ principe de pertinence

Une mesure des performances est considérée pertinente, si elle oriente le comportement des managers, dans le sens de l'objectif de l'entreprise, et donc de l'intérêt générale. Dans cette perspective, la mesure de performance de différents services de l'entreprise doit être de même nature que la mesure de performance globale de cette dernière.

#### ❖ Principe de contrôlabilité

Le principe de contrôlabilité<sup>2</sup> se stipule que la mesure de performance des services de l'entreprise doit être construite sur la base des éléments relevant des efforts directs de ces services et dont maîtrisable par ces derniers. Cela signifie que la contribution de leurs managers doit se limiter aux seuls éléments qui sont sous leur contrôle. Les éléments non contrôlables doivent alors être neutralisés, c'est-à-dire écartés du système de mesure de performance.

#### ❖ Le principe de stabilité

Quoiqu'il doive être évolutif, c'est-à-dire apte s'adapter en fonction des changements des circonstances et de la stratégie, le système de mesure de performance doit être relativement stable dans le temps afin de pouvoir effectuer des comparaisons d'une période à l'autre. De toute manière ; sa complexité interdit de le modifier souvent

#### ❖ Principe de fiabilité

---

<sup>1</sup> GIRAUD (F), SAULPIC(S), NAULLEA(G), M H DELMOND(M ,H) et BESCOS(P,L) , « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition Montchrestien, PARIS 2002, p 72

<sup>2</sup> Idem, p 73

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

---

La mesure doit être fiable, par rapport à la performance de l'entreprise, c'est-à-dire vérifiable et objective.

### ➤ La vérifiabilité

La vérifiabilité signifie que la mesure doit donner le même résultat si elle est effectuée par deux personnes différentes. Elle exige la participation des concernés par la mesure dans la détermination des indicateurs de performance, ainsi que la précision du mode de collecte et de traitement des données requises pour évaluer les performances.

### ➤ L'objectivité

L'objectivité<sup>1</sup> signifie que la personne qui mesure n'a aucun intérêt personnel dans l'évaluation. Cela signifie que les règles d'évaluation soient suffisamment explicites aux yeux de tous, et qu'il y ait très peu de place pour l'interprétation et le jugement personnel.

## 2.2. Processus de la mesure de performance

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

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

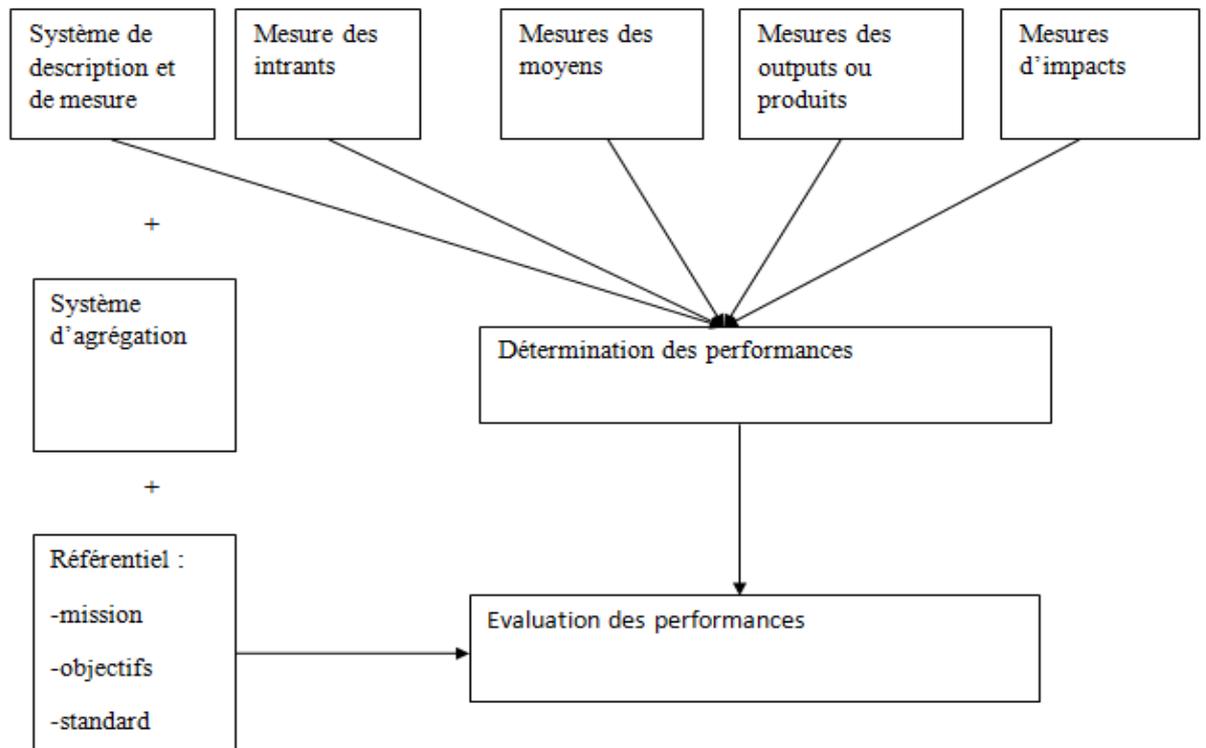
La figure ci-après résume la façon synoptique de l'ensemble de facteurs et éléments entrants dans le processus d'évaluation de performance.

---

<sup>1</sup>GIRAUD (F), SAULPIC(S), NAULLEA(G), M H DELMOND(M ,H) et BESCOS(P,L) op cit p73.

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

Figure N°08 : Les trois systèmes d'un modèle d'évaluation de la performance dans les services



Source : LONING (H), MALLET(V), MERIC (V), PESXUEX (Y), CHIAPELLO (E),SOLE(A), « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques » 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, paris 2008, page 189

### 3. Rôle et objectifs de mesure de la performance

#### 3.1. Rôle de la mesure de performance

Les systèmes de mesure de performance jouent un rôle très important dans la réussite ou l'échec d'une stratégie, et dans la qualité des entreprises définies.

C'est un moyen pour rythmer et structurer<sup>1</sup> la démarche du contrôle

#### ❖ Rythmer la dynamique du contrôle :

La mesure est importante à plusieurs égards. Elle l'est en premier lieu par rapport au processus du contrôle, car si elle lui donne du rythme, en effet, la mesure va permettre :

<sup>1</sup>GIRAUD(F), SAULPIC(S), BORNIER (C), « le contrôle de gestion et le pilotage de la performance », Edition Gaulino, 2008, p28

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

---

- De « fixer » à intervalles réguliers les résultats obtenus, et donc d’appréhender le niveau de performance provisoirement atteint. Pour piloter la performance il faut se donner des échéances, des occasions de « faire le point ». Ainsi par exemple, un responsable commercial, dont l’objectif est d’accroître les ventes de façon significative à l’horizon dans un an, doit gérer la réalisation progressive de cet objectif en évaluant chaque mois ses réalisations.
- De « chiffrer » avec précision le niveau de performance obtenu : notre commerciale ne peut se contenter d’une idée intuitive de son volume de vente mensuel, il doit la conforter pour les informations plus objectives, par exemple sur le chiffre d’affaire facturé.
- De « déclencher » des actions managériales : la mesure et l’analyse des résultats vont permettre aux managers non seulement de connaître ses résultats, mais également de les évaluer, c’est-à-dire de les comparer aux objectifs préalablement fixés, et donc d’identifier un besoin éventuel d’actions correctives, les mesures produites jouent un rôle de signal d’alerte, l’organisation d’un flux régulière de mesure constitue donc en quelque sorte la « la maculature » de la dynamique de pilotage.

### ❖ Structurer la démarche du contrôle :

Toutefois, l’enjeu principal<sup>1</sup> se situe en amont de cette dynamique, dans « l’ossature » elle-même du système de contrôle, c’est-à-dire le choix du type de mesure retenu, de ce point de vue, la mesure remplit des fonctions de structurations du système. Elle permet en premier lieu d’objectiver le type de performance vers laquelle un manager doit orienter ses décisions.

### 3.2. Objectifs de la mesure de performance :

#### ➤ Influencer les comportements:

La mesure des performances<sup>2</sup> ne peut constituer un objectif en soi ; elle vise une multitude d’objectifs et des buts. Elle cherche à orienter le comportement des managers de deux façons : par une information claire sur la nature de la performance recherchée, et par la mise en place des dispositifs d’incitation et de pilotage autour de cette mesure.

---

<sup>1</sup>GIRAUD(F), SAULPIC(S), BORNIER (C), op.cit p29.

<sup>2</sup>GIRAUD (F), SAULPIC(S), NAULLEA (G), DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), op.cit, p65.

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

---

### ➤ Un objectif d'information

La mesure de performance permet au responsable d'avoir périodiquement la situation d'entreprise, le degré d'atteinte des objectifs ainsi que toutes les informations liées à son fonctionnement. Elle autorise et facilite la vérification de la cohérence entre la performance individuelle réalisée par les différents services de la performance globale attendue.

### ➤ Un objectif d'incitation :

L'évaluation de la performance joue un rôle important dans l'incitation des responsables de l'organisation en les mettant sous tension en direction de la performance définie.

Cette tension peut être transformée en une dynamique créatrice de performance et d'apprentissage.

Le dispositif d'incitation conduit, en premier lieu, à la mise en place d'une négociation entre les responsables et le niveau hiérarchique sur le terme d'évaluation afin de permettre la participation de chacun dans la réussite de l'entreprise.

Le dispositif d'incitation est renforcé par la mise en place d'un système sanction/récompense afin de motiver le personnel suivant les performances réalisées par chacun des responsables opérations, cela peut se traduire en terme de :

- Rémunération : présence ou absence de bonus, évolution de la rémunération fixe,.... ;
- Statut : promotion, mutation, licenciement,..... ;
- Reconnaissance : notoriété, prix de motivation (prix de meilleur manager, voyage,...).

Le dispositif d'incitation, qui s'insère dans le cadre de la mesure des performances, est censé constituer un moteur d'action et de motivation important.

#### 4. Conditions pour bien mesurer la performance

Quatre conditions semblent fondamentales pour bien mesurer la performance<sup>1</sup> :

---

<sup>1</sup>PATRIK (M), JACK (T), *contrôle de gestion*, Edition Foucher, paris, 2002, p.203

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

---

### ➤ **Rattacher l'indicateur à une responsabilité**

La performance doit être clairement localisée. Elle doit toujours être rattachée à une responsabilité.

Le responsable est celui qui peut agir sur les paramètres, les moyens de la performance.

Inversement, on ne peut être responsable que des éléments sur lesquels on peut agir, que l'on maîtrise.

### ➤ **Définir un objectif pour donner un sens à la performance**

Sans objectif, il n'y a pas de performance. Pour chaque indicateur, il faudra définir une valeur cible. Cette valeur peut être imposée par la hiérarchie ou négociée avec elle.

Si on s'interroge sur ce que devraient être les qualités d'un « bon » objectif, on peut avancer les idées suivantes :

- L'objectif doit être sensé, raisonnable par rapport au passé : fixé trop haut, il décourage ;
- fixé trop bas, il génère des pertes d'efficacité. L'objectif évolue au fur et à mesure de l'atteinte des objectifs antérieurs. L'objectif doit pouvoir être justifié ;
- L'objectif doit être cohérent avec les moyens dont dispose le responsable ;
- L'objectif doit être pertinent avec la stratégie déployée par l'entreprise ;
- Enfin, certains objectifs n'en sont pas réellement. L'objectif doit être précis.

### ➤ **Être capable de mesurer la performance**

L'indicateur doit pouvoir faire l'objet d'une mesure précise, à un coût raisonnable. Il est souvent tentant d'imaginer des indicateurs sophistiqués pour suivre certains paramètres, par exemple qualitatifs. Si l'obtention de ces informations s'avère délicate ou si son coût est trop élevé, la mesure n'est pas possible.

### ➤ **Séparer les fonctions**

Le principe de séparation des fonctions est un principe de contrôle interne.

Il stipule qu'il est nécessaire de séparer les fonctions de décision, de détention de valeurs monétaires (ou de bien) et de comptabilisation pour éviter les erreurs et les fraudes.

## **5. Difficulté de mesurer la performance :**

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

---

Parmi les grandes disciplines de management, le contrôle de gestion a joué un rôle clé dans la mesure de la performance organisationnelle et contrairement à ce que l'on pourrait penser spontanément, cette problématique n'est ni simple, ni triviale car la performance s'est passé d'un modèle monocritère vers un modèle multicritères.

La difficulté tient en premier lieu aux exigences implicites attendues de toute mesure, à savoir<sup>1</sup>:

- la précision et la sensibilité, c'est-à-dire la capacité de la mesure à refléter le phénomène voulu et ses variations ;
- la fiabilité, qui assure que les mêmes performances produisent les mêmes valeurs de mesure ;
- l'objectivité, qui garantit que la mesure n'est pas affectée par la personne qui procède à la mesure ;
- la simplicité et la lisibilité, qui rendent la mesure aisément compréhensible par son utilisateur.

Ces qualités ne sont ni évidentes ni naturelles. Ainsi, la « précision totale », c'est-à-dire l'exactitude d'une mesure, n'existe pas, celle-ci est toujours « plus ou moins précise » par rapport au phénomène qu'elle appréhende, ne serait-ce que parce qu'elle repose toujours sur un certain nombre de conventions, dont la pertinence n'est par définition pas démontrable.

De même la fiabilité<sup>2</sup> et l'objectivité ne vont-elles pas d'elles-mêmes, elles doivent être construites. Ainsi par exemple, les mesures comptables, que l'on considère généralement comme les mesures les plus fiables et objectives, ne le sont que parce que l'organisation a mis en place des procédures très rigoureuses de contrôle interne et externe de ces données légales.

Les données opérationnelles font en général également l'objet de contrôles de validation pour assurer une information courante de qualité. En revanche, de nombreuses informations de gestion, dès lors qu'elles sont créées pour les besoins spécifiques de l'analyse managériale, doivent être dans le même temps accompagnées de la création de procédures satisfaisantes de collecte, de traitement et de fiabilisation des informations.

---

<sup>1</sup>GIRAUD(F), SAULPIC(S), BORNIER (C), op , cit P33

<sup>2</sup> Idem, p34.

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

---

Au-delà de leur difficulté intrinsèque, ces qualités ne sont pas toujours faciles à combiner. Ainsi, il est tentant, pour mesurer un phénomène avec une plus grande précision, de multiplier les mesures, mais cet exercice a ses limites si l'on souhaite maintenir le principe de simplicité.

Mais la difficulté principale réside incontestablement dans le choix de mesures pertinentes, c'est-à-dire de mesures cohérentes avec la performance de l'entreprise. un bon système de mesure est un système traduisant correctement les objectifs stratégiques de l'entreprise, souvent multidimensionnels.

### **Section 03 : la performance de l'entreprise et le contrôle de gestion**

#### **1. Le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance :**

Le changement de l'environnement économique, la recherche de l'optimisation du couple « couple/valeur) poussent les entreprises à demander au service de contrôle de gestion de définir ses objectifs et d'être une aide au pilotage de performance, dans cette perspective les objectifs de contrôle de gestion se résument en trois points : le pilotage de performance « l'amélioration permanente de l'entreprise et la prise en compte des risques »<sup>1</sup>.

##### **1.1. le pilotage de performance :**

Le déploiement du contrôle de gestion au sein d'une entité donnée vise après et avant tout au pilotage de la performance de celle-ci. Cela peut être considéré l'objectif ultime de contrôle de gestion. Il est nécessaire à tout contrôleur de gestion de bien comprendre et cerner la notion de pilotage de performance pour rendre la démarche de contrôle de gestion plus pertinente.

Selon **LORINO**<sup>2</sup> piloter la performance de l'entreprise c'est orienter les différentes activités vers la création de la valeur. Cette valeur change d'une logique fonctionnelle à une autre, le marketing crée de la valeur pour les clients, la fonction ressources

---

<sup>1</sup>ALAZARD (C) et SEPARI (S) : « contrôle de gestion manuel et applications », édition DUNOD, paris 2010, p20

<sup>2</sup>LORINO (P) : « Comptes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise », éditions d'organisation, Paris, 1999, p137

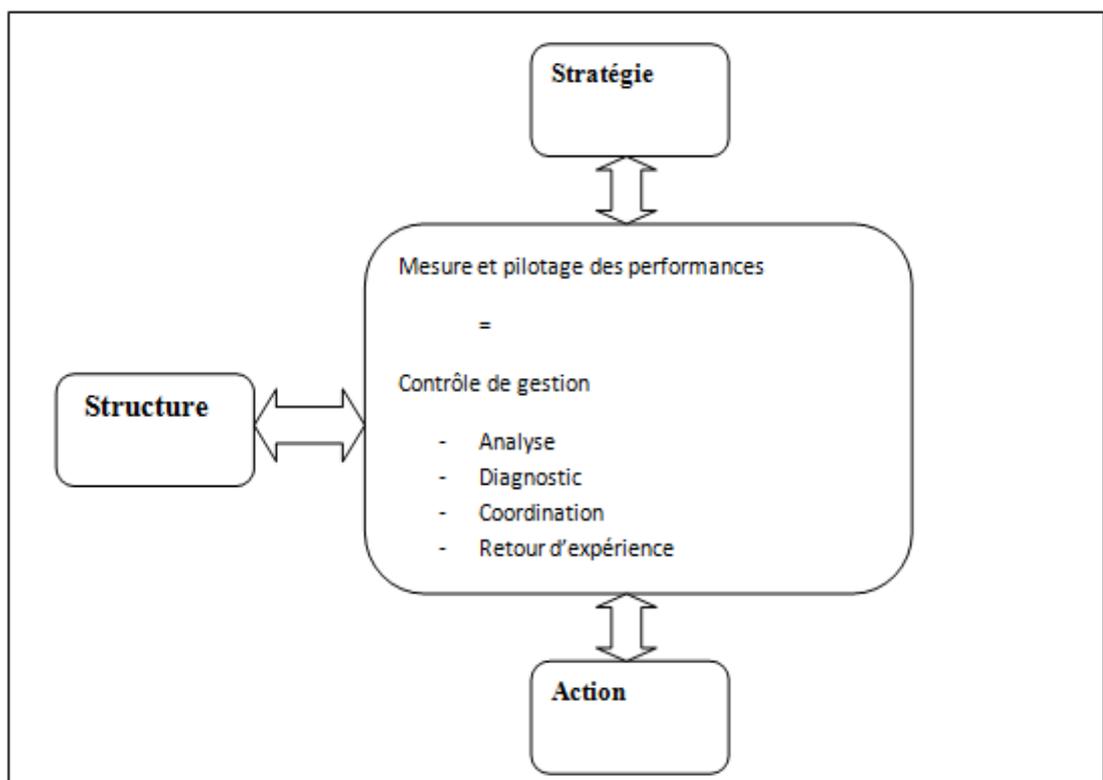
## CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance

humaines l'a créé par des individus pour d'autres individus, et la gestion financière et comptable crée la valeur pour les actionnaires.

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

Le schéma suivant montre le positionnement du contrôle de gestion dans la démarche de Pilotage

Figure N°09: le contrôle de gestion dans la démarche de pilotage de l'organisation



Source : ALAZARD (C) et SEPARI (S) :op.cit.,p22.

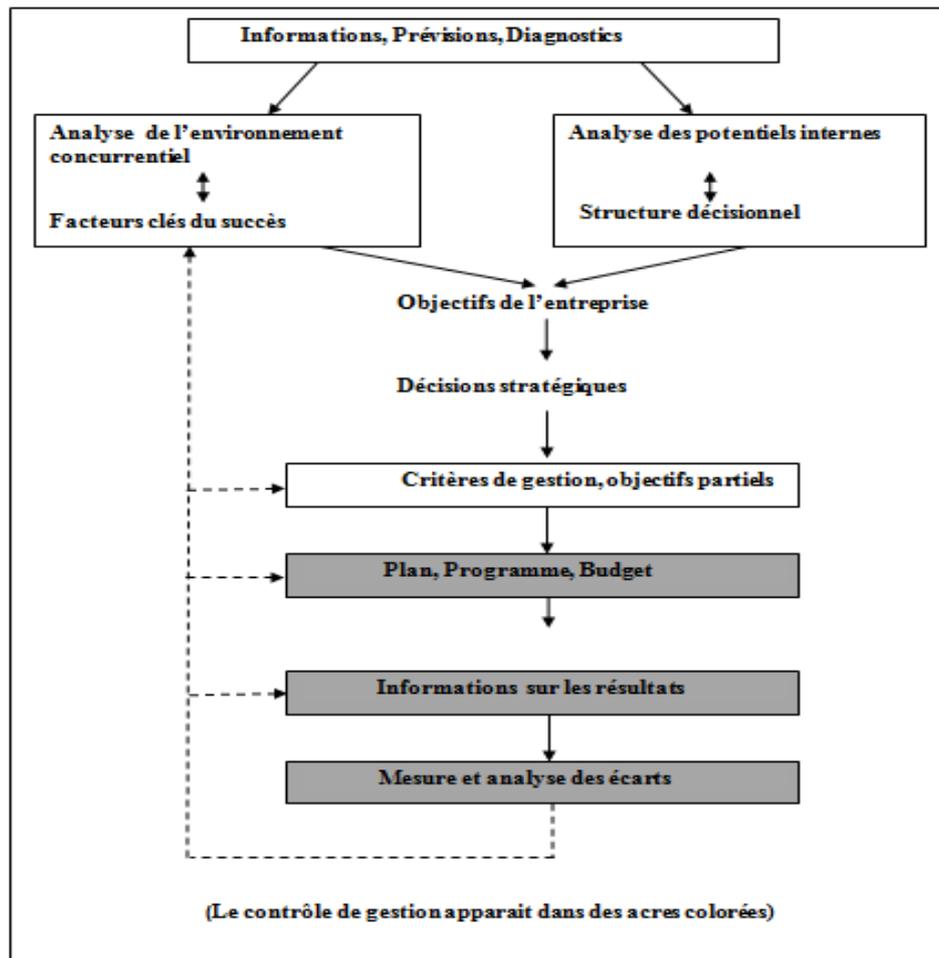
Le contrôle de gestion doit être en interaction avec les objectifs et les stratégies de l'organisation, les techniques pour préparer, coordonner et contrôler l'activité de production doivent s'articuler à partir des objectifs et des stratégies définis globalement pour l'entreprise et doivent servir à mesurer leur efficacité<sup>1</sup> et leur efficacité. Pour ce

<sup>1</sup>ALAZARD (C) et SEPARI (S) :op.cit, paris 2010, p23

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

faire le contrôle de gestion intervient avant, pendant et après l'action, on peut présenter l'intégration du contrôle de gestion dans le processus de pilotage de l'organisation par le schéma suivant :

Figure N°10: le contrôle de gestion dans le processus de pilotage de l'organisation



Source :ALAZARD (C) et SEPARI (S), op.cit., paris 2010, p24

### 1.2. L'amélioration permanente de l'organisation

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation commune variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voix pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus de support pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces

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

---

processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

### **1.3. La prise en compte des risques :**

Dans le pilotage de la performance, le gouvernement d'entreprise, et les risques deviennent indissociable et il est nécessaire de connaître l'impact des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

## **2. Utilité, principes, outils de pilotage de la performance**

### **2.1. L'utilité du système de pilotage :**

La mise en place d'un système de pilotage répond à trois objectifs :

- Vérifier que les objectifs qui sous-tendent la stratégie choisie sont bien suivis ;
- Conseiller les opérationnel dans leurs actions, à partir de l'analyse des résultats et des tableaux d'indicateurs ;
- Capitaliser des renseignements et alimenter la réflexion sur la stratégie et les objectifs futurs ;
- Un système de pilotage adapté permet au management d'être alerté à temps et à bon escient, afin d'identifier et de gérer rapidement les dysfonctionnements, de se focaliser pleinement sur les objectifs et d'orienter les actions.

### **2.2. Principes de système de pilotage de la performance :**

Un système de pilotage doit répondre à un certain nombre de conditions<sup>1</sup> :

- Il doit être simple, facile à manier et à modifier, il doit donc être constitué d'un nombre limité d'indicateurs de pilotage et d'objectifs.
- Il doit contenir des informations sélectives qui reposent sur des choix guidé par la stratégie de l'entreprise.
- Il doit être interprétable pour l'action, constitué d'indicateurs compréhensibles par les personnes concernées.

---

<sup>1</sup>LORINO (P), *op.cit*, p129

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

---

- Il doit être structuré, par exemple, des indicateurs différents peuvent fournir des messages contradictoires.
- Il doit être orienté vers la stratégie. Car il doit être évolutif pour s'adapter aux fluctuations de la stratégie.

### **2.3. Les outils de pilotage de la performance**

Un système de pilotage fournit des données clés sur la marche de l'activité (passé, présent, futur), un référentiel commun avec un ensemble d'indicateurs partageables, la progression vers les objectifs retenus.

#### **2.3.1. Le tableau de bord stratégique :**

Un outil d'évaluation de la stratégie des marges de progression, des endroits d'excellence ou l'entreprise cherche à créer la valeur. Les tableaux de bord opérationnel sont orientés sur le court terme et représente un excellent outil de suivi des activités, tous ces tableaux de bord constituent un chaîne efficace d'informations financières ou non financières, qui permet la mise en œuvre réussie de la stratégie possible.

#### **2.3.2. Reporting de gestion :**

Le reporting de gestion présente des états financiers mensuels avec des commentaires sur les performances financières et des explications sur les écarts par rapport au budget et aux objectifs. Il donne une synthèse claire des activités et de leur progression vers les objectifs, il est principalement tourné vers le management, et est essentiellement constitué d'indicateurs financiers.

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

---

### **Conclusion**

Une entreprise est performante lorsqu'elle est efficace et efficiente, elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs poursuivis et elle est efficiente lorsqu'elle maximise les Quantités produites avec un minimum coût.

La mesure de la performance de l'entreprise est une question d'actualité pour toute équipe dirigeante dans une entreprise. En effet, toute entreprise soucieuse de son évolution et de son développement doit en permanence se poser des questions sur l'évaluation de sa performance. Le principal but d'une mesure de performance est de clarifier les responsabilités de chacun au sein de l'entreprise et entre l'entreprise et ses partenaires d'une part, et d'assurer la motivation et la mobilisation de chacun pour réaliser les objectifs de l'entreprise. D'autre part, elle permet d'intégrer le personnel aux objectifs de l'entreprise et d'assurer son adhésion au projet de cette dernière.

Pour mesurer la performance, il faut tout d'abord déterminer les critères d'évaluation de celle-ci, c'est-à-dire les grandeurs de références permettant de quantifier ou qualifier. Pour cela le contrôle de gestion éprouve le besoin de construire un outil qui réponde mieux aux besoins d'un pilotage rapide, c'est le tableau de bord.

**CHAPITRE 03 :**

**L'impact du contrôle de contrôle  
de gestion sur la performance au  
sein de Henkel CH-L**

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### **CHAPITRE 03 : Cas de l'entreprise de HENKEL Chelghoum Laid**

Les deux premier chapitres nous ont permis de couvrir l'aspect théorique de notre thème, nous avons pu assimiler des connaissances sur le contrôle de gestion, la performance et le plus important l'intersection des deux concepts et plus précisément comment le contrôle de gestion contribue il sur la performance de l'entreprise.

A travers ce dernier chapitre, nous allons projeter la revue de littérature sur le lieu de stage effectué au niveau de « Henkel Algérie site de Chelghoum Laid»

Au cours du chapitre 3 nous évoquerons les points suivants :

- ✓ La présentation de l'entreprise Henkel Algérie site Chelghoum Laid
- ✓ Description du fonctionnement de contrôle de gestion au sein de Henkel Chelghoum Laid et présentation de ces outils.
- ✓ L'appréciation de l'impact du contrôle de contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel Chelghoum Laid.

# CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

## Section 01 : Présentation de l'entreprise

### 1. Henkel dans le monde

Henkel est une entreprise Allemande présente dans trois domaines d'activités : les détergents et l'entretien de la maison (27%), la beauté (22%) et les adhésives technologies (50% du chiffre d'affaire en 2011).

Créée en 1876 par Fritz HENKEL, elle détient des positions fortes, auprès des industriels comme des consommateurs, avec des marques comme le Chats, Mir, Super croix, X-TRA, Schwarzkopf, diadermine, Prit , Pattex ou encore Locite.

Employant près de 47 000 personnes dans le monde, le groupe a réalisé un chiffre d'affaires de 16,510 milliards d'euros en 2011, soit une hausse de ventes de 3.4%( organiquement +5.9%) est un résultat d'exploitation ajusté de 2029 million d'euros en 2011, les actions préférentiels de Henkel sont listées à l'indice boursier allemand DAX.

### 2. Présentation de Henkel Algérie

La société Henkel Algérie est une société par action (SPA) ; qui dispose de trois unités de production situées à Réghaia (Centre), Chelghoum Laid (Est) et Ain Temouchent (Ouest). Son siège est sis à : 22, rue Ahmed Ouaked, Bois des cars 3, Delly Brahim Alger. Henkel Algérie emploie près de 1200 salariés.

A noter que la reprise du complexe du détergent de Chelghoum Laid a été concrétisée le 29 mai 2002 sur décision du conseil de participation de l'état (CPE) de 13 février 2002. Les 40% ont fait une cession complète et totale de Henkel qui devient le 08/12/2014 Henkel-Algérie

#### 2.1. Historique

L'entreprise national des détergents et des produits d'entretien (ENAD) a été créé en 1988 après la restructuration de la société national des industries chimiques (SNIC) qui existait depuis 1967.

Un accord de joint –venture a été signé en mai 2000 entre ENAD et le groupe Henkel, ce qui conduit à la création de Henkel –ENAD Algérie (HEA).

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### 2.2. Passage de HEA à Henkel Algérie

Après quatre années et demie de présence sur le marché algérien, Henkel a montré son attachement à l'Algérie en devenant 100% détenteur du capital de HEA après avoir racheté les 40% des actions.

La cession des parts d'ENAD à Henkel a été concrétisée par la signature d'un acte notarié en date du 8 septembre 2005 entre le président de la SGP Gephac (M. Chérif BOUNAB) et le président du groupe Henkel France. Les 40% des actions d'ENAD représentaient 880 millions de dinars.

C'est au terme de cette opération qu'ENAD achève la privatisation totale de ses trois installations industrielles. Henkel a investi près de 16 millions de dollars dans la mise à niveau des complexes et usines :

- 15 millions de dollars dans la rénovation des installations de réghaia et d'Ain Temouchent.
- 500.000 Euros dans la mise au niveau du complexe de Chelghoum Laid.

### 3. Le site de Henkel Algérie Chelghoum Laid

Le site de Chelghoum Laid est spécialisé dans la fabrication des détergents poudres localisé dans la zone industrielle à 3 KM chef-lieu de Daïra de Chelghoum Laid (WILAYA de Mila).

Le site a une superficie de 23 Ha, il se situe sur la route national N°5 DANS LA ZONE INDUSTRIELLE de Chelghoum Laid (Mila), il est bordé par EDIMCO au nord, la route national N°5 +le marché de gros fruits et légumes au sud, à l'est par un terrain vague et à l'ouest par la zone CADAT et EGZI.

#### 3.1. Présentation du site Chelghoum LAID

##### 3.1.1. Identification du site

**Nom de la société :** Henkel Algérie « Site Chelghoum Laid »

**Date de début d'activité:** 2000

**Type d'activité :** Production des détergents et produits d'entretien

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Forme juridique :** Société par action (SPA)

**Capital social :** 6 268 000 000 DA:

**Directeur du site :** MAIMOUR Mohamed Taher

**Téléphone/Fax :** 031525065/03155065

### 3.1.2. L'effectif :

**Tableau N°01 : L'effectif de l'entreprise (situation en 30/04/2017)**

	<b>PERMANENTS</b>	<b>TEMPORAIRES</b>	<b>TOTAL</b>
<b>CADRE DIRIGENTS</b>	<b>05</b>	<b>03</b>	<b>08</b>
<b>CADRES</b>	<b>21</b>	<b>27</b>	<b>48</b>
<b>MAITRISE</b>	<b>28</b>	<b>33</b>	<b>61</b>
<b>EXECUTION</b>	<b>39</b>	<b>163</b>	<b>202</b>
<b>TOTAL</b>	<b>93</b>	<b>229</b>	<b>322</b>

**Source :** élaboré sur la base des documents de l'entreprise

### 3.1.3. L'organisation du travail :

a) Travail en surface : de 08h00 à 16h00

b) Travail en 2×8 :(deux équipes qui assurent le travail pendant 16 heures)

- le 1<sup>er</sup> quart.....de 05h00 à 13h00.
- le 2<sup>ème</sup> quart .....de 13h00 à 21h00.

c) Travail en 3×8 continu : quatre équipes, trois équipes qui assurent le travail pendant 24 heures même les week-ends et la 4ème en repos.

- le 1<sup>er</sup> quart.....de 05h00 à 13h00.
- le 2<sup>ème</sup> quart.....de 13h00 à 21h00.
- le 3<sup>ème</sup> quart.....de 21h00 à 05h00.

- Nombre de travailleurs en surface : 48 soit 20%

- Nombre de travailleurs en 2x8 : 22 soit 6 %

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

- Nombre de travailleurs en 3x8 : 251 soit 74%

### 3.2. Les principaux objectifs Henkel Algérie site CH-L

Quel que soit la nature d'un projet, sa mise en œuvre est basé essentiellement sur des données favorables de l'environnement et vise généralement à réaliser des objectifs bien déterminés au préalable, une fois les conditions de réussite de ce projet sont réunis, son lancement devient nécessaire et indispensable, car il va jouer un rôle positif et contribue à la résolution des problèmes d'ordre sociale, économique.....etc.

Le site a fixé ses propres objectifs comme suit :

- ✓ La couverture du marché national des détergents ;
- ✓ Le développement et l'amélioration des produits pour une éventuel concurrence sur le marché ainsi que la maintenance de la réputation de son label ;
- ✓ Une vision d'exportation de ses produits vers l'étranger;
- ✓ La dimension du marché et ses capacités productives stratégiques.

### 3.3. Stratégie de Henkel CH-L :

Le site a mis en œuvre une politique consiste à améliorer l'environnement intérieure de l'unité par l'élaboration d'un plan de redressement qui est basé sur l'ajustement de ressources mises à la disposition des ouvriers pour atteindre les objectifs fixés c'est-à-dire :

- Attirer l'attention des clients et les influencer par le système management qualité ISO 9001 des produits et leurs conformités aux exigences normatives.
- rechercher par tous les moyens le partenariat et sous différentes formes.
- Exiger la rentabilité

Pour la réalisation de ce plan, le site a réuni toutes les conditions de sa mise en œuvre à savoir la gestion et le financement convenable. L'objectif suprême de Henkel est de fidéliser la clientèle parce que le véritable capital.de l'entreprise est le nombre de clients satisfaits. La direction générale du site a conscience de l'importance de la concurrence pour la suivie de l'entreprise. A cet effet, des initiatives ont été prises. Parmi cela, le site est toujours à l'écoute des nouvelles directives européennes régissant les performances toujours en hausses des produits. Il minimise les risques d'accidents

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

et des maladies en offrant des produits fiables. Il produit des produits de la qualité ISO avec des meilleurs prix. Il sensibilise tout le personnel.

### 3.4. Structure organisationnelle :

L'entreprise est une organisation qui a pour mission de produire des biens et des services marchands, la répartition précise du travail s'impose entre différents posts, services, départements et directions existant des relations de travail qui demandent à être bien organisés

#### Organigramme Général – Site Chelghoum Laid (Voir annexe)

**3.4.1. Direction générale :**Le directeur général (D.G) a pour mission de :

- Exercer l'autorité hiérarchique sur l'ensemble du personnel de l'entreprise dont la responsabilité lui a été confiée.
- Répartir les tâches et les objectifs de l'entreprise sur les différents départements.
- S'occuper de la transmission des objectifs et des prérogatives aux directeurs de département

Le directeur est assisté par un secrétariat dont les tâches sont reportées ci-dessous :

- ❖ **Secrétariat (Assistant) :** Un élément très important pour le site, il lui accorde une grande importance car il est le lien entre la direction générale et le reste des éléments du site. En outre, c'est un support pour la direction générale dont le rôle consiste :
  - Réceptionner les communications (téléphone, fax, email)
  - Aider les différents départements en leur apportant assistance dans tous les domaines touchant secrétariat.
  - Distribuer le courrier.
  - Vérifier, classer et ranger tous les dossiers du site.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.4.2. Production :

C'est le département principale dans le site, il est composée d'un service de fabrication et d'un service conditionnement, il fabrique trois produits principaux de détergents : ISIS LS, ISIS multi usage et Le Chat LS.

#### *Comment il produit ?*

Le superviseur d'après le contact avec les clients obtiennent une liste des commandes, cette liste détient le cota de production, ils la transmettent à l'unité de production.

Ensuite, il produit selon un programme hebdomadaire que le service de l'approvisionnement -plan *établit* suivant le stock de la matière première et de l'emballage disponible. Comme il reçoit en programme annuel de production envoyé du siège de DUSSELDORF, afin d'augmenter les ventes ou diminuer les coûts.

Le site de Chelghoum Laid produit selon une capacité de 60000 tonnes / an, une moyenne de 11 tonnes/ heure, son objectifs est de satisfaire le marché national.

### 3.4.3. Engineering :

Il est chargé de trois services :

- ❖ **service maintenance** :(la maintenance des unités de production) il contient :
  - Des équipes d'intervention pour la production ;
  - Un magasin des pièces de rechange, ou il y a toute une gestion des achats, Des ateliers ou il y a : les grandes réparations, l'électricité, la mécanique.
- ❖ **Service Projet** : Un service chargé de gérer et exécuter les projets qui sont mise par le siège ou par le site lui-même qui concerne les unités de production ; ex: le renouvellement de certains unités.
- ❖ **Service Qualité** : Il est chargé de l'énergie : l'eau, l'électricité, le gaz (la vapeur).Le département établi un rapport mensuel de toutes les consommations concernant les activités de cette structure.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### 3.4.4. S H E Q (Sécurité - Hygiène - Environnement - Qualité)

Elle se compose de :

- ❖ **Service sécurité (Industrielle)** : Ses objectifs sont suivant : diminuer les accidents de travail, les maladies professionnelles, WPRA (Works, Place, Risque, Assurance) qui est une procédure de Henkel groupe, assurer la sécurité des installations contre les feux, les inondations, protéger le personnel (les PPE - Personnel protected Equipement)
- ❖ **Service Hygiène** : Ses objectifs sont : assurer la propreté sur site d'une manière générale, un service médical, pour un suivi des malades professionnelles.
- ❖ **Service Environnement** : Ses principaux objectifs sont :
  - Respecter les lois nationales d'environnement ;
  - Service récupération des déchets : l'analyse de l'air de l'usine.
  - Maîtriser la consommation énergétique (eau, gaz, électricité)
- ❖ **Service Qualité** : Il y'a un laboratoire pour contrôler les matières premières, les produits semi-finis et les produits finis sous normes mondiales :
  - Système de management qualité : ISO 9001 version 2000.
  - Système de management environnement : ISO 14001

### 3.4.5. Finances :

La structure comptable qui est chargé de calcules toutes les opérations de production, de vente et d'achat, elle est composée de trois services sont :

- ❖ **Service comptabilité générale** : Il est chargé de :
  - Archiver et enregistrer toutes les activités comptables.
  - Etablir un bilan chaque moi.
- ❖ **Service comptabilité matière** : Il est chargé de :
  - Faire le suivi comptable et physique (des matières premières, emballage et produits finis.
- ❖ **Service trésorerie** : Il est chargé de :
  - Faire le compte banque chaque 15 jour.
  - Délivrer les chèques aux fournisseurs.
  - Ecarter les intermédiaires entre les services.
  - Etablir les recettes d'après les ventes.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

- Payer les frais et les impôts.

### 3.4.6. Logistique

La logistique est aujourd'hui un service à part entière dans la plupart des entreprises de moyenne et grande taille, Cette fonction transversale aux autres services est stratégique et influence considérablement l'activité de l'entreprise, elle concerne l'ensemble des services et permet de les lier le plus efficacement possible.

Chez Henkel (au sein du site de Chelghoum Laid) la logistique touche essentiellement deux fonctions fondamentales dans le site : le transport et la gestion des stocks des produits finis.

- ❖ **Le transport** : Avant que l'entreprise Henkel devienne le propriétaire du site l'ENAD avait son propre moyen de transport mais après le rachat de la part de l'ENAD Henkel a décidé de faire un contrat avec une entreprise de distribution s'appelle BRANA, qui transporte quotidiennement les produits finis et les matières premières pour Henkel.
- ❖ **La gestion des stocks des produits finis** : La notion de stock est importante dans l'entreprise. Cette dernière fabrique et stocke ses produits avant de les vendre, Gérer son stock est au cœur des préoccupations des responsables.

### 3.4.7. Management Matérielle

Le management ou la gestion est l'ensemble des techniques d'organisation de ressources qui sont mises en œuvre pour l'administration d'une entité. Alors ce département est composé de trois services sont :

- ❖ **Approvisionnement-planning** : concerne les besoins et les commandes-t-elle utilise les marchandiseurs (terme anglais) et des superviseurs pour recueillir les informations et les besoins de marché et l'entreprise va mettre un plan pour la quantité des matières premières achetées et la quantité produite prochainement selon les informations et les résultats des superviseurs et marchandiseurs.
- ❖ **Transit** : concerne l'import et l'export des matières premières et les affaires douanières pour ces opérations.
- ❖ **La gestion des stocks** : elle concerne les stocks des matières premières et l'emballage.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.4.8. Ressource Humains

Ce département est chargé de :

- la gestion de l'administration générale.
- La paie (suivie des carrières).
- chargée des relations avec les organismes (inspection de travail)

Le département ressources humaines se compose par deux services :

❖ **Service de gestion personnel** : Il est chargé de :

- les absences et le suivi des mouvements de personnel
- Le suivi des carrières.
- La gestion des dossiers de retraite partielle et morale
- La paix de travailleurs.
- L'établissement des déclarations mensuelles et annuelles
- Le suivi des mouvements de personnels.

❖ **Service Recrutement et formation** :

- La formation des travailleurs selon les lois pour garantir des qualifications selon les données
- La formation selon les normes de qualité : ISO 9001 -SMQ- et ISO 14001-SME.
- La formation se fait selon : le plan de formation, et les besoins

### 3.4.9.Le contrôle de gestion

Il est chargé de :

- ❖ **L'établissement des budgets** : Le budget global et le budget par centre de coût :  
Il comptabilise le centre de coût de chaque structure, c.à.d. calculer les coûts mensuels de fabrication et des autres départements
- ❖ **Le calcul des écarts** : Sur la consommation des matière première et emballage, le département établit la formulation des matières première et d'emballage nécessaire pour une tonne de produit fini, il calcule la *quantité* théorique selon la formulation, il détermine la consommation réelle de ses produits et il fait la

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

comparaison ; il ne faut pas dépasser la fourchette de 3% car plus de 3% ça va influencer sur le coût de fabrication et moins de 3% sur la qualité (la comparaison entre la quantité théorique et la consommation *réelle*).

❖ **Le calcul des coûts de fabrications :**

- **centres principaux** : l'atomisation, sulfonation, neutralisation, poste addition.
- **centres auxiliaires** : les charges (transport du personnel, les frais des missions,...)

❖ **La récapitulation** : Il détermine les coûts de procesing, alors :

l'ensemble des charges - les coûts des structures (finance, logistique administration des ventes, direction commerciale) = les coûts de procesing (fabrication et autre auxiliaires, direction ressource humains, maintenance) ; il *établit aussi* une synthèse de la capacité (des machines, du personnel) utilisé et la capacité utilisé ; *il* fait la récapitulation chaque fin du mois.

❖ **le reporting** : *L'établissement des rapports mensuels sur le processus de production (écarts).*

### 3.4.10.Prévention et sécurité :

L'entreprise sous-traite avec des organismes de sécurité nationale (les gendarmeries), pour assurer la sécurité générale du site et la prévention 24h/24h.

### 3.4.11. Ventes :

Le service des ventes est situé au sein du site Ch-L mais il dépend de la direction commerciale *régionale* à Constantine. La fonction commerciale du service des ventes c'est la facturation. Il est chargée de *voir les* commandes des clients qui sont envoyées par la direction régionale à Constantine avec un bon de relèvement, ce dernier est envoyé à la logistique qui délivre un bon de sortie de la commande à le service des ventes, et celle-ci fournit la facture finale aux clients.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.5. L'importance du site et sa situation économique

Le complexe de CH- L a une grande importance sur le plan local, national et même à l'international, les responsables de ce site ont réussi à relever le défi et il sont parmi les meilleurs sites du groupe Henkel à l'international, ils ont réussi à décrocher la 1<sup>er</sup> place du classement en Afrique et les 2<sup>ème</sup> dans le monde et gagner la médaille d'argent en 2013 après le site de l'Allemagne , ce classement prend en considération le respect de plusieurs facteurs dont : la sécurité , le suivie de la politique Henkel , la qualité des produits , les conditions du travail , le développement durable ..... Et d'autres facteurs.

Ce site montre chaque année la ponctualité dans le travail et l'efficacité, ce qui lui a permis d'augmenter une gamme de produits fabriqués, on peut résumer son importance dans les points suivants :

- La main d'œuvre qualifiée dont il dispose ;
- Son système efficace de management des ressources et d'énergie ;
- Sa concurrence élevée dans le marché algérien des détergents ;
- Son efficacité en matière de formation dans tous les domaines ;
- Sa capacité de couvrir la totalité du marché algérien par les produits de détergents de la marque Henkel Algérie « poudre » (production) ;
- Sa capacité de couvrir l'EST algérien par les produits de détergents de Henkel Algérie.

# CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

## **Section 02: Description du contrôle de gestion au sein de Henkel CH-L**

Le contrôle de gestion du Henkel CH-L est une structure qui contribue à la réalisation des prévisions et la coordination en ce qui concerne les prises de décision dans les différentes fonctions de l'organisation, il agit sur le comportement du personnel. Son objectif est d'améliorer la performance au sein de l'organisation.

Il est responsable sur toutes les activités « SUPPLY CHAIN » du site (la demande, l'approvisionnement, la production, la maintenance, transport et stockage).

Il réalise les différentes missions et rôles attribués par la direction générale. Ses tâches principales concernent l'élaboration des budgets prévisionnels, le contrôle budgétaire l'analyse des écarts et le calcul des coûts.

Tout au long de cette section, nous présenterons d'abord son positionnement, ses missions, Nous verrons ensuite la démarche de CG. Enfin, nous nous concentrerons sur la manière dont il effectue ses missions en expliquant ses activités fondamentales.

### **1. Positionnement de service de contrôle de gestion :**

Le contrôle positionnement du contrôle gestion au sein de Henkel Ch-L est le même au niveau des autres directions (ressource humaine, logistique, production ....etc.). Le CDG est au-dessous de la direction générale (annexe 01) cela permet de lui donner un pouvoir identique à celui des autres directions, cette position facilite au contrôleur de faire des échanges avec les autres directions et offrir un support qui facilite la prise de décisions des décisions et les informations sur la performance qui peuvent améliorer les résultats futurs.

Cette position permet au contrôleur de gestion de mieux gérer des différents données et être plus pertinent.

### **2. Les missions du contrôle de gestion :**

Le contrôleur de gestion du Henkel CH-L devrait faire beaucoup plus que simplement gérer les nombres, et tout en accomplissant ses tâches expliquées ci-dessus; Il devrait offrir un support à la prise de décision et des informations sur les performances qui peuvent améliorer les résultats de base. On s'attend à ce qu'il gère de

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

nombreuses données et qu'il soit logique, qu'il soit plus pertinent, plus stratégique et plus utile.

Pour cela il fait les missions clés citées ci-dessous :

- Développement et contrôle des coûts des activités SC locales: (planification de la demande, approvisionnement en matériaux, entreposage de matériaux, activités de fabrication, ingénierie, SHEQ);
- Elaboration du budget KP et de ses révisions, en lien avec les opérationnels ;
- Elaboration des clôtures mensuelles ;
- Prise en charge du contrôle du niveau de l'usine ;
- Analyse des écarts et mise en place des actions correctives nécessaires ;
- Budget analytique et développement du plan d'affaires ;
- Produire les informations de gestion nécessaires au pilotage des activités des branches, notamment pour vérifier l'atteinte des objectifs fixés (ou constater l'existence d'écarts et mettre en place les actions correctives adaptées) ;
- Niveau d'inventaire et contrôle de l'effectif ;
- Vérification de la cohérence des résultats analytiques et comptables ;
- Suivi de la progression vers les objectifs, et des mesures prises ;
- Gestion des efforts d'optimisation des coûts (définition des cibles, benchmarks, analyses de rentabilité, etc.) ;
- Reporting financier: compte de résultat, frais généraux...etc.
- Fourniture de données de contrôle au siège de la région ;
- Rapports de performances périodiques et analyses de causes racines ;
- Mise à disposition des directions de branche (et explication), dans les délais établis, d'informations complètes, justes, significatives et comparables ;
- Suivi de la performance et évaluation ;
- Pousser pour l'efficacité à travers; Efficacité de:
  - ✓ L'effectif/ Productivité ;
  - ✓ Les Flux de processus de travail ;
  - ✓ Le suivi approprié du coût du matériel.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3. Outils du contrôle de gestion au sein du Henkel CH-L:

#### 3.1. Système d'information :

Henkel CH-L dispose d'un ERP(Entreprise Ressource Planning) qui s'appelle SAP (Système, Application, Produit), c'est un système d'information et de gestion qui met le site en lien avec les autres sites de Henkel Algérie, il joue un rôle essentiel dans le processus du contrôle de gestion au sein du site, il permet, à partir des prévisions de la demande, de disposer du planning de la production, la mise à jour des stocks, le réapprovisionnement des matières premières et des emballages, la livraison des entrepôts et toute la préparation des transports (documents, comptabilité, facture). Son objectif est de réduire les coûts, d'accélérer la diffusion de l'information et d'améliorer les décisions prises. Ce programme est doté d'une particularité, il s'agit du déclenchement automatique d'une simple série d'opération dès l'introduction d'une donnée, ainsi l'enregistrement d'une simple commande permet l'établissement immédiat d'un programme d'enlèvement, d'un bon de sortie et bien d'autres opérations.

#### 3.2 .Planification

La planification à Henkel n'est pas considérée comme une prévision détaillée mais plutôt comme un processus visant à atteindre des objectifs ambitieux.

Pour la pérennité du site, les dirigeants sont toujours prudents pour prendre des décisions stratégiques. Le rôle de la planification stratégique est de fixer les objectifs à long terme, pour tenter d'atteindre ces objectifs; il est utile d'en échelonner la réalisation dans le temps en définissant des objectifs intermédiaires, plus proches et plus tangibles qui sont réalisables dans l'horizon d'un an.

Le contrôleur de gestion du site remplace les cibles et les budgets par des «mécanismes de pilotage efficaces, des examens continus de la planification, des prévisions de frais roulants, une approche proactive qui fonctionne sur les coûts futurs plutôt que sur les coûts de l'histoire, permettant aux gestionnaires de répondre aux événements imprévisibles plus rapidement et s'adaptent aux changements.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.3. La gestion budgétaire

Le budget est un outil essentiel au sein de l'entreprise, il reflète le plan nécessaire à la réalisation des objectifs et est un instrument clé pour la mesure de performance de l'entreprise. Il est très utile pour l'entreprise puisqu'il sert de point de départ aux tâches de prévisions, de pilotage ou de contrôle.

Le contrôleur de gestion du Henkel CH-L est donc chargé de l'élaboration de projet de budget, le suivi de son exécution, l'analyse des statistiques budgétaires.

#### 3.3.1. Prévision et élaboration du budget :

En tenant en compte le principe de rentabilité, le déroulement des opérations d'élaboration des budgets ne commence que quand la direction générale fixe les objectifs à atteindre pour l'exercice à venir en collaboration avec le contrôleur de gestion.

Une fois que les objectifs sont fixés, la direction commerciale étudie la possibilité de la réalisation de ces objectifs à partir des études approfondies des marchés estimés par le siège générale « Henkel Algérie » pour estimer les ventes de l'année suivante.

Dès que la direction générale valide les objectifs, le budget doit être élaboré et cela dans le mois de novembre de l'année n-1, il sera réajusté dans les mois suivants de l'année en cours : Avril, Juillet, Octobre

L'établissement du budget se fait comme suite :

- ✓ La définition des centres de coûts : centre des coûts principaux et secondaires, (les charges liés aux centres des coûts auxiliaires seront réaffectés aux centres principaux).
- ✓ La définition préalable des matières entrantes dans le processus de production.
- ✓ La détermination des ressources et les besoins nécessaires dans chaque centre par les responsables.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### **3.3.2. La réalisation (phase d'exécution) :**

C'est le processus d'exécution du programme annuel, (réalisation d'objectifs), elle s'effectue dans le site selon le calcul suivie dans la phase d'élaboration du budget prévisionnel en rentrant les informations réelles liées à cette phase chaque mois dans le système.

### **3.3.3. Le suivie et le contrôle budgétaire**

Pour mesurer la performance de ses différents centres de responsabilité budgétaire, le CG de Henkel CH-L utilise le suivie le contrôle budgétaire, le suivie s'effectue selon un modèle de contrôle qui permet de connaître tous les résultats enregistrés dans le système et même la méthode d'obtention des objectifs demandés. Le suivi budgétaire est un processus de vérification nécessaire avant l'engagement de toute dépense pour éviter les dépassements de postes budgétaires, C'est une démarche qui consiste à comparer les prévisions figurant dans le budget aux résultats réels effectués afin de rechercher les causes des écarts et de prendre d'éventuelles mesures correctives.

Pour bien suivre et contrôler les réalisations dans le site, le contrôleur de gestion doit :

- comparer les résultats réels et les prévisions ;
- l'analyse des écarts avec prise en considération des faits ayants caractérisés la période en établissent des documents de synthèse ;
- détermination les causes des écarts ;
- la prise de décision des actions correctives en augmentant les causes qui mènent au bon résultat ;

Avec l'utilisation du budget annuel, le contrôleur de gestion peut faire un contrôle annuel en comparant les résultats réels avec les prévisions et en essayant d'analyser les écarts.

Pour plus d'approchement aux chiffres réels le contrôleur est chargé de rentrer les dépenses réelles à la fin de chaque mois dans le système.

### **3.4. La comptabilité générale et la comptabilité analytique :**

Pour l'efficacité et l'efficience du système de contrôle de gestion le site dispose :

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.4.1. Comptabilité générale

Est la première source d'informations, l'entreprise dispose d'un système de comptabilité générale unitaire tel que ;

- ✓ Les contraintes comptables doivent être procédées par un audit pour consolider les données comptables.
- ✓ La clôture des comptes est faite chaque mois ce qui exige :
  - Une copie de la balance ;
  - L'analyse des comptes selon grand livre.

Les contraintes comptables s'enregistrent sur les opérations :

- Les opérations d'achats qui viennent d'un fournisseur étranger ou local.
- Les opérations de ventes.
- Les stocks.
- La caisse

### 3.4.2. La comptabilité analytique :

La connaissance du cout total des produits achetés, fabriqués ou vendus est essentielle pour le contrôleur de gestion et les gestionnaires du site. Pour cela il utilise une comptabilité analytique basée sur la méthode des sections homogènes. La répartition des charges se fait à travers les centres de couts selon les clés de répartition, dans cette méthode les charges centres de couts secondaires seront repartis aux centres des couts principaux tel que chaque centre a une unité de mesure pour calculer les charges (wages pool).

Le calcul des couts de production « full processing cost » dans le site s'effectuer comme suit :

- ✓ Définition du site : le pays, la période de calcul des couts, valeur des échanges (car les achats du site sont en devise);
- ✓ Définition des centres des couts : classement des centres de couts selon leur nature (centres principaux, centres auxiliaires) en déterminant les unités de mesure.
- ❖ **Centres principaux** : l'atomisation, sulfonation, neutralisation, poste addition.
- ❖ **Centres auxiliaires** : les charges (transport du personnel, les frais des missions,...)

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

- ✓ Définition des heures de travail dans chaque centre de coûts.
- ✓ Définitions des coûts primaires et des coûts spécifiques externes : les charges dont la nature comptable, les charges qui viennent du siège générale « Henkel Algérie » (external allocations : charges supporté pour des services viennent du siège générale « Henkel Algérie »).
- ✓ Charges fixes et charges variables : les charges fixes= 100% - charges variables : ils seront affectés automatiquement par le système après la distribution des charges primaires.
- ✓ Détermination de la capacité de production

Dès que le contrôleur fini les taches précédentes il effectue la dernière opération du calcul du cout qui est la réconciliation.

- ❖ **La réconciliation** : pour déterminer le cout de production, le contrôleur de gestion doit calculer le cout de chaque centre de coûts, et cela en entrant les données précédents dans le système (SAP), ce dernier va calculer automatiquement le cout de chaque centre.

**3.5. Le reporting** : est un outil de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision, il est construit par le contrôleur de gestion du site à la fin de chaque mois pour informer la hiérarchie tel que le conseil d'administration, la direction du site et même direction générale « Henkel Algérie » sur l'état d'évaluation des unités de production et donc de la performance du site.

Les reporting transmis au niveau de l'entreprise sont:

### a) Rapport de gestion

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

Le reporting transmis au niveau du service de contrôle de gestion comporte deux volets :

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### ❖ Volet quantitatif

L'analyse des taux de réalisations des budgets prévus avec des tableaux d'évolutions, des graphiques de comparaison et des interprétations de ces évolutions.

### ❖ Volet qualitatif

- **Production** : déterminer le volume de production, taux des réalisations, la tendance... etc. par rapport à l'année précédente. Le contrôleur de gestion va donner des informations sur les différentes familles de productions à travers un tableau de comparaison, il détermine le taux d'évolutions de la production pour des durées de plus de 2 ans.
- **Rapport sur la consommation** : Il consiste à donner des informations sur les consommations mensuelles du site en comparant objectifs fixés et en essayant de trouver les causes dans les cas de dépassement des consommations. Ces informations sont mesurées avec celles des années précédentes pour mesurer leur évolution.
- **L'efficacité** : Le contrôleur de gestion est obligé de faire un rapport sur l'efficacité des machines dans la production.
- **Ressources humaines** : Il consiste à donner des informations sur l'effectif du site, leur répartition dans chaque centre du site sachant que le site dispose de deux catégories d'employés (permanent et temporaire), leur évolution en comparant avec les périodes précédentes, le taux d'absentéisme en déterminant les causes, recrutement, les formations nécessaires et leur turnover.

### b) Rapport d'activité

Le contrôleur de gestion devrait établir un rapport chaque fin d'année pour récapituler les activités de l'entreprise notamment sa situation au cours de l'exercice écoulé, son évolution prévisible, les événements marquants.

Il doit indiquer aussi les indicateurs de performance, les informations relatives à l'environnement de l'entreprise.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.6. Tableau de bord

Le tableau de bord au sein de l'entreprise Henkel CH-L est un instrument indispensable au pilotage qui permet de regrouper et synthétiser des informations nécessaires sous forme de KPI'S qui seront exploités par la direction générale afin de prendre connaissance sur l'état d'évolution du système qu'il gère et de détecter les perturbations et de prendre des décisions correctives.

Ce tableau de bord est à la fois relatif à la gestion de l'activité financière et aux données environnementales et sociales.

Le tableau de bord prospectif ou le « Balanced Scorecard » est un concept de management qui se focalise sur la stratégie et la vision plutôt que sur le contrôle, fournissant les moyens de traduire la vision de l'organisation en actions concrètes. Dans ce sens, l'élaboration de la stratégie de l'entreprise est en effet un préalable nécessaire à tout pilotage de la performance. A noter qu'il doit y avoir des indicateurs clés pour chaque point de vue : financier (indice de productivité), client (indice de satisfaction client), processus (satisfaction interne), apprentissage (des plans de formation).

Pour élaborer le tableau de bord au sein de Henkel CH-L, Le contrôleur de gestion élabore des rapports mensuels contenant des informations nécessaires sur la situation de l'entreprise.

#### 3.6.1. L'élaboration du tableau de bord :

A la fin de chaque mois, le contrôleur de gestion sera communiqué par le responsable de chaque direction afin de collecter les données nécessaires de l'activité de l'entreprise, Ces données sont considérées comme des indicateurs de performance correspondent les objectifs spécifiques de l'entreprise.

Le contrôleur de gestion intègre maintenant les données dans des tableaux en essayant de se focaliser sur les points clés et les transformer en informations claires pour rendre ces tableaux assez clairs et faciles à lire.

C'est à partir de ces tableaux qui éclairent le degré d'atteint des objectifs de Henkel CH-L que les dirigeants s'informent et prendre connaissance de l'état de l'entreprise.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### 3.6.2. Caractéristiques du tableau de bord de Henkel CH-L:

Comme chaque entreprise, Henkel CH-L à ses propres tableaux de bords qui reflètent l'activité qu'elle exerce, en cherchant la performance globale Henkel CH-L prend tous les dimensions en considération (économique, sociale et environnementale).

- **Dimension économique** : Le site de Henkel CH-L utilise en premier cas les indicateurs économiques pour mesurer la performance comme les indicateurs de production.
- **Dimension sociale**: les indicateurs sociaux principaux dans le site sont : l'évolution de l'effectifs et les formations des salaries.
- **Dimension environnementale** : l'activité de Henkel CH-L exige l'intégration des différents indicateurs environnementaux, la présence de ces indicateur a conduit le site de Henkel CH-L à respecter les normes de développement durable qui a peut aussi conduire à atteindre à la performance globale.

Le site utilise seulement des KPI's partiels(les indicateur qui concerne seulement l'activité de production) pour la mesure de performance, car l'étape des ventes s'effectue dans le siège générale et cela conduire à ne pas utiliser quelques indicateurs de performance comme les indicateurs relatives au ventes.

### 3.7. Le benchmarking :

A la fin de chaque mois le contrôleur de gestion détermine les points clés de comparaison entre les autres entreprises produisant les mêmes produits. Cet outil qui s'appelle le benchmarking aide l'entreprise à être compétitif et de prendre un bon positionnement par rapport aux concurrents, il permet aussi d'apprécier la performance du Henkel CH-L par rapport aux autre entreprises appartenant au même groupe (Henkel).

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### Section 03 : Appréciation de l'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

Au cours de cette section là nous allons évaluer la performance de Henkel CH-L ainsi que l'apport du contrôle de gestion sur la performance en essayant de répondre sur notre problématique de recherche.

L'évaluation globale a été menée à travers :

- Les documents du site ;
- Les réponses des dirigeants.

L'évaluation de la performance globale menée au sein de l'entreprise Henkel-Algérie CH- L prend en compte des critères quantitatifs et qualitatifs mesurés durant des différents années selon la nature de l'information (de l'année 2014 à 2016).

L'originalité de l'évaluation de la performance réside dans l'évaluation des trois dimensions principales de mesure de performance dans le site qui sont la dimension économique, sociale et environnementale.

#### 1. Performance économique

La performance économique de l'entreprise passe par plusieurs facteurs :

##### 1.1.L'évolution de la production :

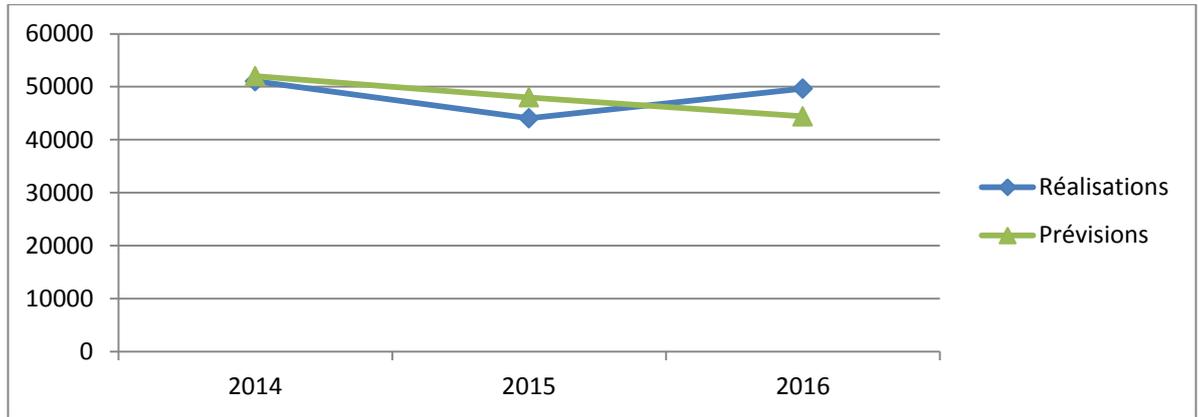
**Tableau N°02 : Evolution de production**

<b>Année</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>Réalisations en tonnes</b>	<b>51038</b>	<b>44055</b>	<b>49639</b>
<b>Prévisions en tonnes</b>	<b>52000</b>	<b>48000</b>	<b>44400</b>
<b>Ecart</b>	<b>(962)</b>	<b>(3945)</b>	<b>5293</b>
<b>Taux de réalisation</b>	<b>98.15%</b>	<b>91.7%</b>	<b>111.9%</b>

**Source :** Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Figure N°13 : Présentation de la production réelle et prévisionnelle**



**Source :** Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

### **Commentaire :**

La figure ci-dessus représente les réalisations du site en production pendant les trois dernières années.

Le site est en plein expansion en matière de production pour les derniers 3 ans, ce qui implique l'augmentation de nombre des clients dans le marché pour la raison de la qualité des produits satisfaisants.

La production du site en 2014 était de 51038 tonnes soit un taux de réalisation de 98.15 %, 91.7% en 2015 et 111.9% en 2016 ce qui se traduit par l'efficacité dans le processus de production qui représente un facteur participant dans la réalisation des objectifs opérationnels.

### **1.2.Taux d'évolution des coûts :**

**Tableau N°03 : Le total des couts de production**

<b>Année</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>Cout total DZD</b>	<b>579179244</b>	<b>502227000</b>	<b>581798863.40</b>
<b>Tonnes produites</b>	<b>51038</b>	<b>44055</b>	<b>49639</b>
<b>Cout d'une tonne DZD</b>	<b>11348</b>	<b>11400</b>	<b>11720.6</b>
<b>Taux d'évolution</b>		<b>0.50%</b>	<b>2.48%</b>

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Source :** Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

### **Commentaire :**

Nous constatons que les couts de production dans l'entreprise sont en augmentation, l'entreprise n'as pas réussi de maitrisé les couts pour les dernières deux années, cette variation que nous pouvons considérer comme une perte revient suit à plusieurs facteurs, mais le facteur principale est que l'entreprise achète la totalité des matières premiers de l'étranger se traduit par la variation du taux de change

### **1.2. La part de marché :**

Henkel CH-L tient une position de leader dans le marché des détergents, avec des part de marché estimé à plus de 40% du marché local, selon un classement qui Nielsen (une société qui fait des études de marketing) date de septembre 2015, les parts de marché Henkel CH-L se présentaient comme suit :

**Tableau N°04 : La part de marché des produits de Henkel CH-L**

<b>Catégorie de produit</b>	<b>Part de marché</b>
ISIS LS	25%
ISIS multi usage	63%
LE CHAT LS	32%

**Source :** élaboré sur la base des documents de l'entreprise

### **1.3.L'analyse SWOT**

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Figure N14° : L'analyse SWOT**

<b>Forces</b>	<b>Faiblesses</b>
<p>-Le produit Isis multi usage est répondu sur tout le territoire national,</p> <p>-le site dispose d'un bon réseau de distribution, détient une concrète information concernant les marchés, assure la disponibilité des produits, dispose d'un bon produit premier qualité fiable et conforme aux exigences normative</p> <p>-En outre, le site collabore vis-à-vis des partenaires commerciaux, des représentants ministre public et d'autres administrations, éviter les risques contractuels et aussi il prend le rôle de la protection des actifs et contrôle des informations sensibles en terme de concurrence.</p>	<p>-L'équipement de production primitif, et peut créer des problèmes à long terme.</p> <p>-Certaines des travailleurs qui appliquent la base du nouveau système à l'issu de ses objectifs, ce qui peut nuire à l'efficacité de renouvellement et d'innovation.</p> <p>-Les gestionnaires du bureau n'a pas d'entretien et de la transformation de puis la création de l'usine, et donc ne peut pas trouver le réconfort pendant sa promenade à son travail.</p>
<b>Opportunités</b>	<b>Menaces</b>
<p>-Le marché algérien est porteur :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ En termes de consommation ;</li> <li>✓ Perspectives de développement ;</li> <li>✓ Evolution des besoins.</li> </ul> <p>-Le marché algérien constitue une portière d'accès vers les marchés des pays d'Afrique subsaharienne.</p>	<p>-L'attractivité et l'ouverture du marché constitue des atouts de taille pour l'entrée des grandes multinationale.</p> <p>-La loi de concurrence qui luttent contre toute forme de monopole sur le marché, d'où la possibilité de croissance pour les petits producteurs locaux.</p>

**Source :** élaboré sur la base des documents de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### Commentaire

Ce diagnostic consiste à analyser l'environnement de l'organisation afin de rechercher les menaces et les opportunités pouvant orienter sa stratégie tout en essayant de voir s'il est possible de transformer les menaces en opportunité. Cette analyse permet de définir les «Facteurs clés de succès» qu'il convient de maîtriser pour dominer le secteur.

À travers le diagnostic stratégique externe, l'organisation tentera d'évaluer les éléments pouvant nuire à la réalisation de sa mission et repérer ceux qui peuvent au contraire lui être favorables. Elle pourra également s'interroger sur sa capacité éventuelle à transformer les menaces en opportunités. Nous pouvons donc conclure, que ce diagnostic permet de rendre Henkel CH-L plus performante et efficace, lors d'une prise de décision concernant sa stratégie.

### 1. Performance social

#### 2.1. Taux d'encadrement

Ce taux correspond au rapport de cadres dans l'organisation sur l'effectif total

Taux d'encadrement = (type de cadre /total d'effectif)

**Tableau N°05: Présentation du taux d'encadrement**

	2015		2016		Evolution
	Effectif total	%	Effectif	%	
Cadre dirigeant	8	2.26%	7	2.45%	0.19%
Cadre	45	14.75%	41	14.38%	-0.37%
Maitrise	52	17.05%	47	16.49%	-0.56%
Exécutant	200	65.57%	190	66.66%	1.11%
Total	305	100%	285	100%	0.337%

**Source** : élaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### Commentaire :

L'effectif de l'entreprise a diminué de 20 agents par rapport au 2015 ; cela s'explique par :

- ✓ Le départ d'agents en retraite
- ✓ Conversion des agents d'un poste temporaire à un poste permanent.
- ✓ Conversion des agents d'un poste permanent à un poste temporaire.
- ✓ La fin de contrat.

### 2.2. La productivité

#### 2.2.1. Effectif participant à la production

**Tableau N°0 : Effectif participant dans le processus de production**

Année	2014	2015	2016
Henkel	115	90	48
Temporaire	199	215	237
Total de main d'œuvre	314	305	285

Source : Elaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

### Commentaire :

Le nombre d'employé temporaire est considérable dans le site par rapport à ceux qu'ils ont une fonction permanente, ça revient aux types des contrats, le site utilise ce genre des contrats pour éviter les autres charges sociales et surtout lorsqu'il n'ya pas des taches à faire.

#### 2.2.2. Evaluation de la productivité des employés

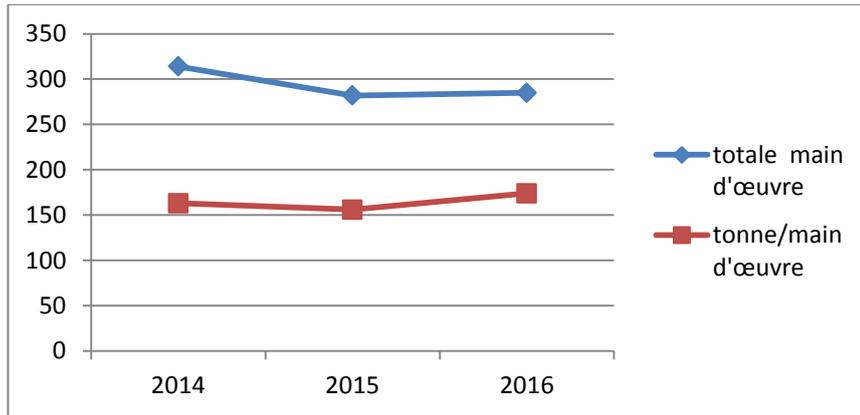
**Tableau N°07 : Productivité**

Année	2014	2015	2016
Henkel (permanenç)	115	90	48
Productivité permanent	444	490	535
Temporaire	199	215	223
Productivité Temporaire	256	205	269
Productivité totale	163	144	168

Source : élaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Figure N°15: Présentation de la productivité des employés**



Source : élaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

### Commentaire :

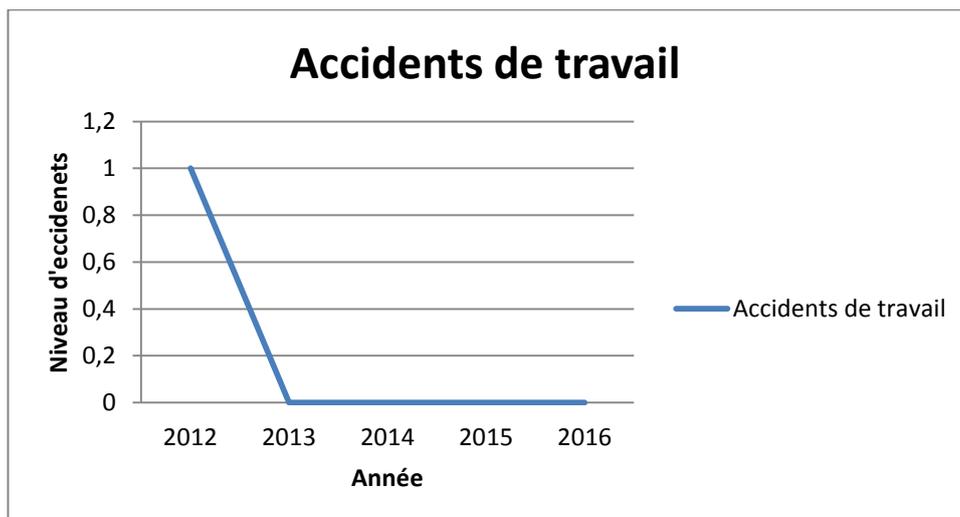
La figure ci-dessus représente le totale de la productivité d'un employé (main d'œuvre) en tonne durant une année.

Nous constatons qu'il y a une variation dans la productivité des employés,

Cette variation dépend de plusieurs facteurs, elle pourrait se résumer par l'environnement du travail, la motivation, les pannes des machines.

### 2.3. Evaluation des nombres d'accidents

**Figure N°16 : Le niveau des accidents dans le site**



Source : élaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### Commentaire :

Le site n'a connu aucun accident de travail depuis 2012 (soit 1977 jours sans accidents) ce qui reflète la forte prévention, sécurité et mesures de protection prises par le site et montre la compétence du service de l'hygiène et sécurité qui a veillé au bien-être des employés, cette action a un grand impact sur la performance sociale de l'entreprise.

### 2.4. Evaluation du taux de maladie

- **Taux de maladie** = (Jours de maladie/ Total jours de travail)

**Tableau N°08 : Présentation de taux de maladie**

	2014	2015	2016
<b>Total d'effectif</b>	<b>314</b>	<b>305</b>	<b>285</b>
<b>Jours de travail</b>	<b>360</b>	<b>360</b>	<b>360</b>
<b>Total jours de travail</b>	<b>113040</b>	<b>109800</b>	<b>102600</b>
<b>Jours de maladie</b>	<b>2892</b>	<b>3216</b>	<b>3880</b>
<b>Taux de maladie</b>	<b>2.34%</b>	<b>2.97%</b>	<b>3.09%</b>

Source : élaboré sur la base des documents internes de l'entreprise

### Commentaire :

Nous constatons que le taux de maladie dans l'entreprise est considérable, il varie chaque mois, ce taux pourrait être un obstacle pour l'entreprise car il influence sur l'efficacité des employés.

### 2. Performance environnementale

A partir des tableaux suivants le site mesure la performance environnementale

#### 3.1. Taux de consommation d'énergie :

- **Réalisation de 2016** :(- 30,29% Vs 2010)
- **Objectif de 2016** : 1335.6 KWh/t (-28.38%)

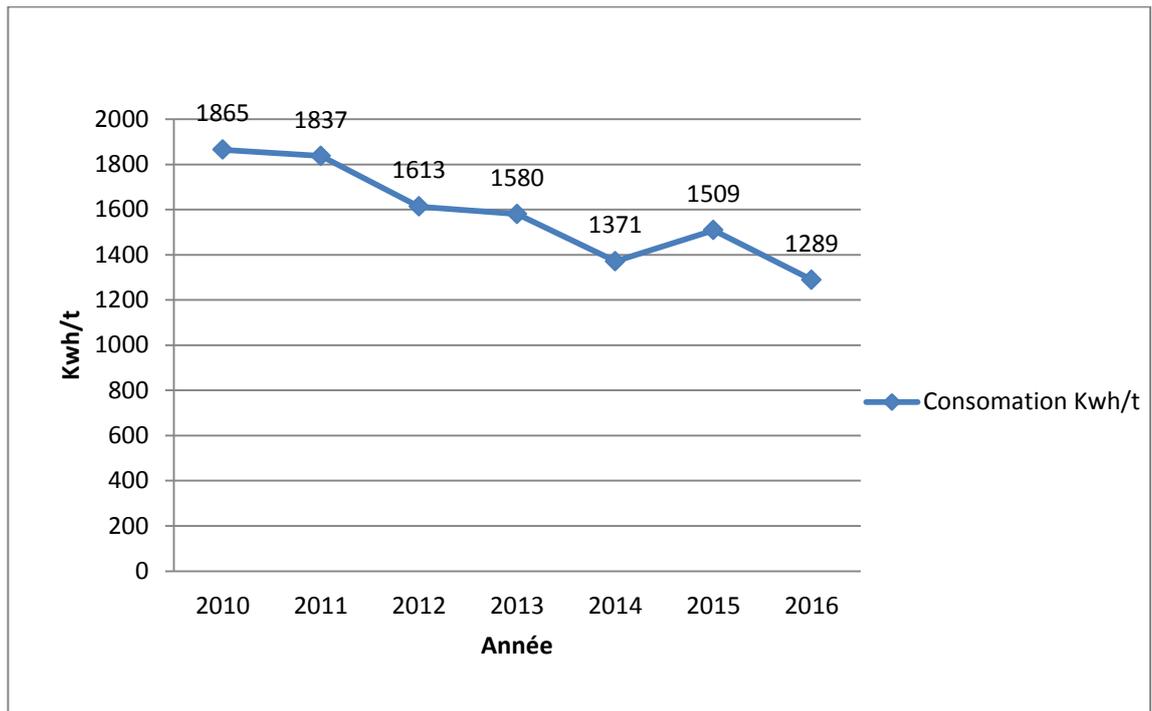
## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Tableau N°09: Evolution de la consommation d'énergie**

Année	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Consommation KWh/tonne	1865	1837	1613	1580	1371	1509	1289

Source : élaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

**Figure N°17 : Evolution de la consommation d'énergie**



Source : Elaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

### Commentaire :

La figure au-dessus représente le niveau et l'évolution de la consommation annuelle de l'énergie par KWH/t.

L'axe horizontal représente la moyenne d'énergie consommée pour la production d'une tonne et l'axe verticale représente les années.

Nous constatons que la consommation d'énergie(électricité) est en diminution , ce qui reflète un évolution à partir de l'année 2010, cette évolution a un avantage pour le site car il a réalisé son objectif de (1335.6 KWh /T ) pour l'année 2016 qui est préalablement fixé .

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

Cette variation de (-30.29%) entre 2010 et 2016, ce qui mène à réduire les coûts de production et aide à la performance environnementale et économique.

### 3.2. Evaluation de la consommation d'eau

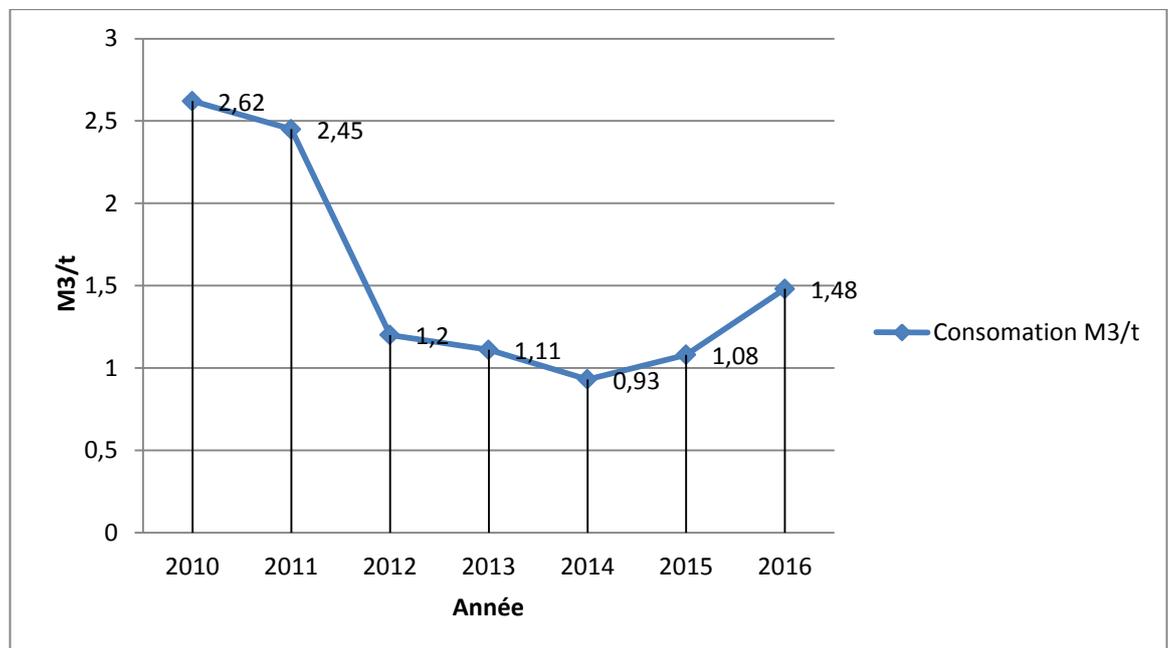
- **Réalisation de 2016** :(-43,70% Vs 2010)
- **Objectif de 2016**: 1.06M3/t (-58.39%)

**Tableau N°10 : La consommation d'eau**

Année	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
M3/T	2.62	2.45	1.2	1.11	0.93	1.08	1.48

Source : Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

**Figure N°18: Evolution de la consommation d'eau**



Source : Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

### Commentaire :

La figure représente le niveau et l'évolution de la consommation annuelle d'eau par M3/t.

L'axe vertical représente la consommation d'un mètre cube pour la production d'une tonne.

La consommation d'eau était caractérisée par une diminution entre (2010 - 2014) qui peuvent être expliquée par l'évolution en matière de consommation d'eau, ce qui augmente l'efficacité dans le processus production.

L'entreprise a pu atteindre à la consommation moyenne annuelle de 1.48M3 /t c'est-à-dire une variation de (-43.7%) depuis 2010 jusqu'à 2016, sachant que l'objectif préalablement fixé était d'une variation (-58.39%).

Diminution depuis 2010 jusqu'à 2016, pour des raisons écologiques le site s'est fixé chaque an à atteindre, l'objectif du site de l'année 2016 est de 1.06M3/t.

### 3.3. La Production des déchets

- **Réalisation de 2016 :(- 43% Vs 2010)**
- **Objectif de2016 :6,14Kg/t (-24, 3% Vs 2010)**

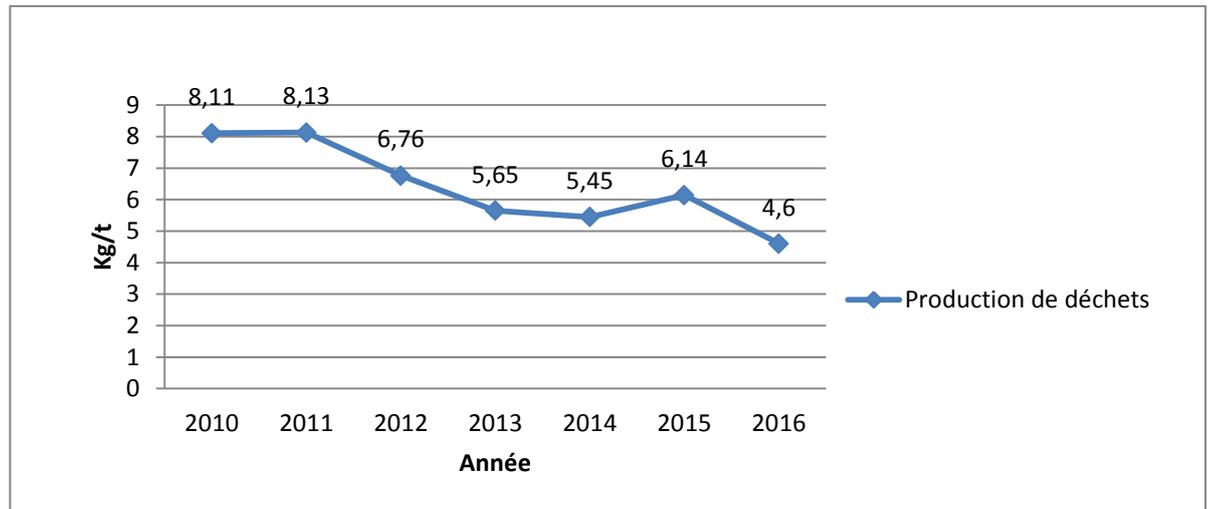
**Tableau N°12 : Niveau de la production des déchets**

Année	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Production en Kg/t	8.11	8.13	7.76	5.65	5.45	6.14	4.6

Source : Elaboré sur la base des documents de l'entreprise

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

Figure n°18 : Niveau de la production des déchets



Source : Elaboré sur la base des documents interne de l'entreprise

### Commentaire :

La figure représente le niveau moyen annuel des déchets générés par Kg/t.

D'un niveau de 8.11 kg/T comme moyenne annuelle, l'entreprise a pu diminuer ces niveaux pour atteindre à 4.6Kg/T c.-à-d. une variation de (-43%), au lieu de (-24.3%) qui était fixée comme un objectif de l'année 2016 en prenant l'année 2010 comme point de départ.

Cette variation reflète l'efficacité du système de la protection écologique dans le site.

Cette efficacité mène à la performance économique et environnementale.

### Observations

En terme d'évaluation de la performance de Henkel CH-L, nous avons constaté que les résultats de l'entreprise sont proches aux objectifs. Elle était un leader dans son activité pour l'année de 2014, ça reflète la forte image qu'elle détient.

Elle dépend de plusieurs axes pour évaluer sa performance, ses résultats révèlent une performance globale très significative notamment concernant l'interface des deux dimensions économique/environnementale. En effet, l'analyse de la performance économique montre d'une part, l'efficacité de l'entreprise dans la réalisation des résultats proches des objectifs fixés.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

De l'autre part, la productivité de l'entreprise mesurée par « le rapport de la production aux facteurs de production (quantité d'énergie et d'eau) », a été significative par rapport aux objectifs fixés. Les indicateurs de la performance environnementale ont révélé une performance globalement très bonne, voir même excellente dans certains résultats. Cette logique qui entend minimiser les ressources utilisées et les rejets produits pour un niveau de production donné, signifie le niveau de l'efficacité économique de l'entreprise.

Nous pouvons conclure que l'entreprise ne dépend plus de l'approche financière pour mesurer sa performance, mais elle est minie d'un bon outil qui est plus exigeant et plus efficace pour elle à raison de l'environnement interne et externe et la nature de l'activité qu'elle exerce.

### **Synthèse :**

Au terme de l'analyse des résultats précédents, après avoir étudié la démarche du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise, nous nous permettons de voir la relation entre le contrôle de gestion et la performance au niveau de l'entreprise. Dans le but de conquérir des nouvelles parts de marché et d'augmenter la contribution de son système de contrôle de gestion à l'amélioration de sa performance, l'entreprise utilise les meilleurs outils de pilotage de sa performance, il est remarquable que :

1. Le système d'information qu'elle dispose à l'aide à obtenir un avantage concurrentiel en matière de la gestion budgétaire, le contrôle budgétaire ainsi que la maîtrise complète des coûts.
2. la pertinence des indicateurs de performance.
3. l'utilisation du tableau de bord prospectif qui a un grand impact sur le pilotage de performance.
4. Le fort pouvoir du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise (Les rapports qu'il prépare mensuellement participent à la prise de décision par les dirigeants).

En effet, le contrôle de gestion ne pilote pas la performance mais il aide au pilotage de la performance à partir de ces outils.

Le tableau suivant montre le fruit de contrôle de gestion pour le pilotage de la performance de Henkel Chelghoum Laid.

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

**Figure N°20 : Présentation du tableau de bord de Henkel CH-L**

<b>DOMAINES DE PERFORMANCE</b>	<b>INDICATEURS DE PERFORMANCE</b>	<b>OBJECTIFS STRATEGIQUES</b>
<b>Axe client</b>	Indicateurs de satisfaction : Augmentation du nombre des clients.	Développer l'offre pour couvrir tous les besoins clients. Fidéliser les clients. Améliorer la satisfaction-clients.
<b>Axe financier</b>	Indicateurs financiers : Evolution du chiffre d'affaire. Evolution de la marge réalisée et des ventes. Evolution de la productivité.	Rationalisation des coûts de fonctionnement. Intégration dans les fonds éthiques. Accès au marché des capitaux
<b>Axe processus interne</b>	Indicateurs de qualité : Indicateurs S.H.E.Q Sécurité Hygiène/Clinique Environnement/Gestion des Déchets Solides Qualité mis en œuvre.	Excellence opérationnelle. Etablissement de documents de références. Sécurité/ Hygiène des installations. Sécurité/ Qualité des produits. Respect des règles d'hygiène. Diminution de la pollution. Préservation des ressources. Diminution des coûts directs (diminution du gaspillage). Diminution des risques d'accidents et juridiques. Image/ Gain de parts de marché.
<b>Axe d'apprentissage</b>	Indicateurs de compétences Prime de progrès. Heures de formation	Engagement/Responsabilisation du personnel. Gérer les compétences/les connaissances. Optimiser le fonctionnement

### CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

		des R.H. Egalité de traitement. Bonne condition de travail. .Respect des droits de l'homme. Augmentation de la motivation des employés.
--	--	---

## CHAPITRE 03 :L'impact du contrôle de gestion sur la performance au sein de Henkel CH-L

---

### **Conclusion**

A travers cette étude de cas, il paraît bien que la fonction de contrôle de gestion au sein de " Henkel CH-L" est une fonction évolutive compte tenu de la diversité des activités réalisées, et de la multiplicité des outils de suivi.

En effet, "Henkel CH-L" est toujours à la recherche de l'amélioration continue de sa performance et même de l'excellence. Pour ce faire, elle utilise les différents mécanismes.

Au cours de cette analyse au sein de "Henkel CH-L", nous avons remarqué que cette dernière mesure sa performance à base d'outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

# **Conclusion générale**

### Conclusion générale

Aujourd'hui dans un environnement concurrentiel et instable, l'activité de l'entreprise est devenu beaucoup plus complexe est subi des fluctuations et des changements qui sont le résultat d'une mondialisation et d'une concurrence accru. Pour atteindre ses objectifs face à une tel complexistes, l'entreprise doit se doter d'une nouvelle pratique managériale.

Le contrôle de gestion s'avère donc l'outil principal qui permet la transmission entre le niveau stratégie et le niveau opérationnel de l'entreprise. Avec ses différents outils, il prend place au sien de l'entreprise comme un principe fondateur de nouveauté, de réactivité et d'adaptation à l'exigence du marché.

Le travail que nous avons effectué, quelque soit sa qualité n'est que le résultat des connaissances accumulées durant notre cursus universitaire, et le fruit d'une réflexion sur la problématique posée à savoir le thème.

Mais avant de synthétiser nos résultat, il est utile de rappeler que notre étude été limité par des contraintes à savoir la forte confidentialité qu'exige l'entreprise et cela revient à la nature stratégique des données que le contrôleur de gestion manipule.

Voyant l'importance donnée à cette fonction, et au terme de notre travail qui a pour but de l'impact du contrôle de gestion sur la performance d'une entreprise, nous avons effectué un stage au niveau de l'entreprise la multinational « Henkel » site de Chelghoum Laid qui s'impose sur le secteur des détergents implanté dans la wilaya de Mila. Dans le but d'arriver à cette fin l'entreprise exerce le contrôle de gestion et accorde de l'importance à la gestion budgétaire, la comptabilité analytique et au tableau de bord, elle les considère comme des éléments centraux du contrôle de gestion. Donc la première hypothèse est confirmée.

Nous avons fait un descriptif des principaux processus de gestion de cette entreprise. Nous nous sommes intéressés particulièrement au processus de production de cette société. Ensuite nous avons listé les différents résultats et indicateurs de ces outils. Cette analyse nous a confirmé le rôle essentiel de la fonction « contrôle de gestion » dans l'amélioration de la performance de Henkel CH-L et cela en tirant les observations citées ci-après :

## Conclusion générale

---

- "Henkel CH-L" a réalisé l'objectif de la minimisation des coûts de production, donc elle est performante en terme de la maîtrise des coûts. Cela revient à la nature des outils de contrôle de gestion quelle utilise.

- l'expérience acquise dans les années précédentes a lui permis de produire d'avantage de production. Cette force productive est marquée performante au cours de l'année 2014.

- Des écarts légers et minimes entre prévision et réalisation ont été observés ce qui nous conduit à déduire que "Henkel CH-L" a pu atteindre ses objectif, Le contrôle de gestion consiste à vérifier que les plans d'actions ont été suivis et que les objectifs sont réalisés, la performance se définit à travers la réalisation de ces objectifs avec les moindres coûts. Cette constatation nous amène à dire que notre deuxième hypothèse est vérifiée.

Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance au sein de la multinationale Henkel CH-L réside dans ses différents outils de gestion comme la comptabilité analytique ainsi que les rapports de gestion et le tableau de bord qui donnent la situation de l'entreprise à tous moment, Cela consiste un support pour la progression de sa performance.

Nous avons constaté que cette entreprise présente de bons indicateurs pour mesurer sa performance, ces indicateurs sont à présenter par le service de contrôle de gestion. Au cours de notre stage et selon les données qu'on a recueilli, les objectifs visés par cette entité sont souvent atteints avec les moindre coûts, le jugement qu'on a tiré sur cette situation est que l'activité de Henkel CH-L est efficace et efficiente, et que le contrôle de gestion joue le rôle de support afin d'assurer la progression et l'amélioration de sa performance. Ces résultats nous ont permis de confirmer notre dernière hypothèse. Certes, le système de contrôle de gestion actuel de Henkel CH-L est efficace et permet la réalisation des résultats et l'atteinte des objectifs soulignés par l'entreprise.

Pour conclure, nous tenons à préciser que nous n'avons pas la prétention de confirmer que les recherches effectuées lors de l'élaboration de notre mémoire de fin de cycle soient complètes, néanmoins nous espérons que notre travail inspirera d'autres recherches à l'avenir.

# **Bibliographie**

## **Bibliographie :**

### **Ouvrage :**

- ALAZARD C et SEPARI S : « contrôle de gestion manuel et applications », édition DUNOD, paris 2010.
- ALAZARD C, SEPARI S ; « contrôle de gestion », édition Dunod, 5<sup>ème</sup> Edition, 2001.
- ALAZARD C, SEPARI S « contrôle de gestion manuel et application, 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris1996.
- ANTHONY (R.N): « planning and contrôle système », HARVARD UNIVERSITY, 1965.
- BECOUR (J-C) et BOUQUIN H, « *L'audit opérationnel : contrôle de gestion, gouvernance et performance* », Edition ECONOMICA, Paris 2008.
- BERTIN E, « Audit interne : enjeux et pratiques à l'international », édition d'organisation 2007.
- BERTIN E, « Audit interne : enjeux et pratiques à l'international », édition d'organisation 2007.
- BESCOS (P-L), « contrôle de gestion et management » 1995, p232-233.
- BOUIN X et SIMON F, *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 2<sup>e</sup> édition, Dunod, Paris, 2004.
- BOUIN, XAVIER, SIMON, François -XAVIER, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », Edition, Dunod, paris, 2000.
- BOUQUIN (H), « La Maitrise des Budgets dans l'Entreprise », Edicef, Paris 1992.
- CHIAPELLO E, « Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup>Edition, Dunod.
- DE BOISLANDELLE (H. M), « *Dictionnaire de gestion: vocabulaire, concepts et outils* » 1998, economica.
- DORIATH(B), « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, paris 2008.
- DORITH B et GAUJET C, *contrôle prévisionnel et mesure de la performance*, Edition Dunaux, paris, 2007.
- DRUCKER P, «what strategic planning is », management tasks, responsibilities, practices, Heinemann 1973.

- Eccles R, « the performance measurement manifesto » - Harvard business review, 1991 – academia edition.
- FERNANDEZ.A, « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition d'Organisation, Paris, 2005.
- FRERY F , GERRY J,SCHOLES K WHITTINGTON(R) , “stratégique”, 7ème Edition, Pearson Education, 2006.
- GAGNESSIRY D, conception d'une structure de contrôle de gestion : cas de louis Dreyfus commodités Sénégal, Master professionnel en audit et contrôle de gestion, étude supérieure en gestion, P12/ consulté le 15 mai 2017.
- Gaies M, « Le contrôle de gestion prévisionnelle », Economica, 2003.
- GERVAIS.M, Contrôle de gestion, Ed. Economica, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997.
- GIRAUD F, SAULPIC O, NAULLEAU G, DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Edition Montchrestien, PARIS 2002.
- GIRAUD F, SAULPIC O, NAULLEAU G, DELMOND (M-H) et BESCOS (P-L), « Contrôle de gestion et pilotage de la performance » ED GAULINO Editeur EJA, PARIS 2002
- GIRAUD F, SAULPIC S, BORNIER C, « le contrôle de gestion et le pilotage de la performance », Edition Gaulino, 2008.
- KEISER A, « *contrôle de gestion* », Edition ESKA, 1999, P16
- KHEMAKHEM A, « *Introduction au contrôle de gestion* », Edition Dunod, Paris-Montréal, 1971.
- LEDRUC (M), « *capital-compétence dans l'entreprise* », Edition ESF, paris, 2007.
- LORINO P : « Comptes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise », éditions d'organisation, Paris, 1999.
- LORINO P, « indicateurs de performance», sous la direction de BONNEFOUS(C) et COURTOIS(A,) productique- Hermès, paris, 2001.
- LORINO P « méthode et la pratique de la performance » les éditions de l'organisation ,3ème Edition, Paris, 1998 .
- LYNCH (R-L) et CROSS (K-F), Measure Up, Yardsticks for Continuous Improvement, Cambridge, Blackwell Business, 1994.
- MAADANI M et SAÏD (K): « management et pilotage de la performance », édition Hachette, PARIS 2009.

- MARTORY B, « *contrôle de gestion, performance sociale* », Ed Vuibert, 2eme édition, Paris, 1999.
- MEKKAOUI M, « *précis du contrôle de gestion* », Edition DUNOD Paris 2007.
- PATRIK (M), JACK (T), *contrôle de gestion*, Edition Foucher, paris, 2002.
- PATUREL (R), *la comptabilité Analytique système d'information pour le diagnostic et la prise de décision*, Edition EYROLLES, paris, 1987.
- RENARD (J) « *Théorie et pratique de l'audit interne*" édition l'organisation, 7<sup>ème</sup> édition.
- Robert S. Kaplan, David P. Norton : *Le tableau de bord prospectif*, Editions d'Organisation, Paris, 1998.
- SELMER Caroline, *concevoir le tableau de bord*, Edition Dunod, Paris, 1998.
- UPIZET (J), « *Le management de la performance durable* », éditions d'organisation, 2002.

#### Articles et revues :

- BERNLAND N, « *le contrôle budgétaire* », Edition la découverte 2002.
- CRUTZEN N et VAN CAILLER D, « *Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise* » Quelques pistes d'adaptation des outils existants, Humanisme et Entreprise, 2010/2 n° 297.
- DUCROU (J,B), « *hachette technique, hachette Livre –Management des entreprises* BTS 1<sup>ère</sup> année 2008.
- ELGHADI A, Conception du chargé de l'étude sur la base de BOUQUIN H (1987), *Gestion : Méthode et cas AENDGE*, (2006), *Audit des performances et contrôle de gestion dans le secteur public*, 1<sup>ère</sup> édition, Edition travaux et recherches.
- KALIKA, (M), « *STRUCTURE REALITE, DETERMINANT, PERFORMANCE* » Edition ECONOMICA 1998.
- *Les Sustainability Balanced Scorecards en question :du Balanced Scorecard au Paradoxical Scorecard* Denis Travail, Bieker et Gminder, « HAL ARCHIVE OUVERT/2002.
- MICHEL BARABEL, « *Thèse de doctorat en Gestion* ». Sous la direction de Pierre ROMELEAR. paris, 1999.
- V, Pierre, « *tableau de bord de gestion et indicateurs de performance* »,2<sup>ème</sup> Edition, presse université, Québec, 1999.

- VILLARMOIS O « le concept de la performance et de sa mesure : un état de l'art »2001, centre lilloise d'analyse et de recherche sur l'évolution des entreprises UPRESA CNRS 8020.

### **Séminaire et colloque :**

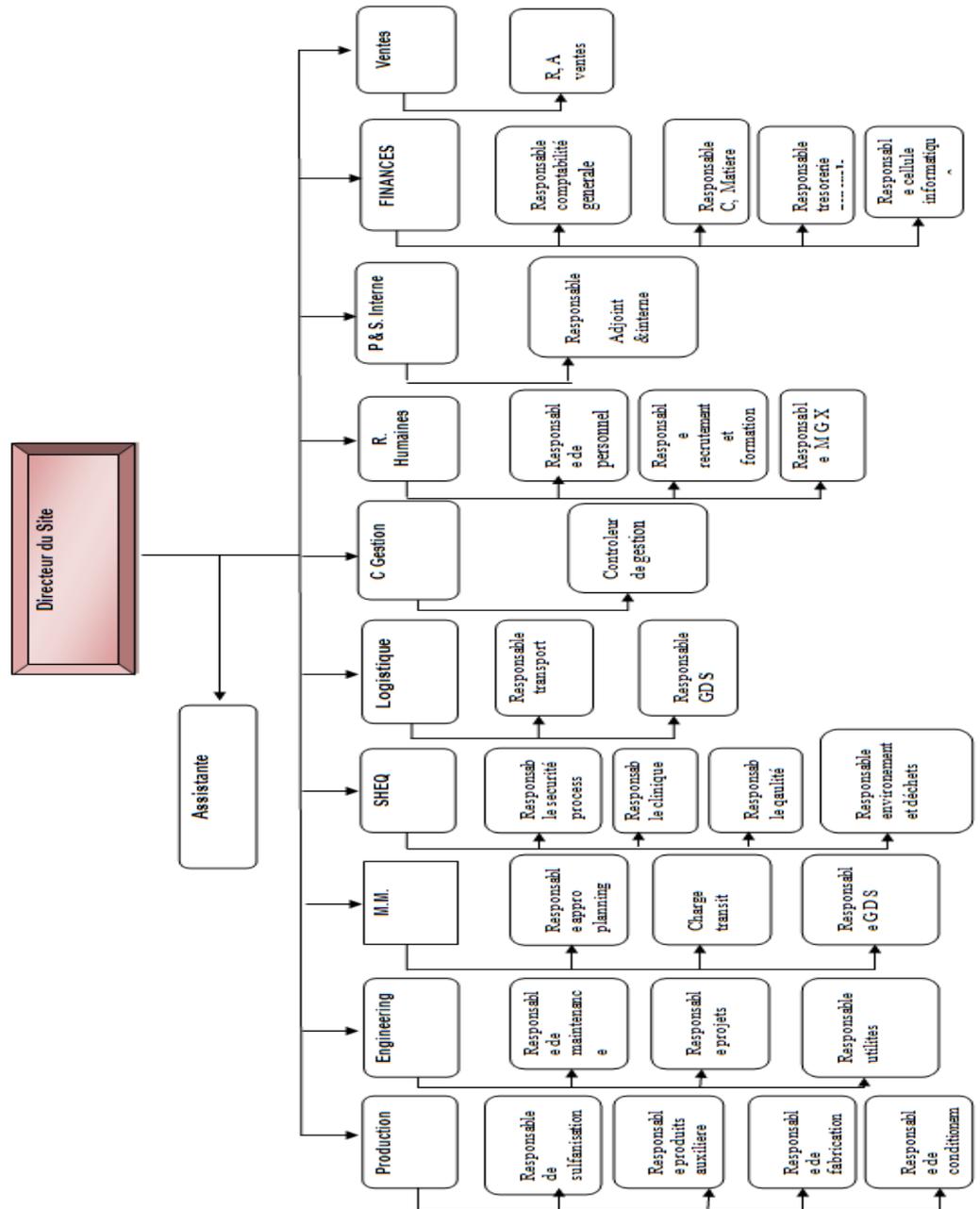
- AMBLARD Marc. (2007), « Performance financière : vers une relecture critique du résultat comptable », 16<sup>ème</sup> conférence international du management stratégique, Montréal 6-9 juin 2007.

### **Site internet :**

- [http://www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil\\_sommaire](http://www.creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants#outil_sommaire), le 27/03 /2017.
- Mémoire en ligne :<http://www.memoireonline.com/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises/> consulté le 15/04/2017.

# **Annexes**

**Annexe N°01 : Organigramme générale de Henkel CH-L montrant le positionnement de contrôle de gestion**



**Annexe°02 : Guide d’entretien sur l’impact du contrôle de gestion sur la performance à Henkel Algérie site de Chelghoum Laid**

Contrôleur de gestion :

Etudiant : ATTALAH Rabah

BOUCENINA Deradji

Ecole supérieure de commerce

Entreprise : Henkel CH-L

Titre: Guide d’entretien sur l’impact du contrôle de gestion sur la performance de l’entreprise

Date et heure d’entretien:20/04 /2017 à 09 h30

- I. Phase de présentation : je suis étudiant en master en sciences de gestion à l’ESC Koléa, je prépare mon mémoire de fin d’étude en vue de l’obtention du diplôme de master, je travaille sur l’incidence du contrôle de gestion sur la performance de l’entreprise.
- II. Phase d’écoute active sur le sujet de recherche :

**AXE 01 : Description de la fonction de contrôle de gestion**

1. Qui exécute le contrôle de gestion ?

.....  
.....

2. Quel est la place du contrôle de gestion au sein de Henkel Chelghoum Laid ?

.....  
.....

3. Quelles sont les missions clés du contrôle de gestion ?

.....  
.....

.

4. Quels sont les outils de contrôle de gestion utilisés au sein de Henkel Chelghoum Laid ?

.....  
.....

5. pourriez-vous nous décrire le fonctionnement de chacun d'eux ?et nous parler du rôle de chaque outil ?

.....  
.....

6. Êtes-vous chargé du calcul des couts? Quelle est la méthode que vous utilisez ?

.....  
.....

7. Es ce que le site maitrise les couts ?

.....  
.....

8. Quelles sont les étapes que vous mettre en place pour le processus budgétaire?

.....  
.....

9. êtes-vous chargé du suivre et du contrôle budgétaire ? En quelle période et sur quels points focalisez-vous?

.....  
.....

10. Es ce que les budgets prévisionnels sont proches au réels ?

.....  
.....

11. Quels types de reporting élaborer-vous ? Quand et comment vous les élaborer ?

.....  
.....

12. Comment élaborer-vous votre tableau de bords ?

.....  
.....

13. Quel type de système de gestion vous utilisez ?comment t-il fonction et quels sont ses avantages ?

.....  
.....

## **AXE 02 : Appréciation de la performance de Henkel CH-L**

1. Comment montrez-vous la situation de l'entreprise aux dirigeants ?

.....  
.....

2. Quel sont les axes de performance de l'entreprise ?

.....  
.....

3. Quel sont les indicateur principaux que vous utilisez pour mesurer la performance ?

.....  
.....

4. Sur quelle base vous choisissez ces indicateurs ?

.....  
.....

5. Quel est la part de marché de l'entreprise

.....  
.....

6. Si on parle sur la performance économique, quel est le taux de la réalisation des objectifs fixés ?

.....  
.....

7. Comment mesurer vous la performance humaine ?

.....  
.....

8. Comment mesurer vous la performance environnementale ?

.....  
.....

9. Réalisez-vous les objectifs préalablement fixés ?

.....  
.....

10. Es ce que les outils du contrôle de gestion sont suffisant pour mesurer la performance de l'entreprise ?

.....  
.....

### Annexe N°03:CH-L productivité

		Act 2015	LB 2016	KP 2017
Energy LC/kWh		26 176	25 792	24 502
Energy consumption kWh/t P		1594	1306	1220
Energy consumption kWh/t P	EnergyLC/tp	594	540	498
Productivity / FTE P		490	996	541
Productivity / FTE L	Temporary	205	202	265
<b>Total Productivity</b>		<b>144</b>	<b>168</b>	<b>179</b>
		Act 2015	LB 2016	KP 2017
		Act 2015	LB 2016	KP 2017
Own saaries LC		374 717	368 777	398 279
Average FTE LC P		90	48	92
Average FTE LC L	Temporary	215	237	183
Productivity / FTE P		490	996	535
Productivity / FTE L	Temporary	205	202	269
<b>Total Productivity</b>		<b>144</b>	<b>168</b>	<b>179</b>
<b>Tons</b>		<b>44 055</b>	<b>47 800</b>	<b>49 200</b>
<b>Total FTE</b>		<b>305</b>	<b>285</b>	<b>275</b>

### Annexe N°04: CH-L production full costs

		2014	2015	2016
<b>Total Primary Cost</b>				
577410 VH SERVICES PO		582028257	542859674	599487536
577420 FI SERVICES PO		87723779	862934758	852964873
<b>Total External Cost</b>		<b>105 537 008,00</b>	<b>100 693 285,00</b>	<b>106 369 321,00</b>
<b>Total Costs</b>		<b>687 565 265,00</b>	<b>685 974 958,00</b>	<b>687 974 955,00</b>
Warehousing Finished Good		56 903 823,00	51 826 354,00	53 145 698,00
Not Plant Sales		296 696,00	200 963,36	256 968,00
Not Plant Finances		3 230 750,11	3 002 519,36	3 465 897,65
Not Plant H R		1 544 639,32	1 253 963,78	1 365 478,69
<b>Total Not Plant</b>		<b>61 975 915,00</b>	<b>60 368 796,00</b>	<b>60 586 478,00</b>
<b>Full Cost</b>		<b>625 589 278,00</b>	<b>613 003 697,00</b>	<b>615 252 369,00</b>
80007 UTILISATZION VAR		23 296 362,00	22 963 274,00	22 878 543,00
599000 PROCESSING CO		523 262 692,00	520 269 874,00	526 485 987,00
<b>Full Cost</b>		<b>579 179 244,00</b>	<b>5 022 270 000,00</b>	<b>581 798 863,00</b>
<b>Volume</b>		<b>51 038,00</b>	<b>44 045,00</b>	<b>49 639,00</b>

## Annexe N°05 : Cost type

### Chelgoum Laid

Cost type	2015					KP17			IP17											
	2015		KP16		Jan-Aug		Extrapol.		LBE16		LBE16		KP17		Δ KP17 - LBE16		IP17		Δ IP17 - LBE16	
	T EUR	T EUR	T EUR	T EUR	T EUR	EUR/ ton	€	T EUR	EUR/ ton	€	T EUR	EUR/ ton	€							
Cost center materials	206	143	141	211	184	182	0,0	-0,3	182	0,0	-0,3	200	-0,3	-5,3	200	-0,3	-5,3	196	0,0	-0,3
Energy costs (allocations)	235	177	134	201	212	200	-0,3	-5,3	200	-0,3	-5,3	200	-0,3	-5,3	200	-0,3	-5,3	196	0,0	-0,3
IT-costs	186	218	132	198	198	196	0,0	-0,3	196	0,0	-0,3	196	0,0	-0,3	196	0,0	-0,3	196	0,0	-0,3
Leasing wages																				
Own wages	1221	1290	707	1061	1102	1179	1,6	7,0	1179	1,6	7,0	1179	1,6	7,0	1179	1,6	7,0	1179	1,6	7,0
Social security contributions (wages)																				
Own salaries	961	996	602	902	902	965	1,3	7,0	965	1,3	7,0	965	1,3	7,0	965	1,3	7,0	965	1,3	7,0
Social security contributions (salaries)	1186	1245	685	1028	1028	1100	1,5	7,0	1100	1,5	7,0	1100	1,5	7,0	1100	1,5	7,0	1100	1,5	7,0
Additional costs	222	102	80	120	103	91	-0,3	-12,5	91	-0,3	-12,5	91	-0,3	-12,5	91	-0,3	-12,5	91	-0,3	-12,5
External maintenance	163	257	129	193	236	212	-0,5	-10,2	212	-0,5	-10,2	252	0,3	7,1	252	0,3	7,1	252	0,3	7,1
Internal maintenance	379	321	229	343	337	317	-0,4	-5,3	317	-0,4	-5,3	317	-0,4	-5,3	317	-0,4	-5,3	317	-0,4	-5,3
External rents	9	12	11	17	18	20	0,1	14,7	20	0,1	14,7	20	0,1	14,7	20	0,1	14,7	20	0,1	14,7
Taxes and insurance	67	60	20	30	41	40	0,0	-0,3	40	0,0	-0,3	40	0,0	-0,3	40	0,0	-0,3	40	0,0	-0,3
Depreciation	866	741	502	753	790	775	-0,3	-1,8	775	-0,3	-1,8	775	-0,3	-1,8	775	-0,3	-1,8	775	-0,3	-1,8
Allocations	-486	-556	-325	-487	-504	-557	-1,1	10,5	-525	-0,4	4,0	-525	-0,4	4,0	-525	-0,4	4,0	-525	-0,4	4,0
Building (allocations)	73	70	40	59	60	65	0,1	9,0	65	0,1	9,0	65	0,1	9,0	65	0,1	9,0	65	0,1	9,0
<b>TOTAL</b>	<b>5 087</b>	<b>5 084</b>	<b>3 085</b>	<b>4 628</b>	<b>4 705</b>	<b>4 785</b>	<b>1,7</b>	<b>3,0</b>	<b>4 785</b>	<b>1,7</b>	<b>3,0</b>	<b>4 858</b>	<b>3,2</b>	<b>3,2</b>	<b>4 858</b>	<b>3,2</b>	<b>3,2</b>	<b>4 858</b>	<b>3,2</b>	<b>3,2</b>
Utilisation variance	802	323	449	674	655	599			599			574			574			574		
Over-/Underabsorption																				
<b>Ton</b>	<b>44 055</b>	<b>44 400</b>	<b>31 561</b>	<b>47 341</b>	<b>47 800</b>	<b>51 600</b>	<b>-7,4</b>	<b>7,9</b>	<b>54 000</b>	<b>-11,7</b>	<b>13,0</b>	<b>54 000</b>	<b>-11,7</b>	<b>13,0</b>	<b>54 000</b>	<b>-11,7</b>	<b>13,0</b>	<b>54 000</b>	<b>-11,7</b>	<b>13,0</b>
Tpcc	77 318	81 703	56 128	84 192	82 847	83 448		8,0	108 883		31,4	108 883		31,4	108 883		31,4	108 883		31,4
<b># FTE</b>	<b>305</b>	<b>280</b>	<b>297</b>	<b>297</b>	<b>285</b>	<b>280</b>	<b>-1,8</b>	<b>-1,8</b>	<b>280</b>	<b>-1,8</b>	<b>-1,8</b>	<b>280</b>	<b>-1,8</b>	<b>-1,8</b>	<b>280</b>	<b>-1,8</b>	<b>-1,8</b>	<b>280</b>	<b>-1,8</b>	<b>-1,8</b>
Permanent	30	70	62	62	48	32		91,7	92		91,7	92		91,7	92		91,7	92		91,7
Temporary	215	210	235	235	237	188		-20,7	188		-20,7	188		-20,7	188		-20,7	188		-20,7
<b>EUR / Ton</b>	<b>115,5</b>	<b>114,5</b>	<b>97,7</b>	<b>97,7</b>	<b>98,4</b>	<b>92,7</b>	<b>-5,7</b>	<b>-5,8</b>	<b>90,0</b>	<b>-8,5</b>	<b>-8,6</b>	<b>90,0</b>	<b>-8,5</b>	<b>-8,6</b>	<b>90,0</b>	<b>-8,5</b>	<b>-8,6</b>	<b>90,0</b>	<b>-8,5</b>	<b>-8,6</b>
Fx rate	111,27	104,72	121,64	121,64	121,64	122,78			122,78			122,78			122,78			122,78		
	Fx rate	Avg. 2015	KP16	YTD16	YTD16	YTD16	KP17		IP17		IP17									

## Annexe N°06 : Accidents de travail

SHEQ  
Safety

1977 DAYS WITHOUT ACCIDENT



11

8/30/2017

Chelgoum-Laid plant



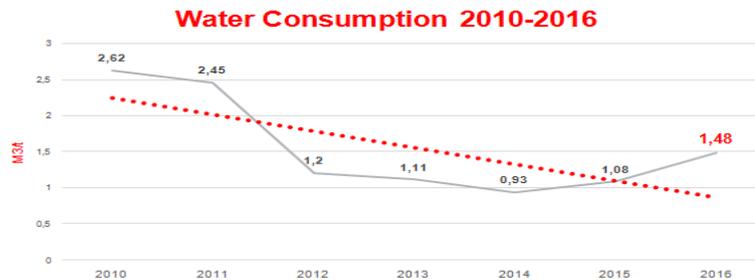
## Annexe N°07 : La consommation d'eau

SHEQ

Water consumption (-43,70% Vs 2010)



2016 Target : 1,06M3/t (-58,39%)



13

8/30/2017

Chelgoum-Laid plant



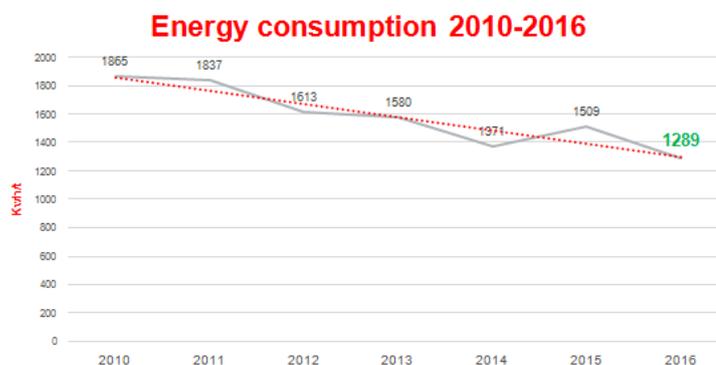
## Annexe N°08 : Consommation d'énergie

SHEQ

**Energy consumption** (-30,29% Vs 2010)



2016 Target: 1335,6Kwh/t (-28,38%)



## Annexe N°09 : Energie consommation

	Kwh/ Ton			Consumption Units2016			Consumption Units2017		
	Act 2016	Kwh/Ton 2016	Kwh/Ton 2017	Act 2016	Units/Ton 2016	Units	Plan 2017	Units/Ton 2017	Units
Water	73 268	1,47	1,46	73 268	1,48	M3	75 336	1,46	M3
Electricity	5 633 377	113,57	112,00	5 633 377	113,49	KW	5 779 200	112,00	KW
Gas	58 091 808	1 171,18	1 160,00	5 378 871	108,36	NM3	5 542 222	107,41	NM3
Diesel	279 977	5,64	5,00	27 611	0,56	Liter	25 444	0,49	Liter
Volume	49639		51600						

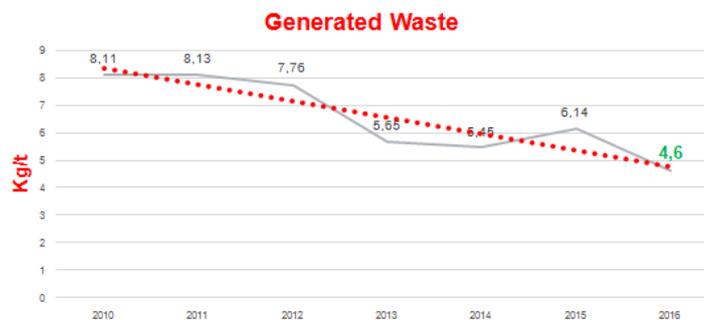
## Annexe N°10 : Production de déchets

SHEQ

**Generated waste** (-43% Vs 2010)



2016 Target: 6,14Kg/t (-24,3% Vs 2010)



## Annexe N° 11 : Taux de maladie

		Sicknessrate 2016											
		Jan	Feb	March	April	May	June	July	Aug	Sep	Oct	Nov	Dec
Chelgoum Laid	FTE	324	322	317	317	336	333	336	334	330	327	325	340
	working days	31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31
	Total working days	10044	9338	9827	9510	10416	9990	10416	10354	9900	10137	9750	10540
	sick days	289	243	343	368	325	372	335	369	343	297	272	236
	sickness rate	2,88%	2,60%	3,49%	3,87%	3,12%	3,72%	3,22%	3,56%	3,46%	2,93%	2,79%	2,24%

## CHL – Sickness rate



		Sicknessrate 2015											
		Jan	Feb	March	April	May	June	July	Aug	Sep	Oct	Nov	Dec
FTE		311	316	325	330	333	329	328	330	330	331	321	323
working days		31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31
Total working days		9202	9238	9806	9900	10323	9870	10168	10230	9900	10261	9630	10013
sick days		289	243	343	368	325	372	335	369	343	297	272	236

## CHL – Sickness rate



		Sicknessrate 2014										
		Jan	Feb	March	April	May	June	July	Aug	Sep	Oct	Nov
Chelgoum Laid	FTE	333	336	332	325	322	319	310	309	311	305	300
	working days	31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30
	Total working days	9202	9238	9806	9750	9982	9570	9610	9579	9330	9455	9000
	sick days	289	243	343	368	325	372	335	369	343	297	272

# **Table des matières**

## **Table des matières :**

Résumé

Remerciement

Dédicace

Liste des figures

Liste des tableaux

Liste des abréviations

**Introduction générale ..... A**

**CHAPITRE 01 : Cadre théorique du contrôle de gestion..... 02**

**Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion ..... 02**

1. Notion du contrôle de gestion ..... 02
  - 1.1. Apparition et évolution du contrôle de gestion ..... 02
  - 1.2. Définition du contrôle de gestion ..... 04
  - 1.3. Notions voisine ..... 06
2. Niveaux et positionnement et démarche du contrôle de gestion ..... 08
  - 2.1. Niveaux du contrôle de gestion ..... 08
  - 2.2. Positionnement du contrôle de gestion ..... 09
  - 2.3. Démarche de contrôle de gestion ..... 10
3. Objectifs, missions et limites du contrôle de gestion ..... 13
  - 3.1. Objectifs et missions du contrôle de gestion ..... 13
  - 3.2. Limites du contrôle de gestion ..... 15

**Section 02 : Outils de contrôle de gestion..... 16**

2. Outils prévisionnels ..... 16
  - 2.1. La planification ..... 16
  - 2.2. La gestion budgétaire ..... 9
3. Outils de suivi la réalisation ..... 20
  - 3.1. La comptabilité générale ..... 20
  - 3.2. La comptabilité analytique ..... 21
  - 2.3. Le contrôle budgétaire... ..... 21

2.4. Le Reporting .....	22
2.5. Le tableau de bord .....	23
2.6. Le système d'information .....	26
3. Outils d'appui .....	28
3.1. Le réingenering .....	28
3.2. Le benchmarking .....	28

## **CHAPITRE 02 : Le contrôle de gestion au service de la performance..... 30**

### **Section 01 : Concepts clés de la performance ..... 32**

1. Définitions, concepts liés et approches de la performance .....	32
1.1. Définition de la performance. ....	32
1.2. Les notions liées à la performance .....	33
1.3. Approches de la performance.....	37
2. Niveaux et typologie et formes de la performance .....	38
2.1. Les niveaux de la performance.....	38
2.2. Typologie de la performance .....	40
2.3. Formes de la performance .....	43

### **Section 02: Evaluation, mesure et analyse de la performance de l'entreprise ..... 45**

1. Idée, définition, critères et indicateurs de mesure de la performance.....	45
1.1. L'idée de la mesure de la performance.....	45
1.2. Définition de mesure de la performance. ....	45
1.3. Critères de mesure de la performance. ....	45
1.4. Indicateurs de la performance.....	46
2. Principe et processus de mesure de la performance.....	48
2.1. Principes de la mesure de performance .....	48
2.2. Processus de la mesure de performance .....	49
3. Rôle et objectifs de mesure de la performance .....	50
3.1. Rôle de la mesure de performance .....	50
3.2. Objectifs de la mesure de performance ..	51
4. Les conditions pour bien mesurer la performance.....	51

5. La difficulté de mesure de la performance .....	54
<b>Section 03 : la performance comme objectif du contrôle de gestion.....</b>	<b>55</b>
1. Le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance .....	55
1.1. le pilotage de performance .....	55
1.2. L'amélioration permanente de l'organisation.....	56
1.3. La prise en compte des risques .....	58
2. Utilité, principes et outils de pilotage de la performance .....	58
2.1. L'utilité du système de pilotage .....	59
2.2. Principes de système de pilotage de la performance .....	59
2.3. Les outils de pilotage de la performance.....	60
 <b>CHAPITRE 03 : L'impact du contrôle de gestion</b>	
<b>sur la performance au sein de Henkel CH-L .....</b>	<b>62</b>
 <b>Section 01 : Présentation de l'entreprise.....</b>	<b>64</b>
1. Henkel dans le monde .....	64
2. Présentation de Henkel Algérie.....	64
2.1. Historique.....	64
2.2. Passage de HEA à Henkel Algérie .....	65
3. Le site de Henkel Algérie Chelghoum Laid .....	66
3.1. Présentation du site Chelghoum LAID .....	66
3.2. Les principaux objectifs Henkel Algérie site CH-L.....	67
3.3. Stratégie de Henkel CH-L .....	67
3.4. Structure organisationnelle .....	68
3.5. L'importance du site et sa situation économique .....	72
 <b>Section 02: Description du contrôle de gestion au sein de Henkel</b>	
<b>CH-L.....</b>	<b>75</b>
1. Positionnement de service de contrôle de gestion .....	73
2. Les missions du contrôle de gestion .....	74
3. Les outils de contrôle de gestion au sein du Henkel CH-L .....	75
3.1 Le système d'information.....	75

3.2 .Planification.....	76
3.3. La gestion budgétaire .....	76
3.4. La comptabilité générale et la comptabilité analytique .....	79
3.5. Le reporting. ....	81
3.6. Tableau de bord. ....	82
3.7. Le benchmarking .....	83

### **Section 03 : L’appréciation de l’impact du contrôle de contrôle**

#### **de gestion sur la performance au sein Henkel CH-L..... 84**

1. Performance économique .....	84
1.1. L’évolution de la production .....	84
1.2. Taux d’évolution des coûts .....	85
1.3. La part de marché .....	86
1.4. L’analyse SWOT .....	86
2. Performance sociale .....	88
2.1. Taux d’encadrement.....	88
2.2. La productivité .....	89
2.3. Evaluation des nombres d’accidents.....	90
2.4. Evaluation du taux de maladie.....	91
3. Performance environnementale. ....	92
3.1. Taux de consommation d’énergie .....	92
3.2. Evaluation de la consommation d’eau.....	93
3.3. La Production des déchets.....	94

#### **Conclusion générale ..... 101**

Bibliographie

Annexe

Table des matières