

**ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE
ESGEN**

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit & Contrôle de gestion

THEME :

**Le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance
Etude de cas : COSIDER TP M29**

Présenté par :

Mlle ASSOUS KENZA

Encadrant :

Mme RABIA Lamia

Maître de conférences « A »

1^{ière} Promotion

Juin 2022

**ECOLE SUPERIURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE
ESGEN**

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit & Contrôle de gestion

THEME :

**Le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance
Etude de cas : COSIDER TP M29**

Présenté par :

Mlle ASSOUS KENZA

Encadrant :

Mme RABIA Lamia

Maître de conférences « A »

1^{ière} Promotion

Juin 2022

Résumé

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

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

Concernant le cas pratique, notre travail déroulait au sein de l'entreprise COSIDER travaux publics Projet P/M29, a BACH DJERAH Alger.

Commençant par une analyse du système de contrôle de gestion au sein de l'entreprise d'accueil à travers les points suivants : les tâches et missions de contrôleur de gestion au service d'accueil et par la suite l'analyse des outils de contrôle de gestion existant.

Afin d'atteindre les objectifs préfixés, et pour tester les hypothèses prédéfinies, on a basé notre étude sur une analyse des documents internes de TP M29. Cette analyse des documents nous a permis de détailler le processus de mesure de la performance par les outils de contrôle de gestion.

Mots clés : contrôle de gestion, mesure de la performance, pilotage, les outils de contrôle de gestion.

Abstract

This study aims to explain the mission of measuring and steering performance through management control tools. The measurement of performance is a mission so complex that it is essential in the life of any company, even if being efficient means guaranteeing the profitability and sustainability of companies.

In this study, we have defined in its theoretical part the management control and its different tools, the performance and its concepts join, as well as the basic principles of piloting and that in order to exploit this knowledge in a practical case illustrate by the second part of this study.

Concerning the practical case, our work took place within the company COSIDER public works Project P/M29, in BACH DJERAH Algiers.

Beginning with an analysis of the management control system, within the host company through the following points: the tasks and missions of the management controller in the host department and then the analysis of existing management control tools.

In order to achieve the predefined objectives, and to test the predefined hypotheses, we based our study on an analysis of the internal documents of TP M29. This analysis of the documents allowed us to detail the process of performance measurement by the tools of CDG.

Key words: management control, performance measurement, steering, management control tools

Dédicace

Du fond de mon cœur, je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers.

A la mémoire de mon père.

Ce travail est dédié à mon père décédé trop tôt qui m'a toujours poussée et motivée dans mes études que ce travail soit preuve de reconnaissance.

A ma chère mère.

Aucune dédicace ne saurait exprimer le respect, l'estime, l'amour, le dévouement que j'ai toujours eu pour vous et ma considération pour tous les sacrifices que vous avez consenti pour mon instruction et mon bien être que le bon dieu vous bénisse.

A mes très chères sœurs Agnès & Romaissa, à mon frère Ahcène, à mon petit adorable salasse vous êtes toujours ma source d'énergie.

A toute ma famille de plus petit au plus grand spécifiquement mes oncles qui ont été toujours à mes cotés

Ainsi à tous mes proches amies, Massylia, Nadira, Lydia, Yasmine, Chaima, Belkis, Bouchera et surtout Sabrina Oulimar, mille merci pour vos soutiens, vos conseils je vous souhaite que la réussite.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant allégués, et le fruit de votre soutien infaillible.

Merci d'être toujours là pour moi.

Kenza qui vous aime tant

Remerciements

Je tiens tout d'abord à remercier en premier lieu Allah, le tout puissant, de m'avoir donné autant de courage, de patience et de volonté pour Atteindre ce but.

Je tiens à adresser mes vifs remerciements à ceux qui, ont contribués de près ou de loin à l'élaboration de ce présent travail et au bon déroulement de mon stage.

J'ai l'honneur et le plaisir d'exprimer ma profonde gratitude à madame Lamia Rabia ma promotrice pour ces conseils et ces orientations, mes remerciements s'adressent par la suite aux membres du jury qui ont accepté d'examiner mon travail.

Mon mémoire ne serait pas aussi riche et n'aurait pas pu avoir le jour sans l'aide et l'encadrement de Mr TIDJET Halim, je le remercie pour ces efforts, son soutien, sa patience, sa rigueur et sa disponibilité durant mes trois mois de stage sans oublier toutes l'équipe de COSIDER TP pôle M29 pour leurs accueil leur confiance et la facilité d'intégration qui m'a était adressé.

Je tiens a remercié notre école et notre administration, de nous accorder les moyens pour réaliser ce mémoire dont les bibliothécaires pour leur facilitation a l'accès aux ouvrage disponibles à la bibliothèque ;

Enfin j'en ai qu'a remercié tous mes enseignants qui ont participé à ma formation ainsi que tous mes camarades de la 1iere promotion master de l'ESGEN et toutes personnes ayant contribué de près et de loin à la réalisation de ce travail.

Liste des figures

N° de figure	Intitulé	N° de page
1.1	Le processus du contrôle de gestion	9
1.2	Le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière	16
1.3	Le rattachement du contrôle de gestion à la direction générale	17
1.4	Le contrôle de gestion en position de conseil	17
1.5	Le processus des fonctions du SI	19
1.6	Le cheminement de traitement de l'information	19
1.7	La position du CDG par rapport aux autres systèmes d'information	20
1.8	Les outils du contrôle de gestion	24
1.9	Les types du Tableau de bord	29
1.10	Les quatre dimensions de tableau de bord prospectif	32
1.10	la démarche budgétaire	35
1.11	Type du budget	36
2.1	La démarche de pilotage	41
2.2	Le cycle de pilotage	45
2.3	Les deux versants de la performance « coût et valeur »	48
2.4	Les concepts liés à la performance	50
2.5	La mise sous contrôle d'un projet	68
3.1	L'organigramme de COSIDER Groupe	73
3.2	Evolution du chiffre d'affaire de COSIDER Groupe	74
3.3	Organigramme de COSIDER TP	77
3.4	L'organigramme du projet M.29	82
3.5	les missions de service CDG	83
3.6	Présentation du résultat prévu et réalisé.	94
3.7	Présentation de la production prévue et réalisé	96
3.8	Analyse de taux de présence et absence. Personnel local.	97
3.9	Analyse de taux de chômage matériels	98
3.10	Le résultat par rapport à la production globale	99
3.11	Taux d'atteinte des résultats	101

Liste des tableaux

N° du tableau	Intitulé	N° de page
1.1	l'évolution du concept contrôle de gestion	6
1.2	les objectifs avant/aujourd'hui du contrôle de gestion	13
3.1	Evaluation du CA de groupe Cosider	74
3.2	Fiche technique du projet M29	78
3.3	Exemple de calcul de la production prévue	87-88
3.4	Exemple de calcul des charges MLS	88
3.5	Exemple de calcul des charges MTX	89
3.6	Présentation des prévisions et réalisations	93
3.7	Résultat prévue et réalisé	94
3.8	Comparaison réalisations / prévisions de production.	96
3.9	Taux de rentabilité	99
3.10	Taux de réalisation des objectifs	100

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CDG	contrôle de gestion
GM	General Motors
GB	gestion budgétaire
TDB	tableau de bord
SI	système d'information
ERP	entreprise ressource planning
BTPH	Bâtiments Travaux Publics et Hydrauliques
CM	Consommables
FS	Frais de Siège
ISO	Organisation Internationale de Normalisation
GRH	Gestion des Ressources Humaines
MLX	Matériels
MOD	Main d'Œuvre
MTX	Matériaux
PME	Petite et Moyenne Entreprise
ROI	Return On Investment
GDS	Gestion de stock
HSE	Hygiène Sécurité Environnemental
SNS	Société Nationale De Sidérurgie
SPA	Société Par Actions
TP	Travaux Public
ABC	Activity Based Costing
VAL.LOC	Valeur de location
H.S	heure service
VAL.SV	valeur service
H.P	Heure panne
BTP	Bâtiments travaux publics
CA	chiffre d'affaire
E	Ecart
RP	Résultat prévisionnel
RR	Résultat réalisé
FCS	Facture clé de succès
QTE	Quantité
P _x U	Prix unitaire
DG	Direction générale
ABC-ABM	Activity Based Costing - Activity Based Management.

Introduction générale

Chapitre I : Cadre générale du contrôle de gestion..... 4

Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion..... 5

Section 02 : Identification de la fonction contrôle et contrôleur de gestion.. 15

Section 03 : Les instruments du contrôle de gestion 24

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance..... 39

Section 01: Aspect liée au pilotage 40

Section 02: les instruments de mesure et d'analyse de la performance..... 47

Section 03: Le contrôle de gestion pour un meilleur pilotage de la performance
..... 62

Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de la performance au sein de l'entreprise COSIDER TP M29..... 71

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil 72

Section 02 : la fonction du service contrôle de gestion au sein de TP M29 83

Section 03 : L'apport du contrôle de gestion dans le pilotage de la performance
de TP M29 93

Conclusion générale 104

Introduction générale

De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'existence des nouvelles technologies qui envahissent notre quotidien cela a conduit à une compétitivité très solide. Cet environnement exige à chaque entreprise qu'elle soit privée ou publique d'assurer une meilleure gestion, une bonne maîtrise afin de prendre des décisions concrètes et efficaces.

Toute organisation vise à être performante et parmi les fonctions qu'aident l'entreprise à assurer une meilleure gestion ainsi une bonne stratégie est le contrôle de gestion, ce contrôle influence la motivation des équipes, et le pilotage stratégique ainsi sur la prise de décision.

Le contrôle de gestion peut être défini comme le pilotage de la performance c'est-à-dire il permet de mieux choisir ses actions en anticipant leur impact sur la performance, suivre son avancement pour s'assurer que tout se réalise comme prévu, il permet ainsi de réagir rapidement en cas de dérive constatée et prendre à temps les mesures correctrices. Ce contrôle est exercé par les responsables d'une entreprise avec l'appui de leurs contrôleurs de gestion.

Cette activité visant la maîtrise de la conduite raisonnable d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en mettant en place les moyens, en comparant les performances passées et futures.

La performance est reconnue dans le domaine de la gestion comme étant la réalisation des objectifs organisationnels qu'elles que soient la nature et la variété des objectifs, elle prend en considération la minimisation des moyens dans la réalisation de ces objectifs.

Pour bien gérer la performance d'une entité, la démarche de contrôle de gestion utilise des outils pour piloter le bon déroulement des actions à court terme et aussi à long terme parmi ces outils on trouve la gestion budgétaire, le tableau de bord et la comptabilité analytique.

Si nous avons opté pour ce thème c'est par rapport à plusieurs motifs dont l'importance du sujet qui est en parallèle avec notre domaine d'étude ce qui nous permettrons de mieux intégrer le monde professionnel, de découvrir le métier de contrôleur de gestion et l'utilité de ce dernier qui est devenu primordiale dans la mesure d'améliorer la performance de l'organisation. Et d'autre part la place du secteur de Bâtiments, Travaux Publics et

Introduction

Hydrauliques (BTPH) qui ne cesse de s'accroître et l'importance qu'accordent ses entreprises aux outils du contrôle de gestion.

Le but de ce travail est de montrer l'importance de la fonction du contrôle de gestion, au sein de l'entreprise et surtout le rôle qu'elle joue dans le pilotage et l'amélioration de la performance à travers une étude de cas menée au sein de l'entreprise COSIDER TP filiale de l'entreprise COSIDER qui est parmi les plus grandes entreprises sur le territoire national.

De ce qui précède, cette présente recherche est réalisée pour répondre à la problématique suivante :

Comment le contrôle de gestion contribue-il à la performance de l'entreprise ?

De cette question principale découlent d'autres questions secondaires qui sont :

- Qu'est-ce qu'un système de contrôle de gestion, et quelle contenance pour sa boîte à outils ?
- A quoi renvoie le concept de pilotage et performance ?
- Quels sont les outils de contrôle de gestion mis en place par l'entreprise COSIDER TP M29, Et comment ces derniers influencent le pilotage de sa performance ?

Afin de répondre aux questions précédentes, nous avons émis les hypothèses suivantes :

H1 : le contrôle de gestion est un système qui aide à gérer les entreprises à travers ces outils ;

H2 : la performance de l'entité se résume à sa capacité d'atteindre ses objectifs fixés ainsi elle définit sa place par rapport à ces concurrents ;

H3 : Le contrôle de gestion est une fonction primordiale au sein de TP M29 qui vise la maîtrise de la conduite d'une entreprise, toute on s'adaptant aux changements de l'environnement ;

Afin de mener à bien notre travail nous allons adopter une approche méthodologique descriptive basée sur la recherche **documentaire** ainsi une approche **analytique** basée sur l'analyse des tableaux et des graphiques.

En ce qui concerne l'élaboration de la partie théorique, nous avons effectué nos recherches bibliographiques au niveau de plusieurs bibliothèques universitaires où nous avons eu l'occasion de consulter plusieurs ouvrages et des travaux dans le domaine, sans oublier la consultation de plusieurs sites web.

Introduction

Quant à la partie pratique, nous avons opté pour une étude analytique, quantitative, de la collecte des données jusqu'au traitement et analyses des résultats.

Pour tenter de mieux répondre à notre problématique, nous avons jugé utile de structurer notre travail en trois (03) chapitres qui sont présentés comme suit :

Le premier chapitre intitulé « le cadre théorique du contrôle de gestion » vise à définir le contrôle de gestion, son évolution et son positionnement, ainsi que ses missions, son rôle et enfin ses différents outils

Le deuxième chapitre est « le contrôle de gestion et le pilotage de la performance » nous représente des aspects liés au pilotage, les types de la performance et ses outils de mesure et pour terminer ce chapitre on verra les réponses du contrôle de gestion pour la maîtrise de la performance.

Le troisième chapitre porte sur l'impact des outils de contrôle de gestion sur l'entreprise Cosider TP M29 dans l'amélioration et le suivi de sa performance consacré d'une part à la présentation de la société, ses objectifs ainsi qu'à son processus de contrôle de gestion et d'autre part à l'analyse de son tableau de bord de gestion, et l'évolution des principaux indicateurs dont il dispose, et par la suite nous allons effectuer une analyse sur le budget prévisionnel et sa fiabilité. Cependant, on mettra en reliefs les actions correctives que les contrôleurs de gestion vont suggérer en moment de crise afin de renforcer l'activité et réaliser les valeurs budgétées, à travers l'analyse des écarts leurs causes et conséquences.

A L'égard, nous tenons à présenter nos observations et suggérer des recommandations à cette société en lui proposons des modèles d'amélioration.

Au final, une conclusion générale qui rend compte des principaux préceptes de cette recherche et les perspectives de développement possible.

***Chapitre I : Le cadre théorique du
contrôle de gestion***

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Toute entreprise cherche à maximiser ses profits en produisant des biens et/ou fournir des services à moindre coût. Mais cela ne suffit pas, car l'entreprise est située dans un environnement concurrentiel que seules les entreprises bien organisées peuvent résister pour conquérir une bonne part de marché, elle doit donc avoir un système du contrôle de gestion rigoureux, qui lui permettra d'atteindre sa rentabilité.

La compréhension du contrôle de gestion est souvent limitée à une signification restrictive, celle de vérification et de surveillance dans un but de sanction, alors qu'il renvoie beaucoup plus à la notion de maîtrise et pilotage.

L'objectif de ce premier chapitre est donc, de procurer une présentation articulée des niveaux d'analyse de l'activité du contrôle de gestion et d'offrir une vision synthétique de ses périmètres et fonctions.

A cet effet, nous avons opté à subdiviser ce présent chapitre en trois sections qui sont présentées comme suit :

- **Section 01** : sera consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion ;
- **Section 02** : abordera la fonction contrôle et contrôleur de gestion dans l'entreprise ;
- **Section 03** : présentera les outils du contrôle de gestion.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion.

Tout travail pratique doit être accompagné d'un cumul de connaissances concernant l'objectif souhaité. Pour mieux le comprendre il convient donc de bien définir le contrôle de gestion telle une discipline des sciences de gestion et un métier.

Une discipline car il se repose sur des méthodes qui constituent l'essentiel du domaine ainsi un métier avec des qualités spécifiques.¹ Pour ce faire, on va cerner dans cette section la notion du contrôle de gestion, dès son apparition et évolution, processus et missions.

1 Apparition et évolution du contrôle de gestion

1.1 Apparition du contrôle de gestion

Les premières formes de contrôle de gestion sont apparues dès le milieu de **19ème siècle** du fait de l'essor de l'industrialisation. Né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt (sur les charges de structure et les choix de General Motors (et de Saint-Gobain (**1935**) pour des structures par divisions est donc le contrôle de gestion concerne l'activité de production.¹

La complexification des entreprises induites par **l'accroissement de la taille** des unités de production et la **diversification des tâches**, a rendu nécessaire le fait de décentraliser la gestion de l'exploitation à des unités autonomes, tout en exerçant un contrôle sur les exécutants permettant de s'assurer de la réalisation des objectifs.

C'est la naissance de ce que l'on appellera "les centres de responsabilité".

Dans les années 1930, la fonction du contrôle de gestion est institutionnalisée avec la création, aux États-Unis, du « Contrôleras Institute of America », il s'est développé dans ce pays, de même que cette amélioration a permis son apparition à l'Europe où il a occupé une place primordiale dans les entreprises.

Pour mieux améliorer l'évolution de contrôle de gestion des organisations des nouvelles méthodes ont été proposées (ex : budget à base zéro). Aujourd'hui le contrôle de gestion est un processus global aidant la direction générale à maîtriser le temps et l'incertitude en lui apportant les informations nécessaires².

¹ ALAZARD (C) et SEPARI(S) : contrôle de gestion manuel et application, édition Dunod, Paris, 2010, P05.

² DUMAS (G) et LARUE(D) : contrôle de gestion, édition Litec, Paris, 2005, P 15.

1.2 Evolution du concept du CDG

Tableau 1.1: l'évolution du concept controle de gestion

Date	Intitulé	Evolution du concept
1853-1915 1909	I. Apparition du management scientifique	- Frederick TAYLOR introduit la notion de norme dont découle l'idée de la mesure des écarts et de la gestion par les exceptions, réconcilier l'intérêt collectif de l'entreprise grâce aux systèmes de prime. - L'application des principes tayloriens dans un atelier d'outillage par Louis RENAULT mais abandonne à cause de la hausse des frais 1912.
1915 1920-1923 1924-1925 1932 1935	II. L'apparition des grandes structures conglomerales	- GANT propose un traitement des charges de structure qui deviendra l'imputation rationnelle des charges fixes - General Motors adopte une structure par divisions et du Pont adopte à son tour une structure par divisions - GM introduit les budgets flexibles et mensualise les budgets commerciaux - GM accélère la remontée des informations et améliore ses procédures de prévision - ALSTHOM adopte la structure par divisions.
1954 1960 1965	III. La croissance et le plein emploi	- MASLOW se rend célèbre par sa pyramide des besoins. - MC GREGOR publie sa fameuse théorie Y. - ANTHONY, de la Harvard Business School, formalise les liens entre contrôle et stratégie.
1980 1983 1987	IV. La mondialisation de la concurrence et la crise.	- Début de la littérature sur la qualité reprenant les expériences japonaises. - Michel BERRY souligne la force de la technologie invisible, c'est-à-dire des outils de gestion par opposition aux machines. - Publication des travaux de JOHNOSON et KAPALAN critiquant les pratiques de comptabilité de gestion des entreprises

Source : El MAHDI (Walid) : Le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de la performance globale de l'entreprise Algérienne , mémoire Master, ESC,Alger, 2018, PP5-6.

2 Notion du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion, ne se résume pas à contrôler (sens de vérifier). Le contrôle de gestion à une mission bien plus étendue et plus complexe à la fois : Une mission qui pourrait se définir comme la contribution active au pilotage global de l'organisation dans une perspective d'amélioration de la performance économique.

Cependant le contrôle de gestion est quelque part un facilitateur de la prise de décision généralisée, ce dernier est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle / gestion.

2.1 Définition du concept contrôle / Gestion

2.1.1 Le contrôle :

le contrôle porte plusieurs définitions puisque sa vision est large.

- Pour **Fayol** le contrôle est : « Dans une entreprise, le contrôle consiste à vérifier si tout se passe conformément au programme adopté, aux ordres donnés et aux principes admis. Il a pour but de signaler les fautes et les erreurs afin qu'on puisse les réparer et en éviter le retour. »¹
- Le dictionnaire **encyclopédique Larousse** définit le contrôle comme suit : «Vérification, inspection attentive de la régularité d'un acte, de la validité d'une pièce»²
- Et pour l'action de Contrôler **Larousse** le définit comme suit: «Action de contrôler quelque chose, quelqu'un, de vérifier leur état ou leur situation au regard d'une norme »³

2.1.2 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. Pour **ALAZARD** et **SABINE** la gestion se définit comme :

« Une science de choix et de l'action, consiste à conduire une organisation en utilisant des nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions »⁴

¹ BAUQUIN (H) : *les grands auteurs en contrôle de gestion* , éditions MSN, Paris, 2005, P13.

² BACRY (P), dictionnaire encyclopédique Larousse , N°02, Paris, 2001, P372.

³ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/contr%C3%B4le/18932> (consultée le 10/03/2022 à 15h)

⁴ ALAZARD (C) et SEPARI (S) : DCG 11 contrôle de gestion, Manuel et application , 02^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010, P.15

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Il est possible de distinguer deux niveaux de gestion en fonction de l'axe temporel :

➤ **La gestion stratégique :**

Elle se compose d'une série de décisions d'affaires et d'action qui déterminent la performance à long terme d'une entreprise. Cette gestion met en valeur l'évaluation et les suivis des occasions d'affaires extérieures ainsi que les défis par rapport aux forces et faiblesses de l'entreprise.

➤ **La gestion opérationnelle :**

Elle s'intéresse aux modalités selon lesquelles les moyens humains, matériels et financiers seront mis en œuvre afin d'atteindre les objectifs issus de la réflexion stratégique. Cette forme est complémentaire à la gestion stratégique : elle permet l'exécution des opérations courantes et l'accomplissement des tâches quotidiennes d'une manière efficace. L'horizon de temps sur lequel elle porte est le court terme.

Partant de ces deux concepts, on peut cerner ces définitions du contrôle de gestion :

• **D'un point de vue économique**, un ensemble d'outils de gestion et d'analyse (financiers ou non) permettant d'assurer la qualité des choix de pilotage. « Le contrôle de gestion est garant d'une logique économique, il doit la rendre cohérente avec la stratégie [...], il s'emploie donc à articuler des processus d'ensemble ». ¹

• **D'un point de vue sociologique** et plus large, il désigne le moyen d'assurer la convergence des comportements individuels en vue d'atteindre certains buts économiques fixés à l'organisation.... Ainsi, et au-delà de sa dimension technique de coordination, de planification et de suivi, le contrôle de gestion est un mécanisme de motivation, d'évaluation et d'influence. ²

Ce qu'on peut conclure : le contrôle de gestion est un processus d'analyse des pratiques, des objectifs et de la gestion d'une entreprise ou d'un de ses services.

Il mesure en temps réel les réalisations dans une optique de perfectionnement de la performance au sein de l'entreprise.

C'est un outil d'aide à la prise de décision et qui évalue l'efficacité et l'efficacités de la mise en œuvre des ressources de l'organisation. Pour qu'elle soit pertinente.

¹ Arnould (H) et Durand (X) : les fondamentaux du contrôle de gestion, édition d'organisation, P119

² ibid

3 Le contrôle de gestion comme processus

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, une « boucle » qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressifs.¹

3.1 Définition d'un processus

Philippe LORINO a défini la notion de processus comme : « Un ensemble d'activités reliées entre elles par des flux d'informations ou de matières significatifs, et qui se combinent pour fournir un produit matériel ou immatériel important et bien défini »².

On peut tirer que le processus est un enchaînement ordonné de faits ou de phénomènes, répondant à un certain schéma et aboutissant à un résultat commun identifiable.

3.2 le processus du control de gestion :

Ce sont les phases traditionnelles du management qui caractérisent le processus du contrôle de gestion. Ce processus comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient les décisions et les actions d'une organisation. Il s'agit en fait d'un cycle constitué de quatre étapes principales.

Figure 1.1 :le processus du contrôle de gestion



Source : Béatrice (G) ,Francis (G) , « l'essentiel du contrôle de gestion »,Gualino,9^eedition,2015-2016, P14.

¹ LONING, (H) : le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques, 3e édition, Paris, 2008, P3

² DEMMESTERE (R),LORINO (P) et Mottis(N) : contrôle de gestion et pilotage, 1997, PP 83.84.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Ce schéma représente les étapes de processus du contrôle de gestion à savoir la planification, la mesure, le contrôle et la mise en place des décisions correctives dont on va détailler :

3.2.1 La planification

Est le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit¹ :

- les objectifs à long terme ;
- La stratégie opérationnelle de l'entreprise ;
- la gestion prévisionnelle des budgets ;
- l'adoption des moyens d'action et d'allocation des ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs (choix des couples produits/marchés, Investissement et désinvestissement, organisation des ressources humaines, adaptation de L'outil de production, plan de financement) ;

Ce cycle doit permettre de passer des finalités à des objectifs précis et opérationnels en élaborant les plans d'action qui doivent permettre de les atteindre, qu'on peut expliquer par le schéma ci-dessous :

Finalité —————> **Plan d'actions** —————> **Objectifs**

3.2.2 Action et réalisation :

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre les objectifs fixés. L'atteinte des objectifs se traduit par :

- En traduisant les faits en plan d'action ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport aux plans d'actions ;
- En modifiant les exécutions et les plans d'actions ;

3.2.3 Evaluations et vérification des résultats

Cette phase consiste à :

Confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives.

¹Löning .(H), et autres : Le contrôle de gestion outil Organisation et mise en œuvre , 3^{ème}édition, Dunod ,2008, P3.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

3.2.4 Phase d'apprentissage (corrections)

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts de faire progresser l'ensemble du système de prévision et lui apporté des améliorations nécessaires par apprentissage. Aussi des facteurs de compétitive peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses existantes. Une base de données est constituée pour être utilisé en vue des futures prévisions.

4 missions, objectifs et limites du contrôle de gestion

4.1 les missions du contrôle de gestion

La mise en place d'un système de contrôle de gestion ne peut constituer une fin en soi. L'objectif du contrôle de gestion est d'améliorer la qualité des décisions qui permettront à l'organisation d'atteindre ses objectifs. A cet effet, il doit assurer les missions suivantes¹ :

a) Concevoir et gérer un système d'information orienté vers la décision

L'intégration d'un système d'information est l'une des missions primordiale dans le processus du contrôle de gestion, ce dernier permet de collecter, synthétiser, analyser et distribuer l'information au moment opportun, afin d'aider les responsables ainsi que les dirigeants a la prise de décision, l'établissement des tableaux de bord, la mesure de la rentabilité, le calcul des ratios et la gestion budgétaire et prévisionnelle.

Ce système d'information doit être adapté à la portée des décisions à prendre par les responsables :

- **Système d'information stratégique pour les décisions** : Domaine privilégié de la direction générale, consiste les décisions stratégiques qui conditionnent l'avenir d'une organisation et portent sur les axes d'analyse à mettre en œuvre au cours des prochaines années :

Exemple : Quels objectifs se fixe-t-elle à long terme ? Faut-il lancer de nouveaux produits !
Quelles ressources devront être mobilisées à long terme ?

¹ ALAEARD (C) et SEPARI (S) : contrôle de gestion manuel et application , 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010, p.40.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

- **Système d'informations pour les responsables opérationnels** : Elles concernent le déroulement des opérations courantes. Elles portent sur le très court terme et visent à accomplir les tâches quotidiennes de manière efficace.
- **Système d'information pour les dirigeants** : Elles s'intéressent aux modalités selon lesquelles les moyens humains, matériels et financiers, seront mis en œuvre afin d'atteindre les objectifs stratégiques.

Exemple : Quels moyens de production faut-il mobilisés ?

b) Garantir la médiation entre stratégie et opérations

La fonction contrôle de gestion doit prendre en charges l'animation des fonctions de l'entreprise. Ses procédures et ses instruments doivent assurer la médiation entre la stratégie qui correspond aux activités de la direction générale et les opérations correspondant aux activités réalisées pour le compte des clients de l'entreprise. Au-delà d'une maîtrise des actions de chaque centre, contribue à accroître la convergence des buts. Ceci en précisant clairement le devoir des acteurs engagés vis-à-vis de l'entreprise.

c) Maîtriser l'activité et améliorer la performance

Le contrôle de gestion vise la maîtrise des activités dans le but de maximiser le gain, la productivité et l'efficacité. La mesure de la rentabilité, qui constitue l'indicateur de performance le plus synthétique qui soit, fait apparaître la contribution aux résultats d'une banque, d'une entité, d'un produit ou d'un client afin de pouvoir arrêter une stratégie à moyen et long terme.

4.2 Les objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un ensemble cohérent de procédures visant à aider l'entreprise à réaliser sa stratégie et à maîtriser avec efficacité ses ressources. Au fil du temps, le contrôle de gestion est devenu aussi un instrument important de la gouvernance d'entreprise ainsi contribue à l'évolution de l'entreprise. Parmi les objectifs du CDG¹ :

i. Assurer la maîtrise de la gestion ;

Par une décentralisation des responsabilités avec le maintien de la coordination,

¹ KERVILLER (I) , KERVILLER(L) : Le contrôle de gestion : à la portée de tous , 3e édition, ECONOMICA, 2000, p.9.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

ii. Maîtrise de l'activité et la maîtrise les risques ;

- Mesure de l'activité de l'entreprise et de ses unités, en vue de rechercher des gains de productivité et la rendre plus efficace ;
- Maîtrise des risques dont l'entreprise est susceptible de subir ;
- Amélioration de l'efficacité par la conception et la bonne utilisation du système d'information de gestion ;
- Détermination des normes et des standards en matière de rentabilité et d'activité puis comparaison avec les résultats obtenus ;

iii. Maîtrise de la rentabilité

- Mesure de la rentabilité globale de l'entreprise, de ses principales activités et de ses produits ;
- Faire évoluer la rentabilité par l'augmentation des produits ou la réduction des coûts ;

iv. Maîtriser l'évolution de l'entreprise

- le suivi des réalisations, l'analyse des écarts constatés et les actions, ainsi la proposition des correctrices qui peuvent en découler.
- détermination de budgets annuels cohérents avec les plans à moyen terme.
- Assurer un meilleur développement de l'entreprise par une utilisation optimale des moyens d'exploitation, et une meilleure gestion du personnel.

Il est possible de synthétiser ces tendances pour en délimiter les objectifs du CDG

Tableau 1.2 : Les objectifs avant/aujourd'hui du contrôle de gestion.

Avant	La maîtrise des coûts	Prévoir, mesurer, contrôler les coûts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs.
Aujourd'hui, on ajoute un deuxième ensemble d'objectifs :	l'amélioration continue des processus	Prévoir, progresser, accompagner le changement, faire évoluer les outils, les systèmes d'information, les comportements.

Source : Alazard (C) et Sépari (S) : DCG11 contrôle de gestion manuel et application , 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2010, P.22.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

On conclue que : L'objectif actuel du contrôle de gestion est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation.

4.3 Les limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a des limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité. En effet, il existe trois limites fondamentales¹ :

- Tout n'est pas mesurable à un cout raisonnable ;
- Lorsque l'indicateur a été fixé il devient très vite un but en soi et cela limite la confiance qui peut accorder au contrôle de gestion, même si l'on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, Etc.) ;
- Les managers exigent de savoir tout ce qui passe en interne et en externe de l'entreprise, mais les indicateurs ne détectent pas tout ;

¹ <https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-contrôle-de-gestion-missions-et-limites.html> (consulté le 15/04/2022 à 15h)

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Section 02 : Identification de la fonction contrôle et contrôleur de gestion.

La valeur ajoutée et l'intérêt de la fonction contrôle de gestion ne se discutent plus depuis longtemps. Les directions générales et comités directeurs de grandes entreprises n'imaginent plus prendre leurs décisions sans les conseils avisés et argumentés de leurs contrôleurs de gestion. Dans cette section, nous allons aborder la fonction de contrôleur de gestion et sa place organique dans les différents types d'entreprise, et le placement de ce service dans le SI de l'organisations.

1 La place du contrôle de gestion dans les entreprises

La place de contrôle de gestion dans l'entreprise est devenue inévitable, la place de contrôle de gestion constitue un problème qui se prête mal à des généralisations. Il est aisé de comprendre que la place de contrôle de gestion dépend de :

- ❖ La taille de l'entreprise ;
- ❖ Le mode de fonctionnement (décentralisation ou non) ;
- ❖ Les moyens disponibles ;
- ❖ Les objectifs poursuivis par la direction générale.

Le rattachement hiérarchique du service de contrôle de gestion peut être différent par rapport aux types d'organisations¹.

1.1 Le contrôle de gestion dans les PME

1.1.1 Les caractéristiques des petites moyennes entreprises.

- ❖ Une structure relativement simple ;
- ❖ L'importance du rôle et personnalité des dirigeants ;
- ❖ Système d'information plus simple ;
- ❖ Une grande polyvalence des cadres ;
- ❖ Système de décision moins formalisé.

1.1.2 Sa position :

Dans la plupart des PME le service contrôle de gestion n'existe pas et les tâches de contrôle de gestion sont réalisées par le service de comptabilité ou de finance.

¹ LONING (H), All : le contrôle de gestion, organisation, outils, pratiques », Paris, 3^{eme} édition Dunod 2008, p285.

1.2 Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises

1.2.1 Les caractéristiques des grandes entreprises

- ❖ Structure complexe ;
- ❖ Système d'information complexe ;
- ❖ Management décentralisé ;
- ❖ Système de décision formalisé, et une séparation entre l'économique et le financier.

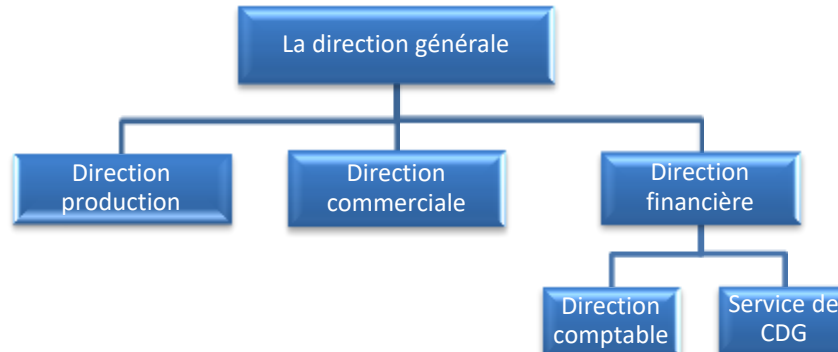
1.2.2 La position dans l'organigramme

Dans la plupart des grandes entreprises, le choix de la position du contrôle de gestion se fait en deux possibilités :

- Une position fonctionnelle (deux cas possible).
- Une position conseil.

Position fonctionnelle 1^{er} cas: le contrôle de gestion est intégré dans la fonction financière.

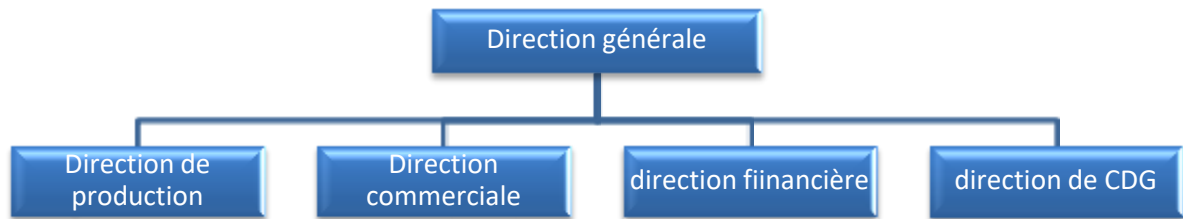
Figure 1.2 : le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière.



Source : DJEBRI(Z),DURAND(X)et KUZLA(C), contrôle de gestion, Dunod, P.18.

Position fonctionnelle 2^{ème} cas: le contrôle de gestion placé sous l'autorité de la direction générale.

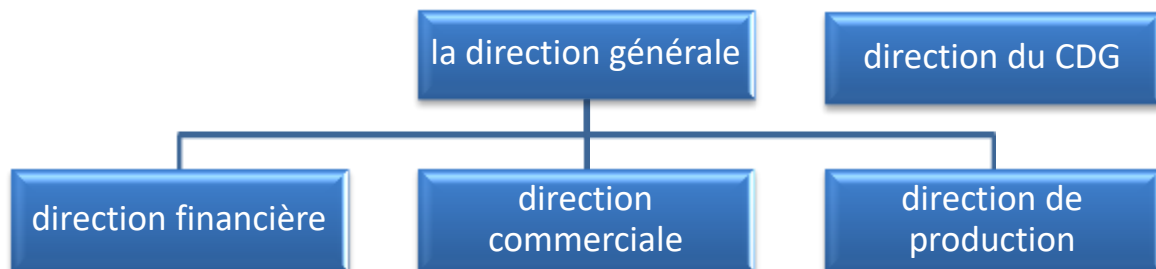
Figure 1.3 : Le rattachement du contrôle de gestion à la direction générale.



Source : IBID

- **Pour la position de conseil :** directement rattaché à la direction générale, service contrôle de gestion, travaille à tous les niveaux de la structure, puis globalise les informations, comme le montre le schéma suivant.

Figure 1.4:le contrôle de gestion en position de conseil



Source : DJEBRI(Z), DURAND(X), KUZLA(C), contrôle de gestion, Dunod, P.18

2 Le contrôle de gestion, un système d'information pour l'entreprise

Une des missions fondamentales du contrôle de gestion est en effet d'alimenter les managers en informations pertinentes pour leur prise de décision. Le contrôle de gestion envisage ses rapports avec le système d'information (et sa base informatisée, le système informatique) dans une logique de moyen : il contribue ainsi de façon essentielle à la relation « information – décision – contrôle ». La collecte et le traitement constituent le système d'information de gestion qui est alors considéré comme « transparent ».¹

¹ Löning (H) et Malleret (V) : management gestion organisation, outils et pratiques , 3e édition, DUNOD ,p205

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

2.1 Définition du système d'information.

H.C. Lucas définit le système d'information comme « l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir de l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation » ¹;

2.2 Les caractéristiques d'un système d'information

Un bon système d'information pour être opérationnel à la prise de décision, devrait acquérir certaines qualités qui permettent de : Connaître le présent, Prévoir, Comprendre, Informer rapidement.

Parmi ces caractéristiques nous citons :

- Adapté à la nature (taille, structure) de l'organisation ;
- Efficace (rapport qualité /cout) ;
- Synthétique et complet ;
- Cohérent. ;
- Indispensable à chaque degré de responsabilité ;
- Fournisseur des données rapides et fiables ;
- Évolutif et contrôler.

2.3 Les finalités de système d'information

Le système d'information à une triple finalité² :

➤ Le contrôle de l'organisation

Le système d'information c'est la mémoire de l'entreprise, il traite des informations qui concernent le passé.

➤ La coordination.

Le système d'information traite des informations concernant le présent, et assurer la coordination entre les différents services.

¹ ALAZARD(C) , SÉPARI(S) : DCG 11 Contrôle de gestion manuel et application , 2^e édition , Dunod, PARIS ,2010 ,P53

² Tidjet (Halim), « la contribution de CDG dans la performance de l'entreprise »,mémoire Master, ESGEN,Alger , 2019, P12

➤ L'analyse de la décision

Le système d'information traite aussi les informations concernant le futur, et bien sûr aide à une bonne décision

2.4 Les fonctions du système d'information :

On peut le schématiser comme suit :

Figure 1.5: Le processus des fonctions du SI

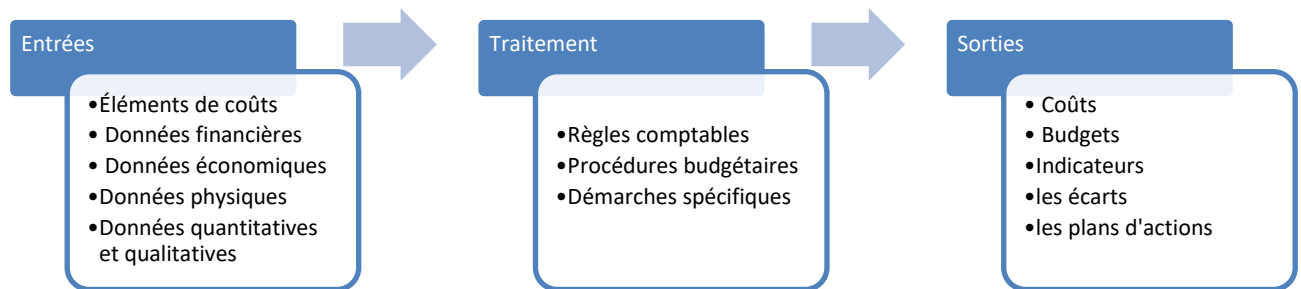


Source : élaboré par nos propres soins.

3 Le contrôle de gestion un système d'information pour le système de décision¹

Le contrôle de gestion est un système d'information avec des données entrées, des règles et des procédures qui permet de traiter ces inputs afin d'obtenir des sorties comme informations qui doivent aider à la prise de décision.

Figure 1.6: Le cheminement de traitement de l'information



Source : ALAZARD(C) et SÉPARI (S), « DCG 11 Contrôle de gestion manuel et application », 2e édition, Dunod, PARIS, 2010, P53

On peut retenir que le contrôle de gestion , comme SI influence les décisions de l'entreprise, tant tactiques que stratégiques.

¹ ALAZARD(C), SÉPARI (S) : DCG 11 Contrôle de gestion manuel et application , op-cit P53

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Un ERP combine la fonctionnalité de différents programmes de gestion en un seul, en se basant sur une seule base de données centralisée. On appelle souvent cette base de données le Cube en informatique.

Dans son rôle de clarification permanente et de coordination de l'information, le contrôleur de gestion trouve avec l'ERP une source d'aide non négligeable.

Pour cela un ERP, comme tout système d'information de gestion, doit contenir un certain nombre de qualités incontournables qui doivent permettre au contrôleur de gestion de faire un travail plus efficace :

- être adaptables, évolutifs et non sclérosants ;
- posséder des modules spécifiques aux caractéristiques de l'entreprise ;
- fournir les indicateurs de performance ;
- présenter une information multiple, mais triée, organisée, hiérarchisée et adaptée au destinataire ;

La maîtrise de l'information engage le contrôleur de gestion à améliorer l'interrelation à 3 niveaux de l'entreprise :

- ♦ **opérationnel** : Les progiciels de gestion intégrée ont engendré, à tous les niveaux, plus de rigueur et de nouvelles façons de travailler. Les ERP ont permis de moderniser plus rapidement et rationnellement les systèmes de gestion de l'entreprise. L'ERP aide le contrôleur de gestion à fiabiliser les données.
- ♦ **Décisionnel** : Les ERP intègrent des modules de contrôle de gestion et de pilotage (tableaux de bord, budgets simulations). Ces nouveaux outils changent alors l'organisation de la fonction contrôle de gestion. Les tâches y sont plus automatisées, la charge de production d'informations y est réduite et s'effectue en quasi-temps réel, et sa diffusion est améliorée. Le contrôleur de gestion peut alors mieux se consacrer à l'interprétation des résultats et à la réflexion d'actions correctrices. Il bénéficie d'une plus grande réactivité et peut optimiser ses prises de décisions.
- ♦ **Organisationnel** : L'intégration de toutes les fonctions de l'entreprise et le partage des données entre les différents acteurs démultiplient la performance des logiciels.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

4 La fonction contrôleur de gestion

Élargir la vision du contrôle de gestion c'est aussi repenser le rôle du contrôleur lui-même qui a vocation à accompagner l'entreprise dans son développement. Le contrôleur de gestion n'est plus seulement un « producteur » de chiffres. Il doit être un interlocuteur important dans l'accompagnement des dirigeants dans l'amélioration continue de la performance.

4.1 Signification d'un contrôleur de gestion

C'est l'acteur principal du processus de contrôle de gestion, il se comprend comme un « medium » entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel de l'entreprise, car il :

- Rendre compte à sa direction du résultat de ses analyses économiques et financières, nécessaires au pilotage stratégique de l'entreprise
- Et, aide les responsables opérationnels en leur apportant des informations nécessaires au pilotage opérationnel

4.2 Fiche métier de contrôleur de gestion

- ♦ l'élaboration et la mise en place d'outils de gestion et de suivi de procédure ainsi que de suivi de procédures ainsi que de vérification de leur bonne utilisation ;
- ♦ la décomposition des différents budgets ;
- ♦ la réalisation de reporting réguliers concernant l'activité de la structure au sein de laquelle il travaille ;
- ♦ la surveillance des écarts entre le prévisionnels et le réel et la proposition d'action correctives au bon moment ;
- ♦ la réalisation d'étude financière ;
- ♦ la transmission de toutes informations importantes susceptibles de servir les objectifs de l'entreprise ;

4.3 Le rôle classique et novateur du contrôleur de gestion

La globalisation des économies pousse à une homogénéisation des pratiques, tout en exigeant des compétences nouvelles pour le contrôleur de gestion. Le contrôleur de gestion doit développer ces compétences à fur et à mesure des besoins de l'organisation.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

A. Les attributions classiques du contrôleur de gestion¹ :

- D'établir un diagnostic des besoins de contrôle de gestion et de créer les outils et les procédures appropriés à ces besoins ;
- Il doit superviser le fonctionnement technique des outils prévisionnels, comme le budget, en analysant la cohérence des chiffres transmis et en veillant au respect des directives reçues ;
- expliquer la formation du résultat en analysant rétrospectivement les coûts, les résultats, les performances ;
- Il assure le reporting c'est-à-dire il doit rendre compte au niveau hiérarchique supérieur sur le plan financier, commercial

B. Rôle novateur du contrôleur de gestion²

- concevoir des indicateurs non financiers plus pertinents comme les indicateur de qualité, les indicateurs commerciaux, de sécurité, de satisfaction clientèle
- participer à la réflexion d'amélioration des processus de fixation des objectifs (par la méthode de Benchmarking)
- Amélioration des systèmes d'information et des outils.
- Démarche dynamique permanente d'amélioration et d'accompagnement du changement de l'organisation et des compétences

4.4 Les différents niveaux de contrôleur de gestion

Dans une organisation de grande taille, la fonction de contrôle de gestion est généralement décentralisée.

- **Le contrôleur de gestion siège** (ou central) assiste la direction générale dans la formalisation de la stratégie au travers du processus de planification
- **Le contrôleur de gestion division** assiste les directeurs opérationnels dans l'élaboration de leur budget, de leur dossier d'investissement et de leurs tableaux de bord. IL contribue également à la rédaction des rapports analysant les causes d'écart , entre les prévisions et les réalisations.

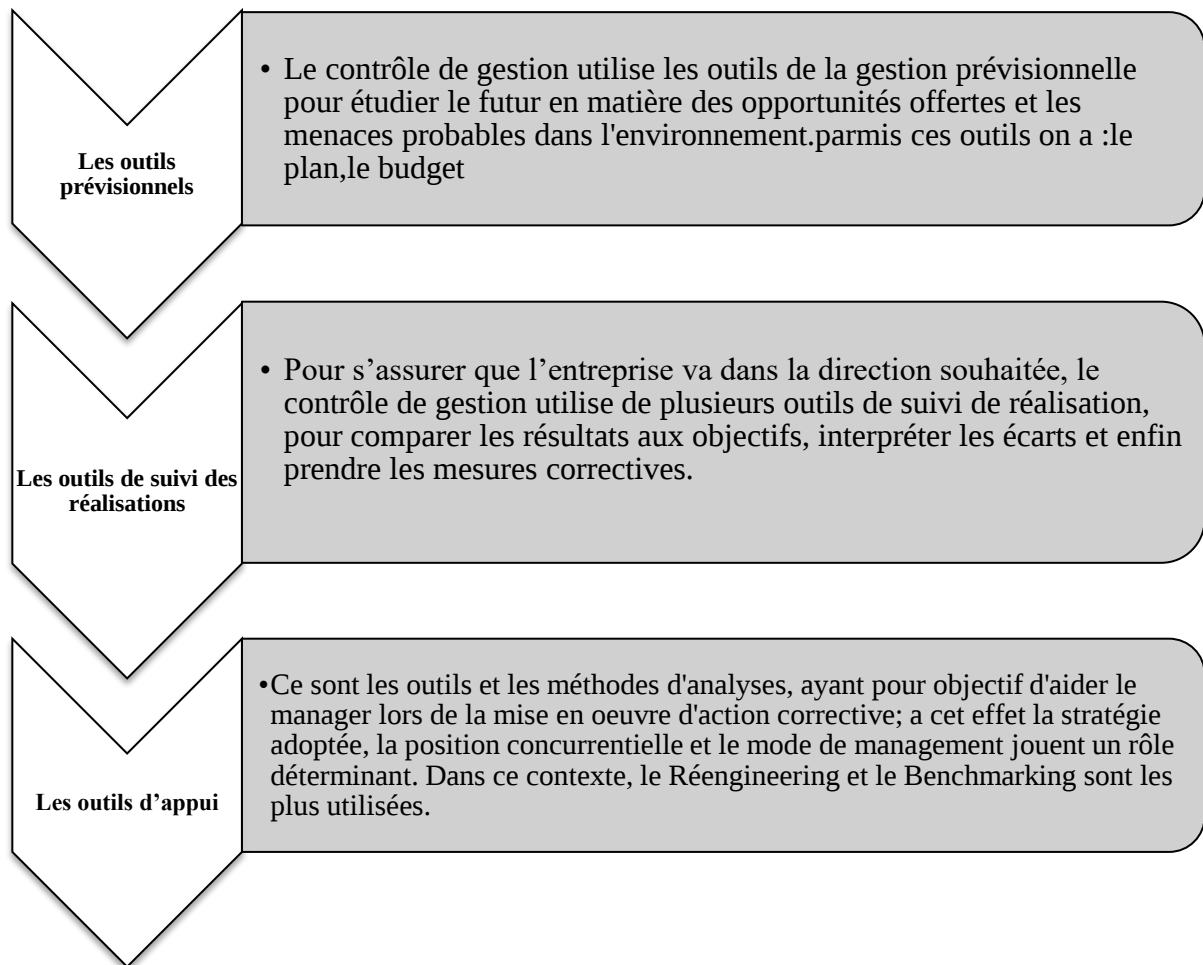
¹ ALZARD C et SEPARI S : Contrôle de gestion,manuel et applications, édition DUNOD, 2013, p28.

² Ibid, p28.

Section 03 : Les instruments du contrôle de gestion.

Pour assurer la compétitivité et l'efficacité de l'organisation, Le contrôle de gestion a besoin d'outils et cela peut être réalisé avec une meilleure complémentarité et cohérence entre ces derniers qui sont regroupés en trois (03) catégories :

Figure 1.8 : Les outils du contrôle de gestion



Source : <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net> (consulté le 10/ 03/2022 à 23h)

On va se focaliser sur les outils de suivi des réalisations, vu leurs importances d'une part et d'autre part car ce sont les outils les plus utilisés dans la majorité des entreprises.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

1 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une méthode de calcul de Cout, des produits d'une organisation ; elle n'a pas seulement pour mission de calculer des Cout mais également d'aider à la prise de décision.

1.1 Définition de la comptabilité analytique

«La comptabilité analytique est un procédé statistique de forme conventionnelle destiné à reclasser par fonctions ou si l'on préfère par destinations ce que la comptabilité générale groupait par nature de charges ou de produits en vue de déterminer le coût de l'acte, du service ou du produit ». ¹

La comptabilité analytique ou comptabilité de gestion est l'une des systèmes comptable existant qui pilote l'entreprise et sa performance à partir des informations qu'elle dégage.

1.2 Les objectifs de la comptabilité analytique :

La comptabilité analytique a pour mission de concrétiser un certains nombres d'objectifs :

a) Calculer le coût de production :

Cet objectif constitue le premier historiquement fixé à la comptabilité analytique. Il permet :

- D'établir la stratégie commerciale à travers la fixation des prix de vente, l'établissement des devis
- De connaître les économies d'échelle qu'entraîne l'augmentation de la production ;
- D'évaluer la position de l'entreprise vis-à-vis de la concurrence ;
- Enfin le calcul des coûts des produits fournit à la comptabilité financière les bases d'évaluation de certains éléments d'actif (ex : en-cours de production).

b) La maîtrise des coûts :

Cet objectif s'appuie sur la division de l'entreprise en centres d'analyse. Ce qui permet :

- D'établir des prévisions plus précises parce qu'élaborées au niveau même de l'engagement des coûts ;

¹ Sahraoui (A), « comptabilité analytique cours et études de cas corrigés », édition Berti, Alger, 2004 , P5.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

- D'apprécier séparément les politiques d'approvisionnement, de production, de marketing,etc;
- D'isoler et de contrôler les coûts administratifs ;
- De mettre en place des programmes de réduction des coûts.

c) La préparation des décisions :

La comptabilité analytique moderne permet de répondre à des questions variées du type ¹:

- Doit-on recourir à la sous-traitance pour telle opération ?
- Doit-on acquérir, prendre en location, ou en crédit-bail tel équipement ?
- Doit-on accepter de prendre une commande à telles conditions par le client ?
- En présence d'un goulet d'étranglement qui limite la capacité de production, quels sont les produits à développer au détriment de quels autres produits ?

1.3 Le coût

1.3.1 Signification d'un coût ²

Somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable. L'entreprise calcule des coûts pertinents, c'est-à-dire adaptés à la nature de son activité (commerciale, industrielle) et au problème de gestion posé.

Un coût peut être défini par son champ d'application, son contenu et le moment de son calcul.

1.3.2 Typologie de coût

1.3.2.1 Coûts fixes/ coûts variables

- ♦ **Coûts fixes** : restent constants quel que soit le volume d'activité de l'entreprise (location, amortissement, charges administratives...etc.).
- ♦ **Coûts variables** : ils ne sont pas constants ils varient selon l'activité de l'entreprise (matière première, énergie...etc.). Dans la réalité, la distinction n'est pas toujours facile. Ainsi, les charges de salaires sont en grande partie fixes mais peuvent être variables grâce aux heures supplémentaires ou au chômage technique par exemple.

¹ <https://www.ummo.dz/fsecsg/wp-content/uploads/2020/10/Cours-de-comptabilite-analytique-converti.pdf>
consulté le 15/04/2022 à 15 :02

² Brigitte Doriath; Michel Lozato, « Comptabilité et gestion des organisations », 7e édition, Dunod, P251

1.3.2.2 Coût d'investissement / coût de fonctionnement

- ♦ **Coût d'investissement** : recouvre les dépenses en matière d'études, d'acquisitions foncières et de travaux, y compris ceux de renouvellement des infrastructures, de grosses réparations et ceux des éventuels aménagements complémentaires ultérieurs.
- ♦ **coût de fonctionnement** : l'ensemble des dépenses faites par une entreprise pour exister et opérer.

1.3.2.3 Coûts directs / coûts indirects

- ♦ **Les coûts directs** : Les coûts directs sont des coûts qu'il est possible d'affecter immédiatement, c'est-à-dire sans calcul intermédiaire au coût de ce produit. On peut dire aussi un coût directs c'est un coût fixe ou variable liée directement à la production d'un produit déterminé (le coût d'achat des matières premières, main d'œuvre directe...etc.)
- ♦ **Les coûts indirects** : Les coûts indirects sont ceux qu'ils ne sont pas possible d'affecter immédiatement, c'est-à-dire il faut faire des calculs intermédiaires. Donc sont des coûts quel que soient fixes ou variables qui ne liés pas directement à la production de ce produits et qui répartie les produits de l'entreprise comme: (l'électricité, la location, l'assurance...etc.)

1.3.2.4 Le coût complet et le coût partiel

Pour obtenir un bénéfice, l'entreprise na fabriquant qu'un seul produit doit faire en sorte que son chiffre d'affaires soit supérieur à l'ensemble des coûts, qu'il s'agisse d'éléments directement en rapport avec le produit.

Cette situation simple à comprendre pour une entreprise mono-produit est également vraie pour les entreprise fabriquant plusieurs produits, la manière de répartir l'ensemble des coûts, et notamment ceux qui n'ont qu'un rapport lointain avec les différents produits, posera cependant des problèmes plus complexes, mais la logique de base est même, il faut que les ventes de l'ensemble des produits soient supérieures à l'ensemble des coûts pour générer du bénéfice.

1.3.3 Les différentes méthodes de calcul des coûts

Parmi les méthodes de calcul des coûts, les plus utilisées à des démarches de contrôle de gestion :

- **La méthode des coûts complets (méthode des centres d'analyse)**

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

- La méthode de direct costing (couts variables, couts spécifiques)
- La méthode des coûts standards (coûts préétablis)
- La méthode à base d'activité (Activity Based Costing).ABC

2 Le tableau de bord

Le terme tableau de bord, emprunté au domaine de l'aviation ou de l'automobile, fait référence au système d'information de l'entreprise. C'est un outil de pilotage d'une unité opérationnelle.

2.1 Définition et objectifs du TDB

2.1.1 Définition du TDB

Le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions.¹

2.1.2 Les objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord remplit trois fonctions. Il est à la fois² :

- **Un outil de pilotage de suivi des objectifs d'une organisation** : les indicateurs du tableau de bord fournissent des informations très utiles qui permettent aux décideurs de prendre toute mesure jugée utile à l'amélioration de la situation ;
- **un outil de management permettant de développer un dialogue et une réflexion collective autour des objectifs à atteindre** : il favorise les échanges dans l'entreprise dans le but d'une amélioration permanente de la performance ;
- **un outil d'aide à la décision par la vision régulière de l'évolution de la situation** : il donne des informations sur les points clés de la gestion et sur ses dérapages possibles. Il explique les points faibles qui doivent être obligatoirement complétée par la mise en œuvre d'actions correctives.

2.2 Les caractéristiques du Tableau du bord

Le système de TDB se caractérise par³:

- **Son organisation** : Le tableau de bord s'appuie:

¹ Cappelletti, Laurent : Toute la fonction Contrôle de gestion , Dunod, 2014, P60-P61

² ibid

³ Farouk (Hémici), Mira (Bounab) : Techniques de gestion Cours et applications , 4^{ème} édition, DUNOD,P38.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

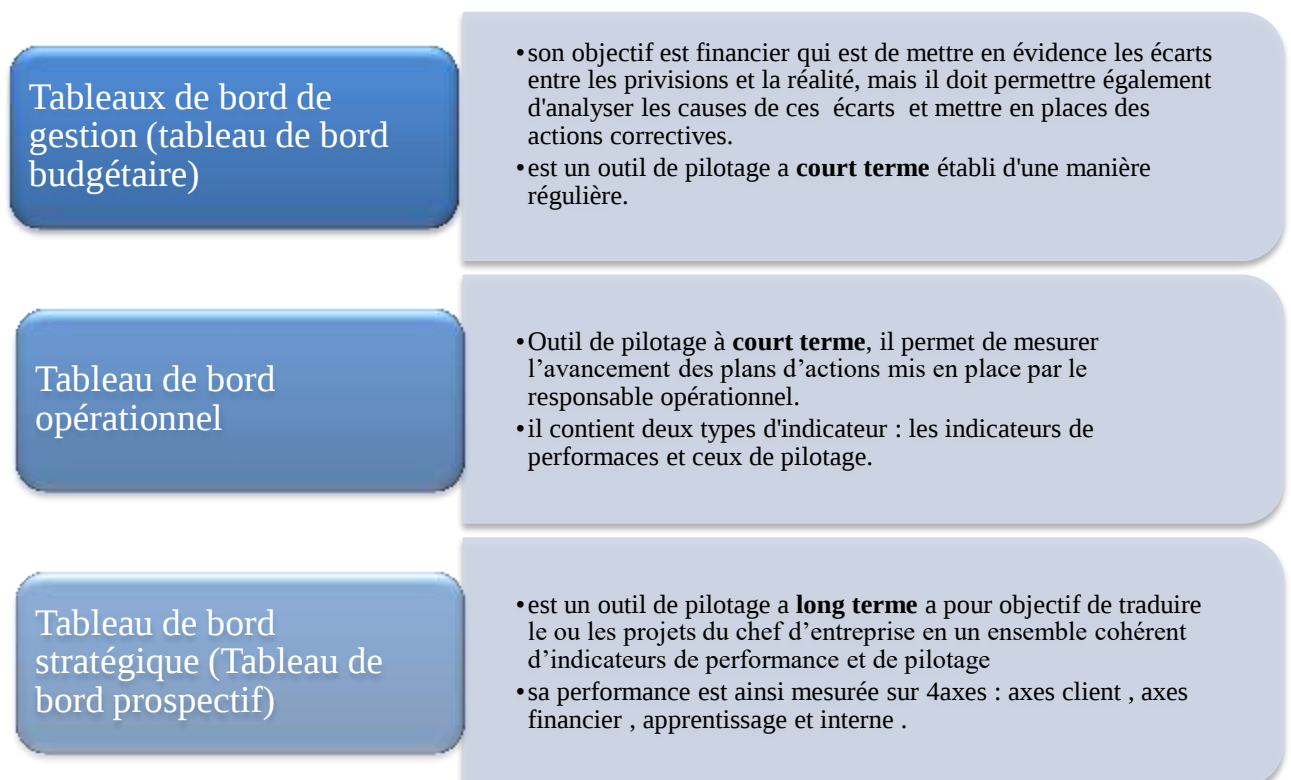
- sur une structure organisationnelle claire de l'entreprise;
- établie sur des responsabilités bien définies;
- il est établie sous les objectifs et les paramètres (facteurs clés de succès) retenus par la direction générale;

❖ Sa finalité :

- Le tableau de bord est d'abord un outil d'aide à la prise de décision et un instrument d'action. Cette finalité guide le choix des informations et des indicateurs qu'il doit contenir ;
- Les indicateurs que comprend le tableau de bord doivent être en rapport direct avec les variables (facteurs clés) les plus importantes de la stratégie mise en place par l'entreprise ;
- Un tableau de bord peut être ajusté à diverses situations et adapté à plusieurs environnements et pour cela il existe divers types de tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'entreprise.

Voici les différents types de tableau de bord proposés par les spécialistes de la discipline

Figure 1.9 :Les types du Tableau de bord



Source : <https://www.compta-facile.com/differents-tableaux-de-bord/> (consultée le 25/04/2022 à 16h)

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

2.3 Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord

2.3.1 Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord de gestion

L'élaboration d'un tableau de bord de gestion poursuit certaines étapes qui se présentent ainsi :

A. Définition des objectifs

Le point de départ de l'élaboration d'un tableau de bord de gestion est la définition des objectifs de l'utilisateur du tableau de bord.

- **Les principes de définition des objectifs** : Pour qu'ils soient utiles, les objectifs de l'utilisateur doivent être selon Philip Kotler et Bernard Dubois¹ :
 - Hiérarchisés ;
 - Quantifiés ;
 - Réalistes ;
 - Cohérents.

B. Détermination des points clés

Lors de la première étape, nous avons déterminé les objectifs et les décomposés en plusieurs niveaux d'objectifs. Cette deuxième étape de la construction d'un tableau de bord, consiste à déterminer les facteurs clés de succès nécessaires à la réalisation des objectifs. En d'autres termes, cette détermination des points clés de succès, consiste à retenir les sous objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux.

➤ Pourquoi déterminer les points clés ?

On procède à cette sélection parce qu'il est possible de retenir tous les sous objectifs, du fait qu'ils n'ont pas tous la même importance.

Jean-Richard constate que «la bonne marche d'un service est en général conditionnée par un nombre réduit de points clés »²

¹ KOTLER (P)et DUBOIS (B) : marketing Management , 10ème Edition, p. 113.

² SULZER Jean-Richard : Comment construire le tableau de bord , édition DUNOD , p .54

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

C. Recherche d'indicateurs

Un indicateur de tableau de bord est un paramètre de mesure permettant de renseigner le responsable sur le déroulement et la réalisation d'un point clé.

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs.

De ce fait, Caroline Selmer considère « la recherche d'indicateurs (la 3^{ème} étape pour la construction du TDB), est l'étape la plus importante »¹.

Les indicateurs de pilotage sont « des concentrés d'informations particulièrement significatifs, qui ont un sens immédiat pour celui qui le regarde »².

Nous avons constaté que dans les deux étapes précédentes, le concepteur du tableau de bord ne fait que recenser les objectifs et les clés propres à l'utilisateur. Par contre, cette troisième étape, nécessite un travail de réflexion afin de trouver les indicateurs qui conviennent le mieux, pour mesurer les points clés précédemment déterminés.

D. Le choix des indicateurs les plus significatifs

Le tableau de bord est un outil d'agrégation, il ne contient qu'un nombre réduit et suffisant d'indicateurs quantitatifs et qualitatifs. Avant de prendre toute décision concernant la sélection des indicateurs, nous devons tout d'abord : « classer tous les indicateurs listés par ordre de représentativité et les garder dans une banque d'indicateurs potentiels. Ceux jugés les plus représentatifs ou les plus pédagogiques seront expérimentés pendant un certain temps, et éventuellement changer. On peut ainsi laisser les utilisateurs explorer les indicateurs (les tester) et de ne pas faire trop tôt les choix définitifs »³.

E. Mise en forme du tableau de bord de gestion

L'information, mise en perspective et fournie sous une forme visuelle agréable (graphique, pictogramme). Pour cela, il faut :

- Personnaliser la présentation ;
- Personnaliser le contenu.

¹ SELMER (C), : Concevoir le tableau de bord », p.13.

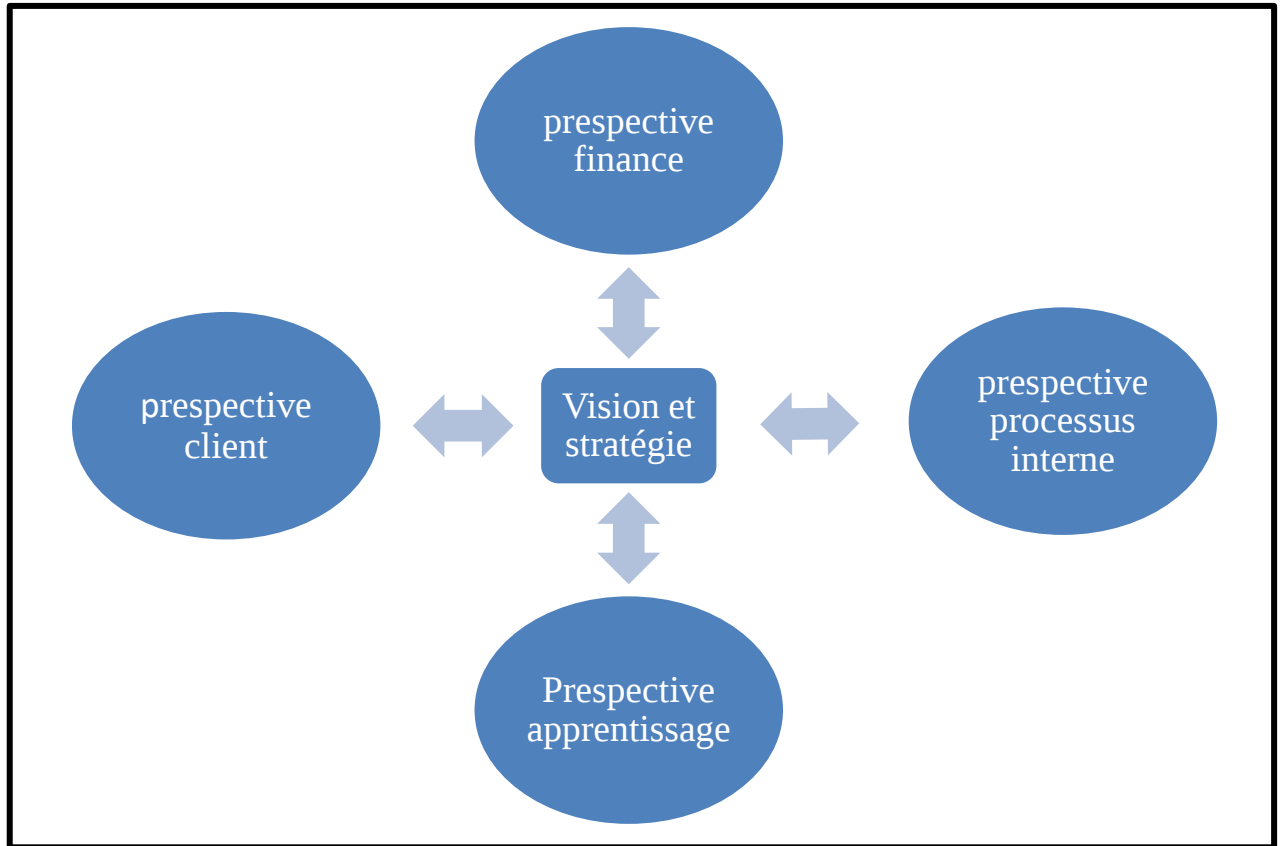
² SAVALL(H), ZARDET(V) : le nouveau contrôle de gestion, méthode des coûts –performances cachés , Paris, Eyrolles, 1992, p. 176.

³ BENKHELOUF (F) , « contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de performance » mémoire Master , université Bejaia , 2012-2013, P 30

2.3.2 Le tableau de bord prospectif

Tableau de bord prospectif ou balanced scorecard est un tableau conçu R.S Kaplan et D.Norton qui traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateur de performance constituant la base d'un système de pilotage de la stratégie .Il mesure la performance selon 4axes.

Figure 1.10 : Les quatres dimensions de tableau de bord prospectif



Source : <https://www.journaldunet.com/management/direction-generale/1142130-le-tableau-de-bord-prospectif-cinq-etapes-pour-reussir-votre-strategie/> (consultée le 25/06/2022 à 23h)

- **Perspective financière :** apports de l'entreprise a ses actionnaires mesué par : Valeur ajoutée, croissance des ventes, Cash-Flow, retour sur capital investi.
- **Perspective client :** apports de l'entreprise a ses clients mesuré par Satisfaction, rétention et acquisition des clients, part de marché et profitabilité¹.
- **Processus interne ;** processus dan lesquels l'entreprise doit exceler pour réussir mesuré par capacité de l'entreprise à déceler les besoins futurs des clients.
- **Axe apprentissage :** capacité de l'entreprise a changer et s'améliorer pour devenir apprente mesuré par Employés : rétention, formation, compétence, motivation et moral.

¹ Cappelletti, Laurent, « Toute la fonction Contrôle de gestion »,DUNOD , 2014 ,P69

2.4 Les instruments et les insuffisances d'un tableau de bord

2.4.1 Les instruments d'un tableau de bord

Le but d'un TDB est d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour accélérer l'analyse et le processus de décision. Pour ce faire voici ces outils qui peuvent être énumérer comme suite¹ :

➤ Les indicateurs ;

Les tableaux de bord sont constitués d'indicateurs qui sont des informations précises, utiles, pertinentes pour les gestionnaires exprimés sous formes des unités diverses. Les Fonctions des indicateurs sont multiples, et ils doivent être : pertinent, Fiables, clair, de qualité, évocateur, actualisé, complet, Fidèle ;

➤ Les clignotants ;

Ce sont des seuils limités , destinés à attirer l'attention des responsables, lorsqu'ils sont, atteints , le responsable est tenu d'intervenir, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives.

➤ Les graphes ;

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou tendance. Ils peuvent être sous des : Histogrammes, Graphique en camembert.

➤ Les ratios ;

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise.

➤ Les écarts.

La différence entre les réalisations et les prévisions d'une période bien définis et il peut juger négative ou positive .

2.4.2 Les insuffisances des TDB²

- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers ;

¹ LOROY. (M) : Le tableau de bord au service de l'entreprise , Organisation, Paris, 2001, p.76.

² Alazard : DCG 11 - Contrôle de gestion ,op-cit,P565

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- pas assez adapté aux spécificités de chaque service ;
- L'adjectif de TDB est contrôle sans aide au changement ou aux améliorations ;
- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ;

3 La gestion budgétaire

3.1 Définition et objectifs de la GB :

3.1.1 Définition de la GB

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables¹ »

3.1.2 Les objectifs de GB

Les objectifs de la GB sont :

- Contribue à l'identification des responsabilités, des objectifs et des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs de l'entreprise ;
- Permet de coordonner les actions des managers ;
- Incite à l'atteinte des résultats en contribuant à l'appréciation des responsabilités dans l'entreprise ;
- Permet de motiver les responsables des centres, car leurs résultats sont clairement identifiés ;
- elle se fixe des objectifs du chiffre d'affaires, du résultat souhaité, et se fixe les dépenses pour l'horizon budgétaire à venir.

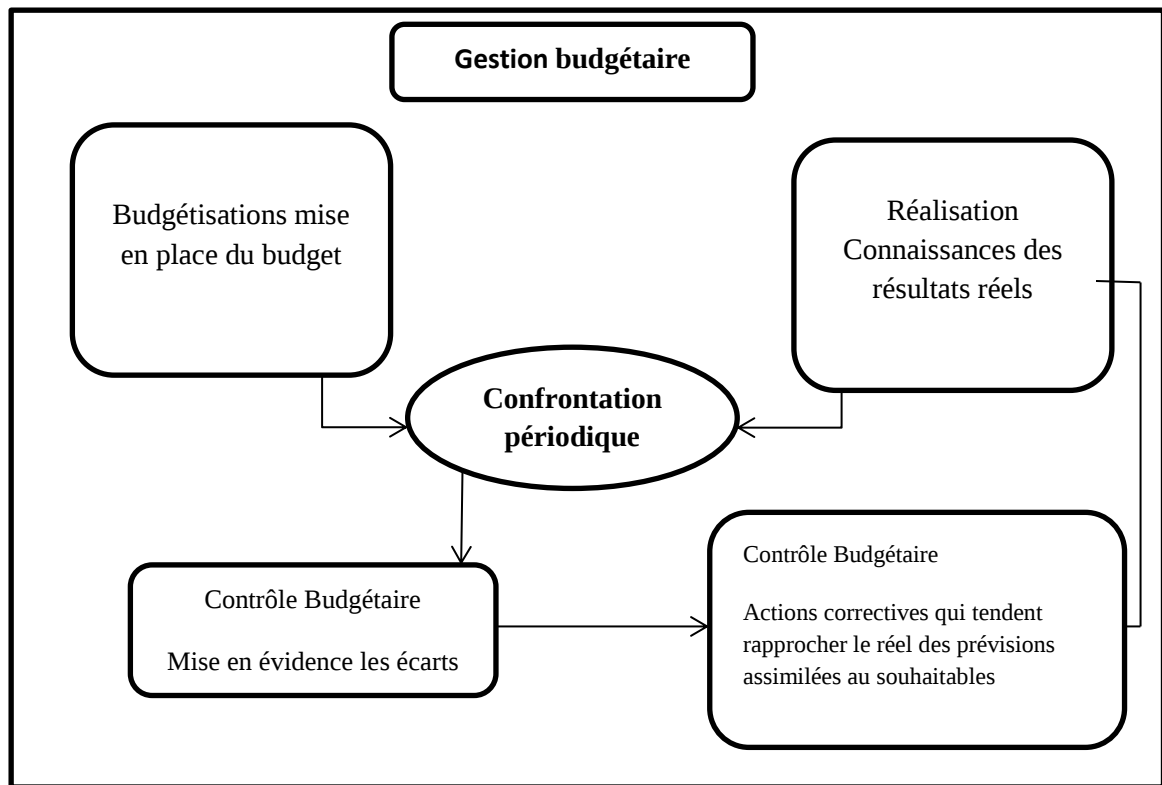
3.2 La démarche de la gestion budgétaire

Le processus de la gestion budgétaire repose sur trois phases : la prévision (d'après les objectifs de l'entreprise), la budgétisation qui est la phase où l'on chiffre les prévisions par fonctions, et enfin, le contrôle budgétaire qui consiste en la confrontation des réalisations avec les prévisions².

¹ DORIATH. (B) : Contrôle de gestion en 20 fichiers, 5ème Edition, Dunod, Paris, 2008, P.1.

² <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/> (consulté le 10/04/2022 à 17h)

Figure 1.10: la démarche budgétaire



La source : <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/> (consulté le 10/04/2022 à 17h)

On constate que la démarche budgétaire est une gestion périodique, baser que l'analyse des écarts entre les prévisions mis en place et les résultats réels, et de prendre des actions correctives afin de rapprocher le réel aux prévisions.

On peut décomposer la démarche budgétaire en trois phases :

3.2.1 La prévision ;

La prévision constitue la base de la gestion budgétaire, qui s'articule autour de deux grands axes à savoir : la fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.¹

3.2.2 La budgétisation ;

La budgétisation consiste à chiffrer nos objectifs, à partir de nos prévisions. C'est un plan détaillé, dans le temps, découpé en période (généralement par mois / trimestre / semestre) nous donnant donc des objectifs à atteindre à la fin de chacune d'entre elles.¹

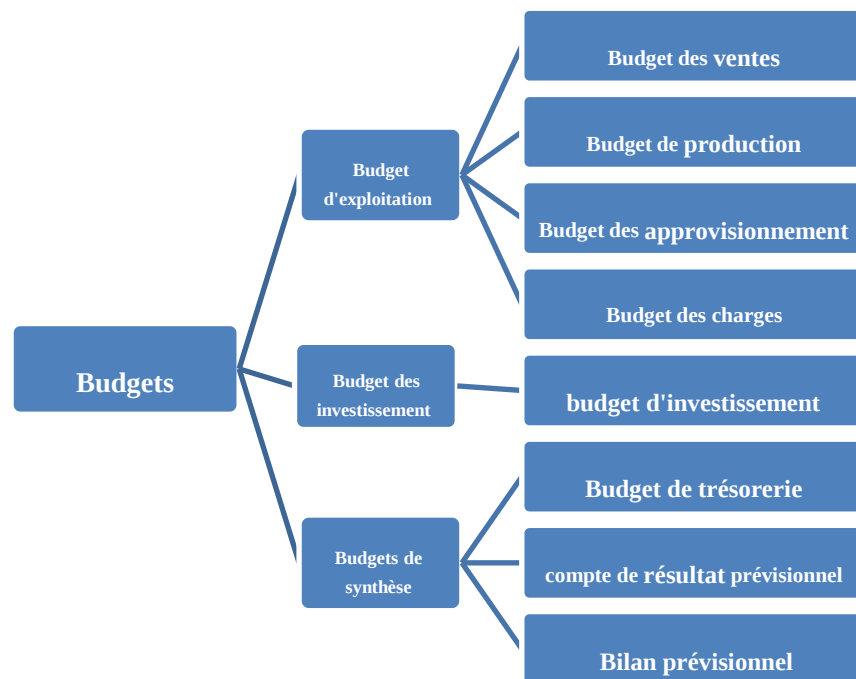
¹ https://ese-oran.dz/wp-content/uploads/2021/10/polycopies-de-Cours-Gestion-Budgetaire-BELGHAOUTI-Nacera-1_compressed.pdf (consulté le 20 / 04/2022 à 17H)

3.2.2.1 Définition d'un budget.

Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activités déterminé, établi en fonction d'objectifs négociés et acceptés.

3.2.2.2 Typologie du budget.

Figure 1.11: Type du budget



Source : <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/> (consulté le 01/04/2022 à 12H)

3.2.3 Le contrôle budgétaire :

Gervais définit le contrôle budgétaire comme la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de ²:

- rechercher les causes d'écarts ;
- informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- apprécier l'activité des responsables budgétaires.

On peut citer les phases principales dans le processus du contrôle budgétaire, qui sont :

¹ <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/> (consulté le 20/ 04 / 2022 à 18H)

² <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/> (consulté le 20/04/2022 à 23h)

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

- Elaboration des prévisions ;
- Calcul et mesure des réalisations ;
- Identification des écarts ;
- Mesure et identification des causes.

3.3 Les limites de la gestion budgétaire ¹ :

- ✓ La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels ;
- ✓ La désignation des responsabilités, le contrôle peut être mal vécu. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel ;
- ✓ Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux responsables, la gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non proactive ;
- ✓ A l'inverse, la liberté donnée au responsable peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global ;
- ✓ Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète.

¹ Mlle AMMOUR (Meriem), « La gestion budgétaire, comme instrument essentiel de contrôle de gestion », mémoire Master, Ehec, 2019, P33.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion

A travers cette brève présentation du contrôle de gestion, de sa fonction et de ses outils, il nous paraît évident qu'à l'heure actuelle, nulle entreprise ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qu'il joue au sein de ces entités.

Le contrôleur de gestion est le professionnel chargé essentiellement d'organiser efficacement les procédures de traitement de l'information et aider les responsables dans la prise de décision.

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action. Il est adapté aux orientations stratégiques et à l'établissement du cadre d'un système de mesure des performances parce qu'il s'appuie sur des outils pertinents tels la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, et le tableau de bord qui doivent s'adapter au contexte de l'organisation.

Le choix de ces derniers dépend du degré de qualification du contrôleur de gestion et de la disponibilité de l'information, et ces différents outils doivent être parfaitement maîtrisés par le contrôleur de gestion.

Enfin, un système de contrôle de gestion dépasse largement ce que la plupart des gens visualisent lorsqu'on leur en parle.

Chapitre II :Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

La notion de performance d'une organisation s'exprime différemment selon les acteurs auxquels elle s'adresse, internes ou externes à l'organisation, et selon le contexte de sa réalisation. Différentes approches permettent de mesurer et de piloter la performance.

A cet effet, nous avons opté à subdiviser ce chapitre en trois sections :

Dans la première section, nous allons tenter de bien expliquer le concept de pilotage, en représentant sa démarche, ses types, sa structure, et finalement cycle de pilotage,

Dans la deuxième section nous allons définir le concept de performance, les types de performance et principes méthodes de mesurer la performance.

En fin ; la troisième section aura pour objectifs de présenter les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance.

Section 01 : Aspect liée au pilotage

Contrôler signifie «piloter la performance ». Le pilotage de la performance est un processus dynamique qui comprend deux grandes étapes : la planification et l'analyse ex post des résultats. Cette dynamique assure l'efficacité des actions opérationnelles en réponses à la stratégie de l'entreprise et de l'atteinte des objectifs fixé.

Le contrôle de gestion comme étant est un instrument de pilotage de l'entreprise ; en générale et de la performance en particulier, nous incite à cerner cette notion, on expliquons sa démarche et son utilité.

1 Définition et démarche du pilotage

1.1 Définition du pilotage

D'après DEMEESTERE : « le pilotage est une démarche de management qui relie la stratégie et action opérationnelle et qui s'appuie, au sein d'une structure, sur un ensemble de systèmes d'informations comme le plans, les budgets, les tableaux de bord, la comptabilité analytique ; qui constitue le contrôle de gestion »¹.

Pour Phillip LORINO, 1998 : « piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre ensemble : à agir ensemble de manière performante ; à agir ensemble de manière de plus en plus performante »².

Ph. LORINO, 2004 ajoute également que « le pilotage consiste à déployer la stratégie en règles d'actions opérationnelles et à capitaliser les enseignements de l'action pour en enrichir la réflexion sur les objectifs et les méthodes »³.

On résume, Piloter une entreprise c'est la diriger, l'orienter dans le sens des objectifs stratégiques définis par les dirigeants, exploiter au mieux son potentiel dans un environnement sans cesse en évolution, c'est aussi atteindre les objectifs sous contraintes.

¹ Alazard, Séparai.(S), Op.cit., P.23

² LORINO Philippe, (1998), De la stratégie aux processus stratégiques, Revue Française de Gestion, n°119

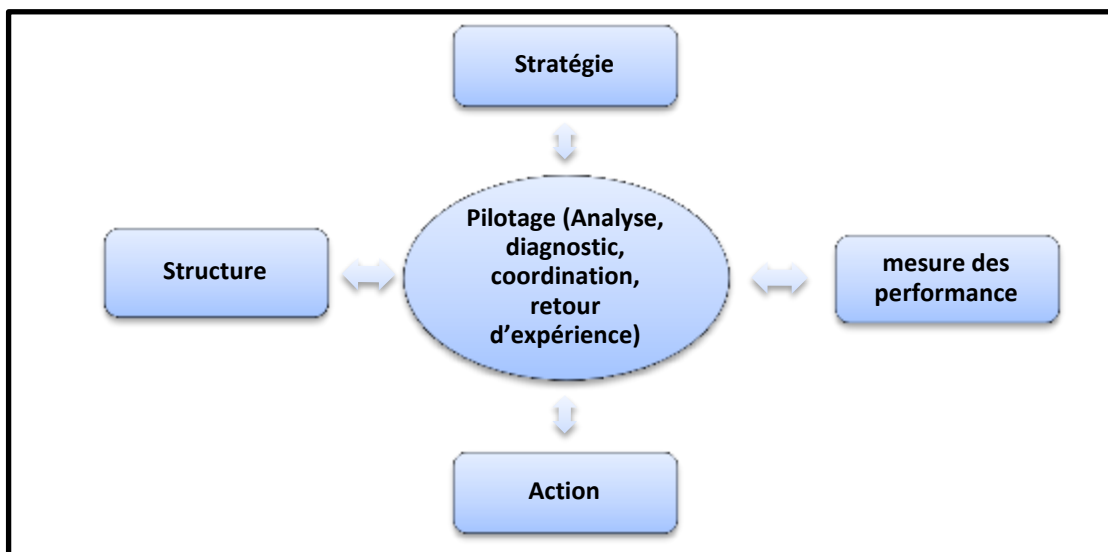
³ LORINO Philippe, (2004), Méthodes et pratiques de la performance, Edition d'Organisation, Cite par (S. ANDRE (2006), « Evaluation de synthèse de la performance environnementale pour des sites industriels : Cas des sites des entités de la société TOTAL » ; Cahier du LAMSADE 241, sept 2006, P. 4.

1.2 La démarche de pilotage

La démarche de pilotage met l'accent sur les points suivants¹ :

- Le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle ;
- Il se place pour cela dans le cadre d'une structure d'organisation donnée au départ ;
- Il s'appuie sur un ensemble de système (objectifs, plans, budgets, tableaux de bord et indicateurs, comptabilités de gestion ...etc.) et de pratique.

Figure 2.1: La démarche de pilotage.



La source : DEMEESTER. (R), LORINO. (P), MOTTIS. (N), « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 5^{ème} édition, Paris, 2013, P13.

La démarche de pilotage est donc au cœur d'un ensemble de relations :

- Entre stratégie et action d'une part** : la stratégie oriente l'action, en particulier dans le cadre de la planification, de l'établissement de plan d'action coordonnés, aux différents niveaux de la structure d'organisation ; l'action participe à, alimenter la stratégie à l'aide de diverses propositions, aussi à l'aide du retour d'expérience de l'action en général et de la mise en œuvre de la stratégie en particulier² ;
- Entre stratégie et mesure de la performance** : le système de mesure de la performance dépend des orientations stratégiques retenues. Il est construit en grande partie en fonction de

¹ DEMEESTER. (R), LORINO. (P), MOTTIS.(N), « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 5^{ème} édition, Paris, 2013 , P13.

² Ibid.

celles-ci, afin de suivre leur mise en œuvre, mais, il peut également contribuer aux nécessaires diagnostics préalables à l'élaboration de la stratégie et à l'aider à tirer des engagements de l'action, pouvant conduire à la remise en cause des stratégies précédentes ;

- iii. **Entre action et mesure de la performance** : le système de mesure de performances, décliné selon les différentes dimensions du pilotage (l'entreprise, ses centres de responsabilité, ses projets et processus, ses produits...etc.), contribue au pilotage de l'action des priorités retenues dans les différents plans d'action.¹

En conclut le pilotage comme une démarche de management relie la stratégie et l'action opérationnelle en s'appuyant sur le déploiement de la stratégie, l'élaboration et le suivi d'indicateurs de performance, le suivi et le retour d'expérience de la mise en œuvre des décisions stratégiques.

2 Les types de pilotages

Dans une organisation on peut citer deux types de pilotage qui dépend de la manière d'utilisations :

2.1 le pilotage stratégique

Le pilotage stratégique se définit comme un processus, mis en place au sein d'organisations de tout type (entreprises, collectivités, associations, etc.), dans le but d'appliquer dans le temps, par des actions opérationnelles concrètes, la stratégie globale prédéfinie. Les opérations de pilotage stratégique consistent à ²:

- analyser l'état d'avancement et la performance des activités de la société ;
- assurer un travail de contrôle de gestion stratégique et de suivi fréquent ;
- appliquer des actions correctives au besoin. Ces dernières peuvent porter sur la mise en pratique opérationnelle, mais également sur la stratégie en elle-même, amenée à évoluer pour s'adapter, par exemple, aux nouveaux besoins du marché.

2.2 Pilotage opérationnel

¹ DEMEESTER. (R), LORINO. (P), MOTTIS. (N), « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 5ème édition, Paris, P13.

² <https://www.appvizer.fr/magazine/operations/ppm/pilotage-strategique> (consulté le 15/03/2022 à 20h)

Appelé également le management opérationnel, s'accomplit dans l'intention d'effectuer la gestion courante de l'organisation et de préserver, en permanence, le respect de la mission de l'entreprise.

Il consiste donc à superviser, au quotidien, les différents processus, et à réagir en cas d'événement critique. Ce dernier peut être effectué par différents collaborateurs, mais c'est généralement le manager opérationnel qui détient ce rôle.

La différence entre ces deux types peut se résumer on :

Le pilotage opérationnel s'inscrit dans une vision à plus court et moyen terme. Quant aux actions qui en découlent, leur impact sur l'entreprise reste moindre, il est plus facile de revenir en arrière. Alors que le pilotage stratégique a une mission sur le long terme qui sert à construire une vision globale de l'entreprise.

Autre différence : le pilotage opérationnel ne concerne qu'une partie des collaborateurs, ceux impliqués dans tel ou tel processus. À l'inverse, la mission portée par le pilotage stratégique implique tous les membres de l'entreprise, et même d'autres acteurs tels que les clients, les actionnaires, les banques, etc.¹

3 L'utilité d'un système de pilotage au sein d'une entreprise² :

- ✓ piloter c'est **anticiper les choix** ;
- ✓ piloter c'est **allouer des ressources pertinentes** en fonction des objectifs fixes ;
- ✓ piloter c'est **mesurer les résultats** obtenus selon les trois axes de performance ;
- ✓ piloter c'est **l'analyse des résultats** pour comprendre quels facteurs qui influence ; cette analyse permet également de ce situer par rapport à des organisations comparables ;
- ✓ piloter c'est **corriger** à partir de la mesure des résultats de leur analyse : corriger l'allocation des moyens, les actions, les procédures ;
- ✓ piloter c'est **mobiliser** l'ensemble des agents, les faire participer activement à la mise en œuvre des objectifs reconnaître leur compétence et ainsi les aider à progresser ;
- ✓ Et donc piloter n'est pas seulement gérer ;

¹ <https://www.appvizer.fr/magazine/operations/ppm/pilotage-strategique> (consulté le 2/04/2022 à 23h)

² « Guide Méthodologique De Mise En Œuvre Du Contrôle De Gestion, Au Ministre De La Communication ».24 Février 2004, <http://www.win2pdf.com/.fr> (consulté le 03/04/2022 à 14h)

Mettre en place un processus de pilotage c'est donc basé sur plusieurs points essentielles sont :

- concevoir une stratégie ;
- définir des objectifs de l'organisation et les décliner en sous-objectifs par centre de responsabilité, unité, projet
- Identifier et choisir des indicateurs de pilotage ;
- Renseigner ces indicateurs et les analyser ;
- Mettre en place des actions /décision qui en tiennent compte.

On peut retenir que : un système de pilotage adapté, permet au management d'être alerté à temps et à bon escient afin d'identifier et de gérer rapidement le dysfonctionnement, de se focaliser pleinement sur les objectifs et d'orienter les actions.

4 La structure du pilotage

4.1 Définition des niveaux de pilotage¹ :

L'organisation de l'entreprise définit différents niveaux hiérarchique, par exemple : des branches, puis des directions, des unités, des départements, des équipes.

Il faut définir les niveaux hiérarchiques appelés à jouer un rôle de pilotage effectif, en fonction de la taille de l'entreprise, de la complexité et ; de la diversité du portefeuille d'activité, et de la dispersion géographique, la superposition d'un trop grand nombre de niveaux de pilotage fait courir des risques en matière de réactivité, de fiabilité de l'information, de lourdeur et de cout de fonctionnement pour chacun des niveaux retenus, il y a lieu de définir les moyens de pilotage sur les quels s'appuiera à savoir :

- Délégation budgétaire ;
- Indicateurs et tableau de bord ;
- Contrat de gestion (direction par objectifs) ;

4.2 Définition des axes de pilotage² :

Une entreprise a presque toujours plusieurs axes de pilotage c-à-dire plusieurs manières de segmenter ses analyses de couts, ses performances et ses résultats. Les axes de pilotage, on peut ainsi trouver d'autres axes possibles qui se diffèrent d'un secteur à autre :

¹ LORINO. (P), « méthode et pratique de la performance »,3ème édition, P.44

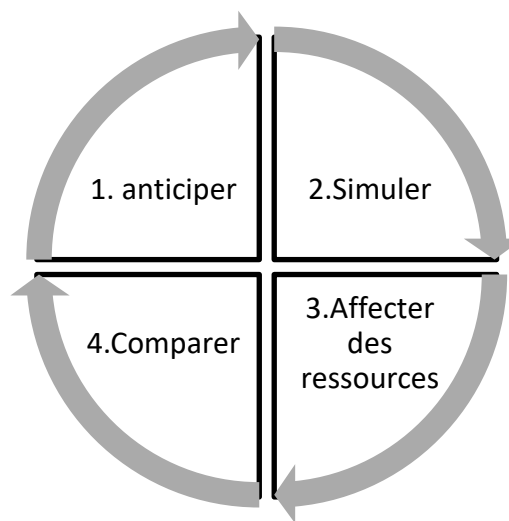
² LORINO (P), OP-CIT. , P.44 -45

- Les produits ;
- Les marchés ;
- Les clients ;
- Les projets ou les affaires ;
- Les territoires géographiques et en fin les métiers ;

5 Les phases de cycle de pilotage

Plusieurs phases composent le cycle du pilotage dont on peut schématiser comme suit ¹:

Figure 2.2 : Le cycle de pilotage.



Source : élaboré par nos propres soins

➤ **Anticiper**

L'estimation du marché, du contexte socio-économique, sont un impact direct sur la vision de l'avenir et des priorités à fixer, anticiper consiste à estimer le niveau des indicateurs compte tenu des évolutions possibles de l'environnement.

➤ **Simuler**

Selon les anticipations, il est possible d'évaluer les conséquences financières des décisions (recruter, investir, mener des opérations marketing) ainsi on peut envisager plusieurs hypothèse d'actions et évaluer leur conséquence, y compris sur plusieurs années.

¹ CHETRAT (SADIA), « le contrôle de gestion comme outil de pilotage de l'entreprise », mémoire master, Bejaia, 2018-2019

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

➤ **Affecter des ressources**

Afin d'obtenir le résultat souhaité : il faut investir dans du matériel ouvrir un nouveau bureau en région, recruter un commercial.

➤ **Comparer**

La performance obtenue à celle prévue ; en déduire les causes afin de réajuster dans un nouveau cycle.

Section 02 : les instruments de mesure et d'analyse de la performance

Dans cette section nous apprêtons à la consacrer à la présentation des principes de base de mesure de la performance , mais avant cela , nous allons mettre l'accent sur le contenu de la notion de performance, de porter quelques précisions a cette dernière, en présentant un certain nombre de définitions, sa typologie et ses dimensions.

1 Contenu et définition de la performance**1.1 L'historique :**

Depuis le début de l'ère industriel, toutes les actions mises en œuvre par les entreprises ont pour motivation la performance, dans le but d'assurer leur pérennité.

Un seul objectif résumait la finalité des entreprises : Augmenter les volumes de production, et donc le rendement des ressources. Le client avait peu d'influence c'est pour cela que la Performance et productivité étaient synonymes. Dans ce sens, la performance était qualifiée de manière nette et précise à l'aide de ratios et standards financière établie.

Mais progressivement, le monde industriel a basculé d'une économie de production à une économie de marché. Vers le milieu des années 1980, le marché a connu une réactivité, des demandes de clients en matière de produits nouveaux et variés, la flexibilité des moyens et la qualité.

La vision de performance étant ainsi élargie, les entreprises ont dû dans ce sens, recherché : La satisfaction du client en réagissant aux évolutions de la demande, en améliorant continuellement la qualité, le cout, le délai et désormais des aspects moins quantifiables tels que le service autour des produits¹ ;

1.2 Définition et les concepts liés à la performance

La définition du concept de la performance varie à priori pour chacun d'entre nous en fonction du contexte, nous tenterons à travers ce paragraphe d'étoffer cette notion et cela en passant par sa définition, et son langage.

¹ ZOUAOU (WARDA), « contrôle de gestion pour le pilotage de la performance », Mémoire master, Bejaia 2012/2013, P38

1.2.1 Définition de la performance

➤ Définition 1

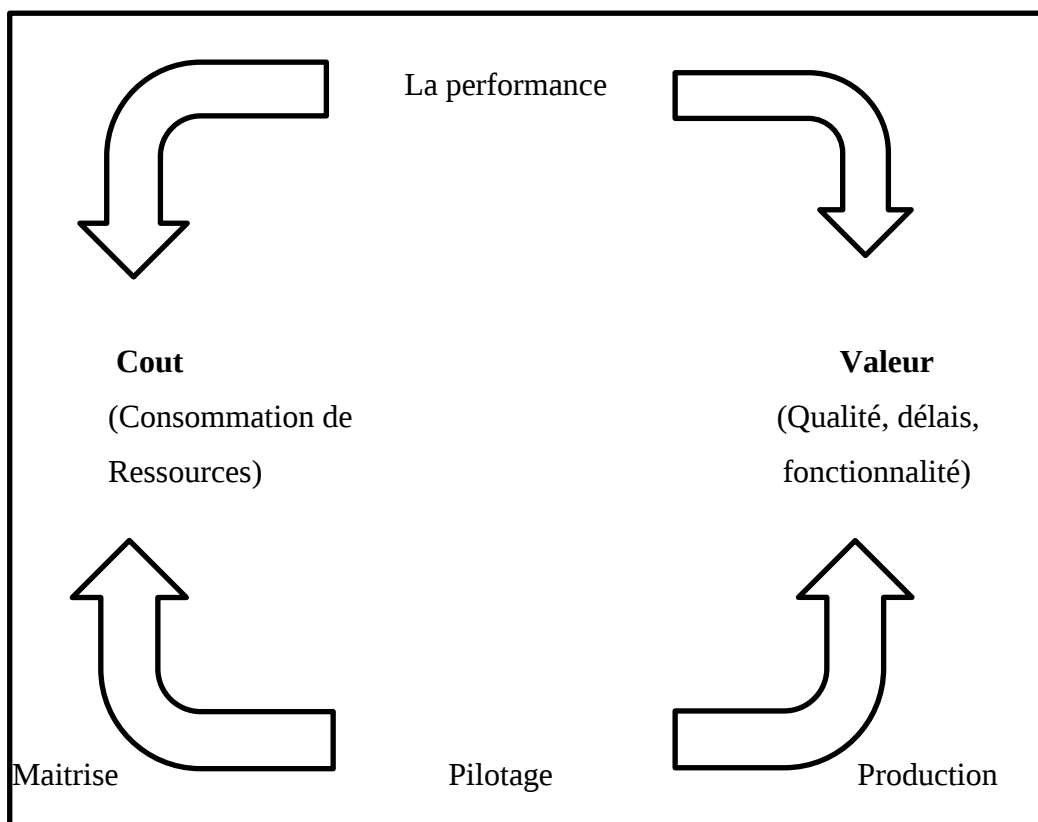
«La performance de l'entreprise est fondée sur le couple coût-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distinct. Est performance dans l'entreprise tout ce qui contribue à améliorer le couple coût-valeur. A contrario n'est pas forcément performance, ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, séparément.»¹

Le coût est la mesure monétaire d'une consommation de ressources qui intervient généralement dans le cadre d'un processus destiné à fournir un résultat bien défini.

La valeur est le jugement porté par la société (notamment le marché et les clients potentiels) sur l'utilité des prestations offertes par l'entreprise comme réponses à des besoins.

Voici le schéma qui représente les deux versants de la performance « cout –valeur » :

Figure 2.3: Les deux versants de la performance « coût et valeur »



Source : GIRAUD, SAULPIC. (O), Et. All, «contrôle de gestion et pilotage de la performance » ,2ème édition, Guolino éditeur, Paris, 2004, P.69

¹ DEMEESTER, LORINO, MOTIS, : contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise , DUNOD, paris, 2006, P8.

➤ **Définition 2 :**

La performance est la capacité de l'organisation à réaliser une satisfaction minimale des attentes de sa clientèle stratégique.¹

En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels².

En effet la performance peut revêtir plusieurs significations qui s'articulent autour de trois sens généraux :

- **Les résultats de l'action :** la performance correspond alors à un résultat mesuré par des indicateurs et se situant par rapport à un référent qui peut être endogène ou exogène.
- **Le succès :** la performance renvoie à un résultat positif, et par la même aux représentations de la réussite propre à chaque individu et à chaque établissement.
- **L'action :** la performance désigne simultanément les résultats et les actions mises en œuvre pour les atteindre, c'est à dire un processus.
- **La capacité :** la performance renvoie alors au potentiel.

1.2.2 Les concepts liés à la performance

L'économie : consiste à réguler les consommations de ressources et donc de travailler à moindre coût, la comptabilité de gestion aide cela.³

Ainsi peut être défini : l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût⁴

Efficacité : un concept qui mesure le rapport entre les objectifs initialement fixés et les réalisations. Ce qui signifie qu'elle représente la capacité à atteindre un résultat. Elle est complètement indépendante du coût.

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{résultat obtenu}}{\text{résultat attendu}}$$

L'efficience : est le rapport entre les moyens employés et les résultats au sein de l'entreprise. Elle est mesurée par la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre ce

¹ A.Y. LEVIN & J.W. MINTON, « Determining organizational performance: another look, and an agenda for research », Management Science, Vol 32, n°5, 1986.

² Alazard. (C), Separis. (S), Op-cit, p. 16, 17.

³ SEPARI. (S), SOLLE. (G), Le Cœur, : DSCG3 management et contrôle de gestion, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2014, P.57.

⁴ DORIATH. (B), « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, P129.

résultat. Elle se mesure à l'aide des ratios. Elle mêle deux notions : le rendement et taux d'utilisation ou d'activité.

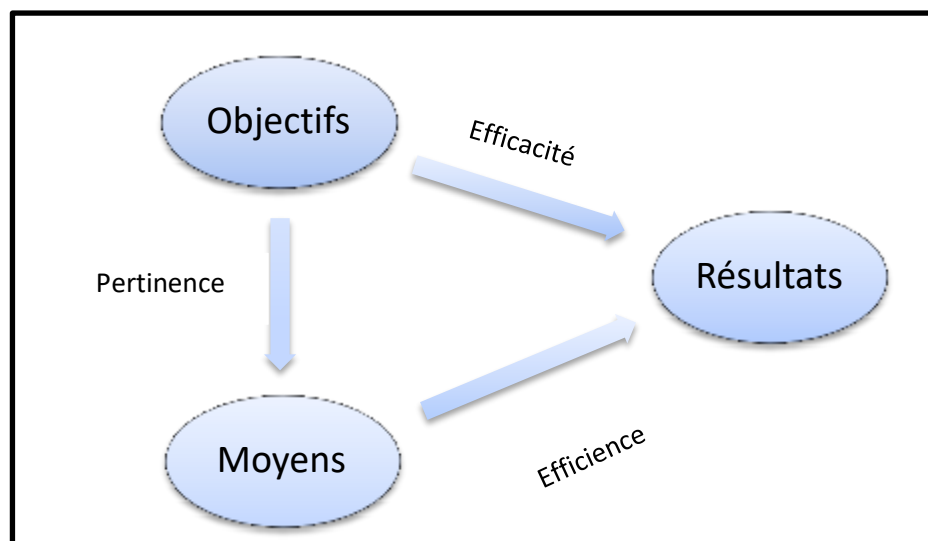
Voici le mode de calcul de l'efficacité :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Résultat obtenu}}{\text{Moyens utilisés}} \times \frac{\text{Moyens utilisés}}{\text{Moyens disponibles}}^1$$

$$\text{Efficacité} = \text{Rendement} \times \text{Taux d'utilisation des moyens disponibles}$$

La pertinence : elle se définit comme le rapport entre les objectifs et les moyens, le contrôle de gestion doit permettre de définir les ressources nécessaires à l'atteinte d'un objectif, mais il peut également renseigner les responsables sur les moyens disponibles et les résultats que l'on peut en attendre

Figure 2.4 : Les concepts liés à la performance



Source : www.piloter.org

La flèche pertinence reliant les moyens aux objectifs est une étape préalable.

Sans les moyens adéquats, il ne sera pas possible d'atteindre les objectifs. Donc on ne peut pas travailler l'un sans l'autre.

¹ Zouhair (Djerbi), Xavier (Durand) : contrôle de gestion , DUNOD, 2014 , paris ,P23.

2 Typologies de la performance

On peut distinguer plusieurs types de performance, à savoir¹:

➤ **Performance organisationnelle :**

Dans le domaine de la gestion, la performance organisationnelle est le résultat ultime de l'ensemble des efforts d'une organisation. Ce type de performance concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs, et la façon dont elle parvient à les atteindre. Il existe quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle, à savoir :

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

Pour ce faire, toute organisation dresse une liste d'indicateur de performance qui va lui permettre d'évaluer chaque facteur de performance.

Et parmi ces indicateurs en site :

- ♦ Nombre de clients servis
- ♦ Qualité des services ou des produits
- ♦ Nombre de brevets déposés
- ♦ Nombre de logiciels conçus
- ♦ Satisfaction des intervenants
- ♦ Degré de diversification des sources de financement.

Ces indicateurs vont apparaître dans le tableau de bord de gestion de l'organisation.

➤ **la performance sociale².**

La performance sociale se définit comme la satisfaction et la qualité de vie au travail du personnel, elle peut aussi comporter une dimension externe et renvoie alors à la question de la responsabilité sociale de la structure c'est-à-dire aux effets sociaux externes de son activité.

¹ LEDRUC. (M) : Capital- compétence dans l'entreprise , édition ESF, Paris, 2007, p. 47.

² TEZENAS du Moncel, cité par MOHAMED Bayed, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, p.381.

Elle mesure le niveau d'atteinte des objectifs de l'entreprise par rapport à la motivation et l'implication des salariés. Elle est généralement utilisée dans le cadre de l'évaluation du système de gestion des ressources humaines.

Une structure socialement performante est une structure qui a su mettre en place un mode de prévention et de règlement des conflits efficaces. Les indicateurs sont :

- ♦ La rotation du personnel,
- ♦ l'absentéisme,
- ♦ la communication, etc.

➤ La performance économique¹.

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion.

- **Production et marge commerciale** : pour les entreprises exerçant une mesure commerciale, le flux global de l'activité est mesuré par la marge commerciale :

$$\text{Marge commerciale} = \text{Ventes des marchandises} - \text{Coût d'achat des marchandises Vendues.}$$

Et pour les entreprises exerçant une activité de production, ce flux correspond à la production :

$$\text{Production de l'exercice} = \text{Production vendue} - \text{Production stockée} + \text{Production Immobilisée.}$$

- **La valeur ajoutée** : ce solde représente la contribution productive ou la valeur économique créée par l'entreprise :

$$\text{Valeur ajoutée} = \text{Production} - \text{Achats réalisés auprès des tiers.}$$

¹ <https://fr.scribd.com/document/346200757/Type-de-La-Performance> (consulté le 13/04/2022 à 15H)

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

- **L'excédent brut d'exploitation** : il correspond au résultat économique brut lié à l'activité opérationnelle de l'entreprise. L'E.B. E désigne la véritable rentabilité de L'exploitation

$$E.B.E = V.A + \text{subventions d'exploitation} - \text{impôts, taxes et versements assimilés} - \text{charges du personnel.}$$

- Le résultat net : ce solde permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'apprécier la performance et la rentabilité de l'entreprise.

$$R.N = R.B.E - \text{Dotations} + \text{Résultat exceptionnel} - \text{Impôts.}$$

➤ La performance technologique

La performance technologique se définit comme l'utilisation efficace des ressources de l'entreprise, le degré d'innovation dans le système de gestion, le processus de production ainsi que les biens et services produits par l'entreprise.

Elle peut être mesurée par un certain nombre de critères :

- ✓ Veille technologique et bilans périodiques des innovations introduites dans les projets ;
- ✓ les stages d'information et de formation sur les innovations ;
- ✓ Bilans d'activité des équipes traitant les innovations et la mise à disposition de «briques de logiciels» produits pour les autres ;
- ✓ Ajustements périodiques de l'organisation, des procédures en fonction du développement des projets et de l'entreprise ;
- ✓ Utilisation des modules e-learning et des résultats des tests d'acquisition de compétences ;

➤ La performance financière

La performance financière est étroitement liée à la performance économique, elle est mesurée par plusieurs ratios :

-**La rentabilité (ROE)** : ce ratio rapporte des indicateurs de résultats à des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre. Le ratio le plus souvent utilisé est le ROE (return on equity)¹.

$$\text{ROE} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{Capitaux propres}$$

-**Le ratio Q, proposé par Tobin**, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées, sur un horizon infini. Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres détenus par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financés, le plus souvent évalué à partir des immobilisations²

$$\text{Q de Tobin} = \text{Valeur de marché (capitaux propres + dettes financières)} / \text{Coût de remplacement des actifs}$$

-**Le ratio de Marris** repose sur la même logique que le Q de Tobin, mais ne retient en compte que des capitaux directement investis par les actionnaires. Il s'évalue en rapportant la capitalisation boursière à la valeur comptable des capitaux propres.

$$\text{Ratio de Marris} = \text{Capitalisation boursière} / \text{Valeur comptable des capitaux propres.}$$

➤ La performance managériale

La performance managériale est définie comme la capacité du manager et de l'équipe dirigeante à atteindre les objectifs fixés. Un certain nombre de critères peuvent être utilisés pour évaluer la performance managériale³:

- ♦ **L'entrepreneurship** : efficacité, efficience, proactivité, utilisation diagnostique des concepts.

¹ DEMEESTERE (R), LORINO. (P), MOTTIS. (N) : pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion ,5^{ème} édition DUNOD , Paris ,2013, P103

² K.H CHUNG et S.W. PRUITT, « A simple approximation of Tobin's Q », Financial Management, Vol 23, N°3, 1994, pp.71-74.

³ BOYATIZIS, cité par A. PAYETTE « l'efficacité des gestionnaires et des organisations ».

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

- ♦ **Le leadership** : confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation.
- ♦ **Gestion des ressources humaines** : utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes.
- ♦ **Direction des subordonnés** : développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité.
- ♦ **Autres compétences** : contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation...

La performance managériale peut aussi être appréhendée à travers la capacité du manager à répartir son temps et à coordonner les trois éléments suivants¹:

- ♦ **L'esprit de conception** : orientation et ouverture d'horizon.
- ♦ **L'habilité d'exécution** : application pure et simple.
- ♦ **Le doigté d'arrangement** : conciliation et gestion des contradictions.

➤ La performance commerciale

La performance commerciale peut être définie comme la capacité de l'entreprise à satisfaire sa clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des consommateurs.

Les entreprises visant la performance commerciale doivent prendre en compte les stratégies de leurs concurrents afin de conserver, voire de développer leurs parts de marché. Plusieurs indicateurs permettent de mesurer la performance commerciale, on cite² :

- ♦ La part de marche ;
- ♦ La satisfaction des clients ;
- ♦ La rentabilité par segment, par client, par produit, par marché ... ;
- ♦ La rentabilité par segment ;
- ♦ La fidélisation clientèle.

¹ Mohamed (FRIQUI), « Cours de Politique Générale et Stratégie de l'entreprise », DEA Management, FSEG Tunis, 2001.

² <https://reward-process.com/piloter-performance-commerciale/indicateurs-performance-commerciale/> consulté le 13/05/2022 à 15h)

3 les dimensions et la mesure de la performance

3.1 Les dimensions de la performance :

La performance a un périmètre étendu, Ou on peut distinguer plusieurs dimensions¹ :

- **Performance "actionnaires"**

Les actionnaires recherchent une performance à travers la valeur de l'action et la distribution des dividendes, on parlera alors de performance financière

- **Performance "clients "**

Le client analyse la performance travers la satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien au le service qu'il utilise, on parlera de la performance commerciale.

- **Performance "personnel"**

Le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation ; de la qualité de condition de travail, et de relations ; il s'agit de développer la coopération, la motivation et l'implication par les incitations, des responsabiliser les acteurs et d'engendrer un apprentissage organisationnel, c'est la performance sociale.

- **Performance "partenaires"**

La performance totale passe par la performance locale de chaque acteur de la chaine de valeur, il s'agit alors de gérer, et d'optimiser des flux plutôt que des stocks et de la flexibilité, et la réactivité par un échange efficace, et permanent des informations entre différentes étapes, une gestion dynamique des flux et non plus des stocks ;

- **Performance "public"**

Pour être performante, l'entreprise d'aujourd'hui doit avoir une vision stratégique qui soit partagée par tous, collaborateurs et dirigeants².

Pour le public, la performance consiste pour une entreprise, à développer l'information sur ses produits, à préserver l'environnement, à avoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société ;

¹ FABRE, SEPARI. (S), CHARRIER. (H), « DSCG3 Management Et Application », 2^{ème} édition, P28

² A. FERNANDEZ, « les nouveaux tableaux de bord des managers », édition d'organisation, paris, 2005, p39.

- **Performance "système de qualité"**

Il s'agit de respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les coûts, les délais des biens et des services proposés aux clients, tant internes qu'externes à l'organisation.

3.2 La mesure de la performance:

La mesure de la performance est : 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'entité, elle s'appuie sur un système d'information et elle est conçue pour maîtriser la gestion d'une entité, c'est-à-dire pourvoir mesurer et contrôler les risques et les performances analysés dans un environnement soumis à l'incertitude¹.

La mesure de la performance : « La mesure des performances (vocabulaire anglo-saxon est l'évaluation ex post des résultats obtenus, tandis que les spécialistes américains du contrôle de gestion l'entendent dans un sens plus large, englobant la notion de suivi courant des réalisations, par des outils tels que le contrôle budgétaire ou les tableaux de bord².

Donc la mesure de la performance constitue un ensemble de techniques de contrôle, destinées à s'assurer que les réalisations des divers centres de responsabilités dans l'entreprise sont conformes aux normes établis par chacun d'eux, et à appliquer des sanctions positives ou négatives dans le cas où les réalisations s'écartent sensiblement des normes choisies.

La mesure de la performance peut prendre deux formes³ :

- **Financière** : exprimée en unités monétaires ou reliée à un aspect financier comme, par exemple la mesure du profit, du PNB,...
- **Non financière** : exprimée en unités autres que financières et ne provenant pas de transformation ayant comme origine des unités monétaires.

¹ KHEMAKHEM. (A) : *La dynamique du contrôle de gestion*, 2^{ème} édition DUNOD, 1976, P.343

²Bouquin (H), : *Le contrôle de gestion: contrôle de gestion, contrôle d'entreprise*, Presses Universitaires de France - PUF, 1986, p173.

³GIRAUD. (F), SAULPIC. (O) et autres : *Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance*, GUALINO, EDITEUR, France, 2002, P.21

La performance peut être également mesurée :

- **A posteriori** : Il s'agit de mesurer le degré de performance atteint ou le degré de réalisation des objectifs. Il s'agit d'un constat fait grâce aux indicateurs de résultat ou indicateurs de reporting.
- **A priori** : Il s'agit en fait de mesurer la progression de réalisation des objectifs et de permettre de réagir, et ce, par des actions correctives.

4 Principes de base de mesure de la performance:

L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante, mais doit être entourée de précautions¹:

- **Principe d'exhaustivité:**

Une mesure de performance, doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés. Si des activités restent non éclairées par les indicateurs choisis, elles seront naturellement par les acteurs au profit de celles mesurées

- **Principe de contrôlabilité:**

La mesure de la performance doit maîtriser l'ensemble des variables à l'origine du couple coût/ performance. À travers une délégation de pouvoir et un contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement au préalable entre les parties

- **Principe d'indépendance:**

La mesure de la performance doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isoler des actions et des décisions d'autres membres de l'entité afin d'éviter des transferts de performance de centre à centre.

- **Principe de dualité:**

Pour se faire le CDG cohabite un double SDG: une mesure officieuse pertinente qui basée uniquement sur les variables réellement maîtrisées par le responsable du centre et un instrument officiel visant à responsabiliser l'acteur mesuré en le sensibilisant à un indicateur flatteur

¹ MARGOTTEAU. (E), « Contrôle de gestion », édition Ellipses, Paris, 2001, P56

- **Principe de permanence des indicateurs:**

Un tableau de bord doit présenter des indicateurs faisant l'objet de mesures périodiques, mais qui s'inscrivent dans une certaine ongevité autorisant un suivi et une interprétation des évolutions constatées;

- **Principe de cohérence organisationnelle:**

La mesure de performance réalisée doit permettre l'attribution des responsabilités aux acteurs. Principe de clarté et de sélection limitée d'indicateurs et pour cela le tableau de bord reste un instrument visualisable rapidement et comprenant donc un nombre limité d'information dont la définition est connue et précise.

5 **La pertinence de mesurer la performance et les facteurs clés de succès d'un système de mesure**

La mesure de la performance est fondamentale à tout système organisationnel où l'on veut baliser, suivre et évaluer la progression vers des objectifs. Comme la mesure de la performance représente pour plusieurs organisations, un changement radical et peut occasionner un choc culturel majeur, il est impérieux de bien cerner la pertinence de cette mesure et les facteurs clés de succès de ce système de mesure.

5.1 **La pertinence de mesurer la performance**

La mesure de la performance reste l'un des seuls terrains possibles d'évaluation, de comparaison et de choix qui puissent à la fois réduire l'arbitraire et ultimement informer sur la pertinence même des organisations et de leurs programmes. Plusieurs organisations ont décidé de relever le défi de l'imputabilité par la mesure des résultats.

Les cadres supérieurs comprennent que le système de mesure de leur organisation influence fortement le comportement des gestionnaires et des employés¹. De nouvelles approches de gestion ont été adoptées pour mieux faire face aux nouvelles réalités du contexte organisationnel

Malgré les limites de la mesure rigoureuse de la performance, plusieurs raisons agissent en sa faveur. En plus de fournir des balises de référence et des résultats, elle rend plus crédibles les

¹ Traduit par KAPLAN. R.S, et NORTON. D.P, «The Balanced Scorecard Measures That Drive Performance», HARVARD Business Review, janv.-févr, 1992, P71.

évaluations qui en sont tirées. En outre, attire l'attention des employés et est perçue, par plusieurs auteurs, comme un stimulus à l'amélioration, un outil dynamique d'amélioration continue.

Le but de la mesure de la performance est de motiver le comportement menant à l'amélioration continue de la satisfaction du client, de la flexibilité et de la productivité. Tout ce qui est mesuré sera amélioré. Nous savons déjà que lorsqu'il est bien conçu, un mode d'évaluation de la performance permet de cerner la contribution attendue de chaque employé de bien meilleure façon que les descriptions de tâches traditionnelles¹. Ce qui est mesuré attire l'attention, en particulier lorsque des récompenses sont attachées à ces mesures².

La mesure de la performance est un stimulus au changement. La mesure de performance est le moyen singulier le plus puissant pour assurer le succès d'une implantation de changement³.

5.2 Les facteurs clés du succès d'un système de mesure

Le succès d'un système de mesure de la performance tient à plusieurs facteurs, dont, en particulier, la possibilité de bien mesurer la performance, un esprit positif face à la mesure, la maturité d'une organisation et l'orientation de la performance en termes de valeur ajoutée.

A. La possibilité de bien mesurer la performance

Il faut remettre en question les indicateurs suivants⁴:

- La mesure est menaçante ;
- La précision est essentielle pour que la mesure soit utile ;
- La mesure subjective n'est pas sérieuse.

B. Aborder la mesure avec un esprit positif

Il ne s'agit pas de rendre les gens responsables dans le sens de coupables, il s'agit plutôt de leur permettre de s'approprier les lieux de décision, d'influencer les priorités et d'avoir les moyens de connaître les implications de leurs responsabilités.

¹ GOSSELIN. (A). et MURPHY. K. (R) : L'échec de évaluation de la performance , Revue Gestion, vol. 19, n° 3, 1994, p25.

² ECCLES R. (G), « The Performance Measurement Manifesto », op cit, pp. 131-137.

³ LYNCH, CROSS, op. cit., p. 35.

⁴ GUERNY et AL. : Principes et mise en place du tableau de bord de gestion , 5^e édition, Paris, Delmas, 1986, p7.

Le système de mesure devrait être utilisé comme levier de changement et contribuer à donner aux employés le pouvoir de s'améliorer plutôt que de permettre de prendre du pouvoir sur les employés.

C. La responsabilisation des subordonnés

De leur côté, les subordonnés à qui l'on donne la responsabilité de leur rendement vont avoir besoin non seulement d'une information régulière sur leur propre secteur, mais aussi d'une vue d'ensemble s'ils veulent se comparer et non seulement être comparés.

De plus, ils devraient aussi voir une marge de manœuvre négociable sur la fréquence d'utilisation et de fourniture de leurs indicateurs.

D. L'obligation pour tous de rendre compte

Les gestionnaires devront, à leur tour, convaincre leur équipe de contribuer à fournir l'information pour répondre à la demande des supérieurs.

Un certain inconfort peut résulter de l'obligation de rendre compte de cette façon, de laisser savoir aux subordonnés que leur

E. Un contrôle informé

Les efforts de rationalisation et de mesure effectués dans cette optique permettraient aux gestionnaires d'aborder le suivi des résultats de façon plus logique et équitable, d'être plus à l'aise dans leurs prises de décision, leurs interventions et leurs relations, étant donné qu'ils pourraient mieux faire comprendre à leurs subordonnés sur quelle information ils se basent pour évaluer.

Section 03:Le contrôle de gestion pour un meilleur pilotage de performance

Après d’avoir bien expliqué les deux notions de pilotage ainsi que la performance dans l’entreprise, nous allons voir maintenant à travers cette section comment le contrôle de gestion et avec ces outils pilote la performance de l’organisation et l’oriente d’une façon qu’elle réalise ses objectifs tracés au moment opportun.

1 La relation entre le contrôle de gestion et la performance

Aujourd’hui le contrôle de gestion s’adresse aux opérationnels mais aussi aux gestionnaires de l’entreprise en vue de leur permettre d’avoir une idée plus précise sur les coûts de l’entreprise de leurs orienter la stratégie de l’entreprise et de leur procurer des outils de pilotage et de suivis des objectifs

1.1 Le lien entre le contrôle de gestion et la performance¹

Le contrôle de gestion est un outil qui garantit le pilotage de la performance l’entreprise avec son action de participation à l’élaboration et à la déclinaison des stratégies, il a pour objectif de permettre à l’organisation d’atteindre ses objectifs et être ainsi efficace et efficiente. Pour ce faire le contrôle de gestion se base sur ses différents outils pour s’assurer la performance à travers :

a. La planification

Le CG insiste à mettre en place des objectifs à moyen ou long terme et y associer les moyens nécessaire pour leur atteinte. La planification permet ainsi d’atteindre la performance espérée grâce à l’atteinte des objectifs.

b. Le tableau de bord

Le contrôle de gestion mets en place des indicateurs de performance pour évaluer l’action de chaque fonction de l’entreprise et l’atteinte de des objectifs de manière périodique et permanente et mettre en relation des éventuels relâchement dans l’activité et de corriger les erreurs.

c. Le budget

¹ ZOUIDI (LAILA) « la contribution du contrôle de gestion à l’amélioration de la performance dans le secteur public: le cas du Maroc », Mémoire université du QUÉBEC À MONTRÉAL, 2016

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

L'élaboration des budgets permettent à l'organisation de réguler son activité en fonction de ses besoins et ses investissements futurs. Le respect du budget permet à l'organisation d'être plus performante en termes d'utilisation des ressources et de respect des prévisions.

1.2 les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance

Le contrôle de gestion est défini depuis quelques années comme « une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise », Cette définition indique la nature de l'objectif visé par le contrôle de gestion qui est le pilotage de l'organisation¹.

1.2.1 Les réponses utilisables dans tous les contextes

Le pilotage de la performance est atteint à partir des calculs des coûts et des budgets de l'organisation en se limitant aux variables d'action classiques : quantité, prix, productivité, pour mieux piloter l'efficacité et l'efficience les managers s'efforcent d'intégrer d'autres variables qualitatives et non financières.

Le contrôle de gestion a instauré une nouvelle technique en proposant des tableaux de bords pour aider à la gestion et l'amélioration des processus, ces tableaux de bord sont souples et modulables et permettent de s'adapter à tous les problèmes de gestion pour le niveau opérationnel comme pour le niveau stratégique.

Les indicateurs peuvent être changés à quel moment donné car ils sont construits en fonction des besoins des contraintes du contexte.

En plus de la méthode de calculs des coûts et des budgets qui se base sur une analyse quantitative et financière, le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage des processus de la qualité, de l'amélioration du management de l'ensemble de l'organisation.

Les tableaux de bord compris comme un reporting financier existent depuis longtemps dans les différentes entreprises mondiales. En revanche et quel que soit le contexte, ils sont construits et utilisés comme un diagnostic permanent rassemblant plusieurs variables diversifiées. Le ballanced scorecard proposé par Kaplan et Norton en est une illustration.

1.2.2 Les réponses liées aux tendances récentes

¹ MEDJBOUR (M), MEDMER (F) : la contribution du contrôle de gestion dans la performance de l'entreprise , mémoire Master , Tizi-Ouzou, 2016 -2017.P55

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

Face aux turbulences de l'environnement qui peuvent mettre la performance de l'entreprise en danger, le contrôle de gestion à développer des réponses jugée essentielle pour piloter l'organisation¹.

Ce pilotage de la performance à travers la création des outils de gestion qui vont gérer des variables stratégiques et organisationnelles en intégrant la valeur , le temps et les acteurs de l'organisation

1.2.2.1 Pour piloter la valeur

♦Piloter la valeur pour les parties prenantes

Les indicateurs de gestion doivent être développés afin de piloter les ressources humaines. Il faut donner des informations aux clients sur les produits et services aux actionnaires sur les résultats financiers et à la société civile sur la responsabilité sociale de l'entreprise.

Ce développement des indicateurs aident les responsables à gérer de manière efficace et efficiente les activités de l'entreprise et de prendre des décisions pertinentes.

♦piloter la valeur perçue par le client

Avec l'importance des alliances, de la logistique, de la gestion des flux dans et hors l'organisation, il devient plus difficile de proposer et de gérer la qualité, perçue par le client, car l'instabilité des frontières et des réseaux crée de l'incertitude. Donc il est préférable de piloter et internaliser la qualité (délai, service, disponibilité). Pour que tous les acteurs de la chaîne soient gagnants il est nécessaire de calculer et de suivre plusieurs paramètres de manière transversale à plusieurs organisations.

♦Piloter la valeur en se différenciant des concurrents

Fonder la valeur sur les facteurs clés de succès de l'organisation, c'est chercher et permanence à gérer les caractéristiques, les forces de la structure, des capacités organisationnelles pour appuyer des stratégies. Il faut alors améliorer les processus organisationnels pour se différencier des concurrents.

¹ Ibid

Et prévoir les risques qui peuvent influencer la structure et prévoir les changements organisationnels. Dans ce sens, le contrôle de gestion peut proposer des indicateurs d'efficience de la structure et de capacité de changement organisationnel.

1.2.2.2 Pour mieux piloter l'organisation : le temps et la valeur

- ♦ **Tenir compte de l'accélération du temps en actualisant les indicateurs rendus obsolètes**

L'audit opérationnel et le contrôle interne sont de plus en plus utilisés dans les grandes entreprises pour analyser les procédures de fonctionnement et remédier aux dysfonctionnements ; il apparaît ainsi que l'instabilité du contexte rend rapidement obsolète les paramètres de pilotage ; il s'agit donc de réactualiser plus souvent les indicateurs, de réfléchir à leur sens et d'améliorer la collecte des informations pour les renseigner.

Il s'agit aussi de piloter en temps réel, de construire des tableaux de bord et d'utiliser des simulations qui permettent de modifier les paramètres, en fonction de l'instabilité interne ou externe, pour aider aux prises de décisions.

- ♦ **Piloter le comportement des acteurs interne :**

Face à l'instabilité de l'environnement mais aussi à celle des attitudes des acteurs au sein de l'organisation, face aux conceptions évolutives du travail et de l'implication, il est nécessaire de gérer les ressources humaines dans leur motivation, leur confiance, leur participation aux activités de l'entreprise ; il faut alors développer des indicateurs personnels et collectifs, pour gérer les effectifs, la masse salariale, le système de rémunération dans son ensemble, la stabilité et la mobilité. Au-delà de la responsabilité liée à l'outil budgétaire, il semble nécessaire aujourd'hui de développer d'autres outils de contrôle de gestion pour «canaliser» le comportement des acteurs

Piloter l'entreprise il faut piloter les différentes parties prenantes. Nous avons pu voir à travers cette section le pilotage de la performance en prenant compte des différentes parties prenantes (les actionnaires, les clients, les concurrents, les facteurs internes et externes et enfin prendre compte de l'accélération du temps.)

2 Les qualités attendues des nouveaux outils de pilotage¹

Le contexte d'incertitude de l'environnement dans lequel évoluent aujourd'hui les organisations a profondément modifié les caractéristiques attendues des outils de pilotage.

Pour répondre aux limites des outils traditionnels évoquées précédemment, les nouvelles approches et les nouveaux outils du contrôle de gestion privilégient désormais l'anticipation, la compréhension des causes de non-performance ainsi que l'orientation vers l'action.

2.1 Des outils favorisant l'anticipation

Le caractère anticipateur des nouveaux outils de pilotage intervient à deux niveaux. D'une part ces outils doivent permettre d'envisager plusieurs scénarios possibles et les actions à mettre en œuvre dans chacun d'entre eux. La gestion prévisionnelle s'appuie alors sur des alternatives, des plans d'urgence.

D'autre part, les nouveaux outils doivent permettre une détection des signes annonciateurs d'une situation. Ceci suppose des indicateurs se situant « au plus tôt » dans le processus. Par exemple, dans le processus commercial, un indicateur relatif à l'état du carnet de commande permet plus l'anticipation qu'un indicateur mesurant le chiffre d'affaires réalisé.

Cette information « en amont » des processus permet de repérer les signes annonciateurs d'une situation en mettant l'accent sur ses causes.

2.2 Des outils au pouvoir explicatif

Les nouveaux outils de pilotage doivent permettre, dans des situations de plus en plus complexes, de comprendre les causes des effets constatés (coûts, résultats, quantités produites...). Quand les indicateurs se dégradent, il est indispensable de pouvoir établir les relations de causalité pour pouvoir agir. Le diagramme d'Ishikawa, issu de la démarche qualité, peut s'appliquer au contrôle de gestion. Il fait apparaître toutes les variables (parfois exogènes et peu maîtrisables à court terme) qui ont un impact sur l'objectif défini.

2.3 Une démarche orientée vers l'action

Les nouvelles démarches offrent une mise en œuvre concrète du déploiement des objectifs stratégiques. Leur orientation vers l'action découle en partie du pouvoir explicatif des outils.

¹ Martine (Madani), KARIM (SAID), « management et pilotage de la performance », CADEX, 2009, paris PP62-63.

Chapitre II : Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

En effet, pour choisir des plans d'action adaptés aux objectifs de l'organisation, celle-ci doit disposer d'outils permettant de comprendre la relation entre les actions et les effets engendrés.

Dans tous les pays (y compris ceux qui sont culturellement très imprégnés d'approches économiques et financières), on constate un mouvement de plus en plus prononcé vers un contrôle de gestion non exclusivement financier mais au contraire préoccupé par un suivi des données physiques et qualitatives.

Les nouveaux outils de pilotage sont apparus progressivement dans les pratiques des organisations. Ils prennent en compte¹ :

- une définition plus large de la performance;
- une vision du contrôle plus tournée vers l'action et l'anticipation, passant ainsi de la notion de contrôle à celle de pilotage ;
- la nécessité de déployer la stratégie au sein de l'organisation.

3 Les structures organisationnelles adaptées au pilotage de la performance

les structures des entreprises ont évolué, pour permettre au contrôle de gestion de mieux gérer la performance par une coordination horizontale, les responsabilités individuelles deviennent des responsabilités partagées. La gestion de la performance devient ainsi, au-delà de la gestion traditionnelle de la relation hiérarchique, une gestion des processus ou de projets.

3.1 Le management par processus

3.1.1 Définition d'un processus

« Un processus est un ensemble d'activités reliées entre elles par des flux d'information ou de matière significatif, et qui se combine pour fournir un produit matériel ou immatériel important et bien défini »²

3.1.2 La nécessité d'une gestion par un processus

Une gestion par processus optimale , permet de représenter ia un plan des processus la caine de valeur d'une entreprise ou d'une organisation en définissant ses différents éléments et les personnes concerné

¹ Ibid

² Lorino. P, Op.cit, p. 26.

3.2 Le management par projet

3.2.1 Le projet : le projet consiste un ensemble d'actions à réaliser pour atteindre un objectif défini dans le cadre d'une mission précise, et qui compte un début et une fin . A fur et à mesure de l'avancement de projet le niveau de connaissance de projet augmente en revanche le degré de liberté d'action sur le projet se réduit. Le contrôle de gestion de projet donc s'agit de valider à chaque instant la possibilité d'atteindre les objectifs finaux.

3.2.2 la nécessité de mettre en place un management par projet

Le management par projet répond à deux raisons :

➤ **Les raisons économiques :** La situation concurrentielle actuelle se caractérise par un accroissement de l'importance de la variable temps dans la compétition entre les entreprises. Ces dernières doivent par conséquent, s'organiser pour faire face à cette exigence concurrentielle, car leur survie en dépend.

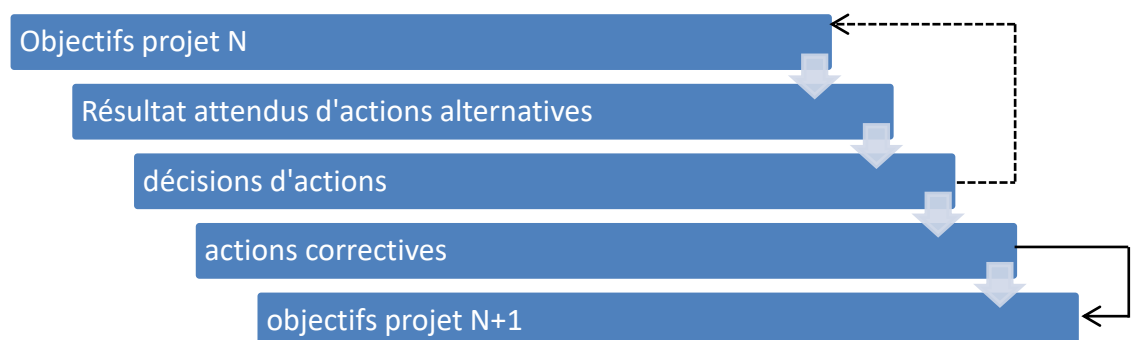
➤ **Les raisons organisationnelles :** les organisations traditionnelles (fonctionnelles et divisionnaires) faites pour la production de biens et services en grandes quantités ne sont plus adaptées à une demande de plus en plus changeante qui exige plus de réactivité, de flexibilité.

3.2.3 Le suivi de projet :

Il ne s'agit pas de constater a posteriori le décalage de performance , mais au contraire de valider a chaque instant la possibilité d'atteindre les objectifs finaux

Voici un schéma qui explique la mise sous le contrôle d'un projet

Figure 2.5 : La mise sous contrôle d'un projet



Source : Caroline.(S) : la boîte à outils du contrôle de gestion ,édition DUNOD, Paris,2019, P115-116

3.2.4 Le rôle de contrôle de gestion dans le management de projet¹ :

- **Mesurer l'avancement physique du projet** : l'avancement est mesuré au niveau des tâches du projet avec des indicateurs spécifiques ;
- **Evaluer la situation à date sur les travaux déjà effectués** : basé sur la mesure des écarts entre les dates de début de référence et les dates de débuts réels, le calcul de l'écart temps, afin de nous donner une estimation du retard ou de l'avance à date ;
- **Calculer les écarts en délai et en coûts par rapport aux prévisions** : résulte de la différence entre les coûts réels du travail effectué et les coûts prévisionnels ;
- **Estimer la situation à l'achèvement en délai et en coûts** : le travail de révisions est destiné à trouver des solutions pour revenir au plus près de l'objectif en coût et en délai. La révision permanente permet de valider si les actions correctives décidées lors de la dernière révision sont efficaces.

¹ Caroline.(S) : la boîte à outils du contrôle de gestion, édition DUNOD, Paris, 2019, PP116-117

Nous avons vu tout au long de ce chapitre que pour assurer la pérennité, de l'entreprise elle doit bâtir de solides critères de performance, intégrant toutes ses dimensions. Elle doit aussi mettre en place des outils et méthodes lui permettant de la mesurer, la piloter, pour ensuite l'améliorer, en vue de satisfaire l'ensemble de ses partenaires et préserver ainsi, voire même renforcer sa position concurrentiel.

Pour bien gérer la performance, il faut connaître les activités de l'entreprise, cette notion est relative à la définition des objectifs de manière efficace et efficiente, s'exprime selon les acteurs auxquels elle s'adresse, et selon le contexte de sa réalisation.

Par la suite le concept de pilotage est destiné ou contrôler et corriger ses activités, et analyser, et améliorer son fonctionnement.

Donc l'entreprise doit aussi mettre en place des outils et méthodes lui permettant de la mesurer, la piloter, pour ensuite l'améliorer, en vue d'atteindre ces objectifs stratégiques.

***Chapitre III : la contribution du contrôle de
gestion au pilotage de la performance Cas :
COSIDER TP M29***

Après avoir initié théoriquement le domaine du contrôle de gestion, et le pilotage de la performance, dans les deux premiers chapitres, nous allons traiter dans ce présent chapitre, notre travail pratique qui s'est déroulé au sein de l'entreprise **COSIDER travaux publics, projet M29** pour une durée de trois mois.

Commençant par une présentation globale de COSIDER TP M29, puis nous illustrerons comment fonctionne le contrôle de gestion au sein de cette entreprise en évoquant sa place organique et ses outils, puis sa contribution au pilotage de la performance est cela à travers une étude analytique.

Le but de ce stage est de montrer, comment le contrôle de gestion permet-il d'assurer le pilotage de cette entité ?

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Avant de traiter l'attribution du contrôle de gestion de TP M29, cette section est primordiale où elle est consacré à la présentation du groupe COSIDER groupe, et sa filiale COSIDER travaux public on mettant l'accent sur ces missions et objectifs pour finaliser avec fiche signalétique de projet M29.

1 La présentation générale du groupe COSIDER

1.1 Historique

Comme chaque entreprise, COSIDER a connue 43ans d'histoire et d'accomplissement¹ :

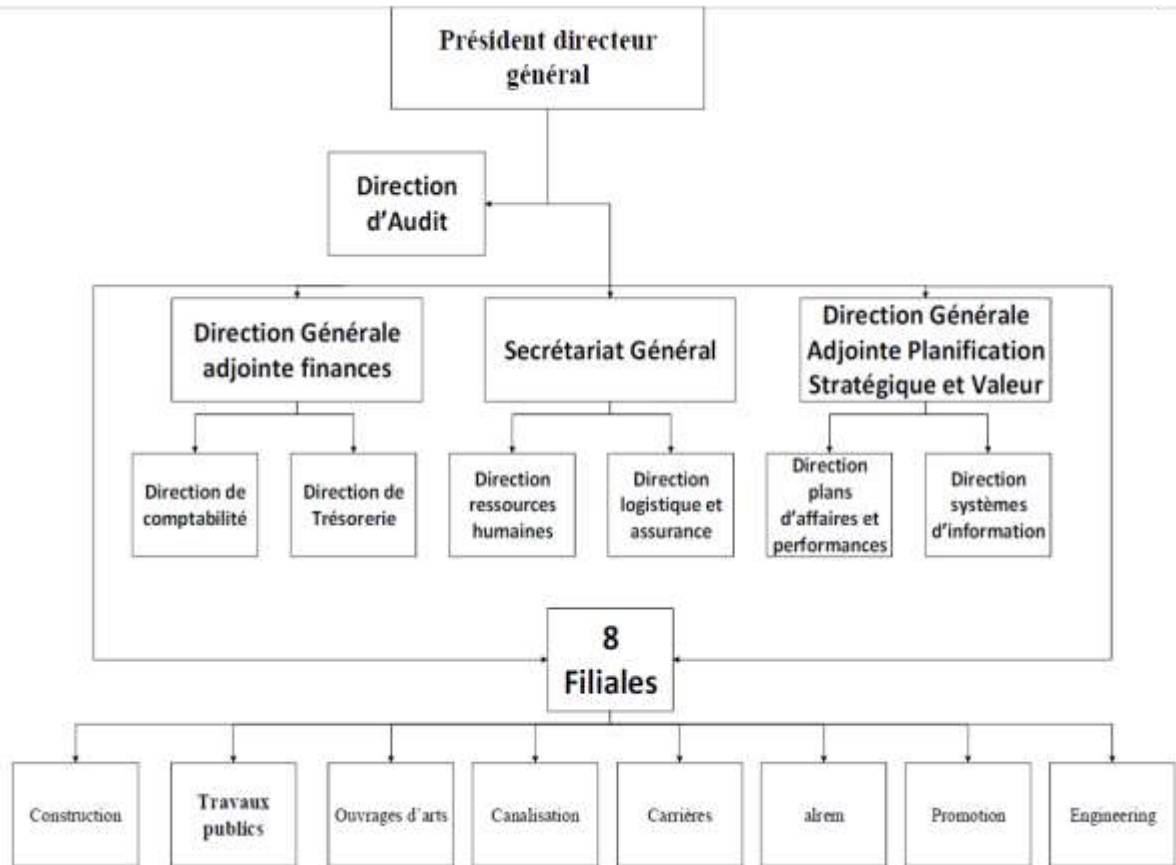
- **01/01/1979** la création de Groupe COSIDER sous forme d'économie mixte par la société nationale de sidérurgie SNS, groupe DANOIS et NIELSEN 1 ;
- **1982**, COSIDER devient filiale à 100% de la SNS unité, au rachat par cette dernière des actions de partenaire DANOIS ;
- **1984** COSIDER est transformée en entreprise nationale placé sous tutelle du ministre de l'industrie lourde ;
- **1988**, COSIDER commence ses études en transformation en société par action ;
- **1989**, COSIDER est transformée en société par action ;
- **2013** Le groupe occupe la première place du B.T.P.H en Algérie et la onzième en Afrique (selon jeune Afrique) c'est aussi une activité de 87 milliards de dinars et plus de 28 500 collaborateurs ;
- **Aujourd'hui**, COSIDER groupe Spa au capital social de 17.800.000.000,00 DA, est organisé en un groupe de sociétés détenant 100% du capital de huit filiales.

Ces performances sont le résultat d'un sens aigu l'organisation et de la rigueur, c'est également le résultat d'une culture d'entreprise forte qui a permis de réunir les meilleurs talents pour constituer des équipes de collaborateurs fortement motivés.

¹ <https://www.cosider-groupe.dz/fr/cosider-groupe-pr%C3%A9sentation>

(consultée le 25/05/2022 à 10h)

Figure 3.1: L'organigramme de COSIDER Groupe



Source : document interne de COSIDER

1.2 La situation de l'entreprise par rapport à son environnement

1.2.1 Les opportunités

- ♦ Le groupe COSIDER, société mère et filiales, est devenu un des leaders nationaux dans le secteur B.T.P.H cette performance émane de sa politique managériale et le professionnalisme aigu constamment en formation.
- ♦ La bonne réalisation en qualité, la maîtrise des coûts et des délais font de lui un partenaire de choix et acquérir en conséquent un portefeuille de commande de contrat important.
- ♦ La diversification de projets qui se complémente fond de lui un outil d'édification incontournable pour les déférentes filiales.

1.2.1 Les menaces

- ♦ La concurrence des entreprises étrangères qui ont un capital en savoir-faire.
- ♦ La concurrence des entreprises asiatiques dans certains ouvrages ou la main d'œuvre à bas prix.
- ♦ La dépendance vis-à-vis des entreprises qui produisent les matériaux principaux du COSIDER T.P qui sont le ciment, le béton enrobé et la brique lui font défaut en cas de crise.

1.3 L'évolution du son chiffre d'affaires

Le CA de COSIDER Groupe connaît un développement croissant, surtout à partir de l'année 2015 jusqu'à 2020, comme illustré ci-après (en Milliards de DA) :

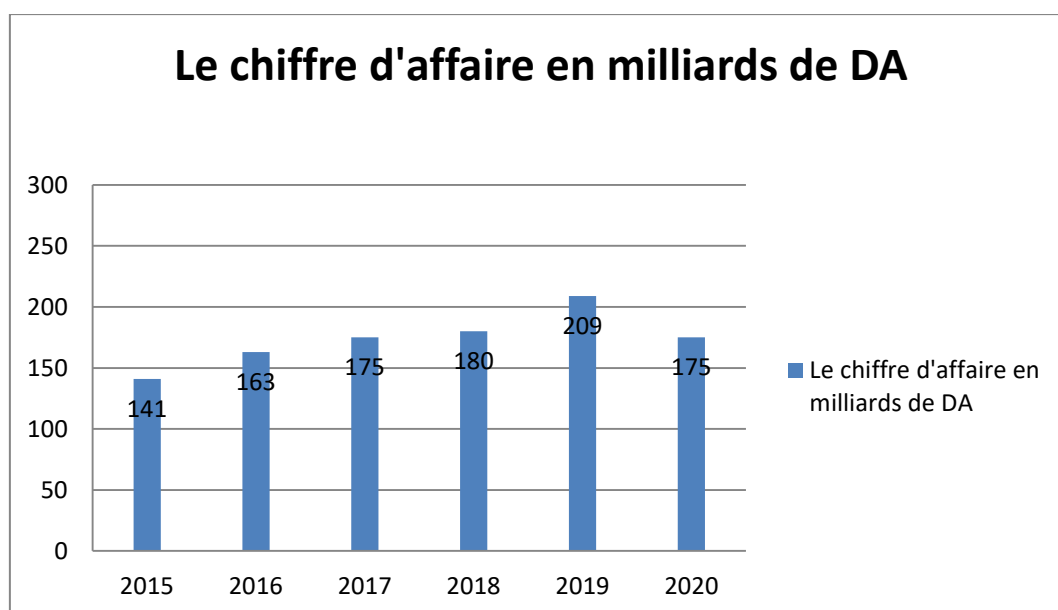
Tableau 3.1 : l'évolution du CA de COSIDER groupe

Unité MDA

Année	CA
2015	141 Milliards
2016	163 Milliards
2017	175 Milliards
2018	180 Milliards
2019	209 Milliards
2020	175 Milliards

Source : Document interne de COSIDER

Figure 3.2 : Evolution du chiffre d'affaire de COSIDER Groupe



Source : établi par nos propres soins.

On constate que le chiffre d'affaire du groupe public COSIDER qui emploie environs 40.000 travailleurs a été en évolution au fil des 5 années consécutives.

Cependant il a été en 2020 quelque 175 milliards DA soit 1,7 Milliards USD cette baisse de 18% dû à la crise sanitaire qui a touché le territoire national on provoquant un arrêt des activités de BTP pour plus de 6mois.

2 La filiale COSIDER Travaux Publics

2.1 Présentation de la filiale COSIDER TP

COSIDER Travaux Publics, filiale du groupe COSIDER, créée le 26/03/1995, occupe une position dominante dans deux secteurs clés pour le développement du pays :

Infrastructure des transports et les grands projets hydrauliques, elle est classée la première entreprise à l'échelle nationale dans le secteur travaux publics, dotée du plus de 35ans d'expérience TP est certifiée par **VINCOTTE**¹ selon ISO 9001,14001 et BS. OHSAS 18001

2.2 Fiche descriptive de COSIDER TP

- **Dénomination** : EPE/SAP COSIDER Travaux Publics
- **Forme juridique** : société par action SPA
- **Capital social** : 4 000 000 000² DA
- **Logo** : 
- **Siege social** : cité Clément Mohammed EL Harrach ALGER
- **Sous la direction de** : Mr GRIRA Cherif.
- **Secteur d'activité** : BTPH
- **Date de création** : 20 Mai 1995 -Acte N°152
- **Date de clôture des comptes** : 31 Décembre de l'exercice

- **Certificats** :



¹ Organisme de certification.

² Source service personnel

2.3 Les activités de la filiale COSIDER TP

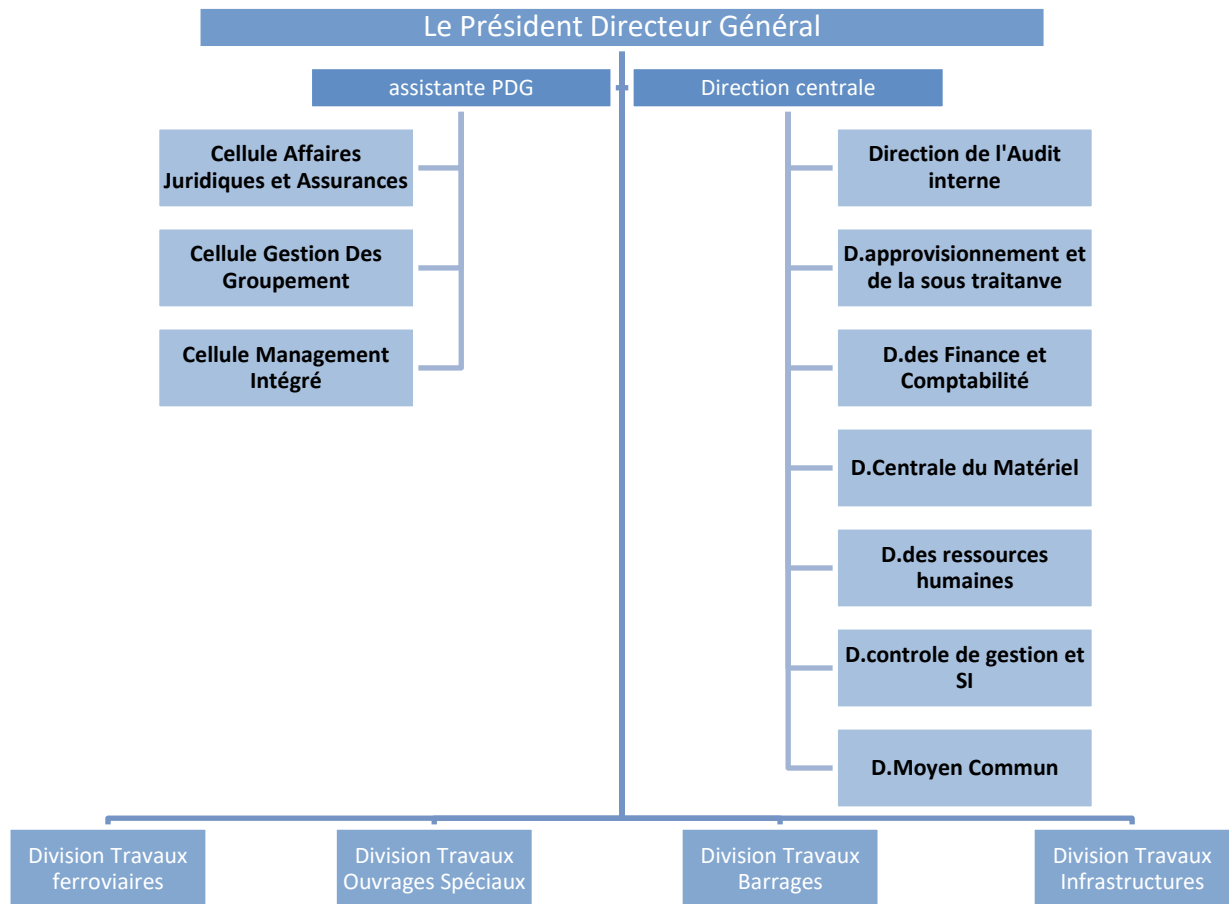
- ✓ Etude de réalisation des infrastructures des transports, routes, autoroutes, ponts, fondations spéciales ;
- ✓ Réalisation des tunnels et autre ouvrage souterrains ;
- ✓ Réalisation d'ouvrages et transport des fluides gaz (pipelines) ;
- ✓ Réalisation des barrages et ouvrages hydrauliques ;

2.4 Les divisions de la filiale COSIDER TP

La filiale COSIDER TP s'est développée grâce à sa structure divisionnaire qui lui permet d'une façon organisationnelle d'atteindre les objectifs en mobilisant mieux les ressources, elle est en 4 divisions :

- **Division Travaux Infrastructures (DTI)** : Travaux de réalisation de routes, autoroutes, des voies ferrées, de pistes d'aérodromes et des ouvrages d'art.
- **Division Travaux Ouvrages Spéciaux (DTOS)** : La réalisation des ouvrages souterrains et maritimes.
- **Division Travaux Barrages (DTB)** : Les travaux de réalisation des grands ouvrages hydrauliques (barrages et transfert ...).
- **Division Travaux ferroviaires (DTF)** : Préparation et exécution des travaux de chantiers ferroviaires

Figure 3.3: Organigramme de COSIDER TP



Source : document interne de COSIDER TP

Et chaque division se divise en plusieurs projets

3 Le Projet M29

C'est un projet parmi les projets de division travaux ouvrage spéciaux (DTOS), le projet du Métro d'Alger Ligne 1. Lot 2. Extension C1 « AIN NAADJA – BARAKI » M 29, commence au niveau du noyau d'AIN NAADJA (pv6) et se termine dans la zone interurbaine BARAKI.

Le contrat du projet est basé sur un certain nombre de critères, comme la durée du projet, le prix, les quantités à réaliser...etc. La durée du projet de métro d'Alger, ligne AIN NAADJA-

BARAKI est 72 mois (6 ans), et si le projet n'a pas été achevé dans le délai l'entreprise COSIDER TP M29 demande un avenant (prolongation du contrat).

Le contrat se base sur deux conditions à savoir :

- ✓ Le respect des délais contractuels des projets.
- ✓ Et assurer la bonne exécution des travaux.

3.1 Fiche technique du projet

Tableau 3.2: Fiche technique du projet M29

Site des travaux	AIN NAADJA – BARAKI
Maitre de l'ouvrage (client)	entreprise Métro d'Alger (EMA)
Maitre d'œuvre	Groupe DHOWA
Bureau d'étude	PROINTEC
Rôle de l'entreprise	étude et réalisation
Montant de marché initiale	14 089 268 302,93
Montant de marché après avenants	35 449 927 188,69
Délai de réalisation initiale	36 mois
Délai de réalisation initiale et ses avenants	110 mois
Méthode utilisée	NATM (nouvelle méthode autrichienne)

3.2 Les travaux de gros œuvres relatifs au projet :

Les travaux de gros œuvres relatifs à l'extension de la 1ère ligne du métro d'Alger, AIN NAADJA – BARAKI sont composés des ouvrages suivants :

- Un tunnel souterrain de 1540 ml.
- Un puits d'attaque/extraction d'air/pompage d'eau. De 35 m de profondeur
- Une station enterrée et une station aérienne sur viaduc.
- Un tunnel à ciel ouvert de 65 ml.
- Un ouvrage spécial reliant le tunnel à ciel ouvert au viaduc composé d'une rampe entre écrans de 141ml.
- Un viaduc de 1500 ml.
- Tunnel cadre
- station
- Tunnel en mine

3.3 La production de COSIDER TP M29

La production dans l'entreprise COSIDER TP M29, c'est des travaux ou bien des produits qu'ils s'utilisent dans ces travaux, les désignations qu'on peut les considérer comme une production sont :

- Les pieux : facturés en mètre linéaire.
- L'excavation : excavation à ciel ouvert, excavation de tunnel, facturée en M^3 .
- Fourniture et mise en œuvre de béton y compris tous les travaux préparatoires, et facturé en M^3 .
- Le coffrage : le coffrage droit, le coffrage courbé, facturé en M^2 .
- Les cintres : sont des cintres métallique pour soutènement de voute, facturé en Kg...etc.

Et d'autres productions on va les trouver dans l'annexe sous forme des articles (Annexe N°4).

La capacité de production dans cette organisation varie selon le rendement, et change d'un mois à l'autre selon plusieurs critères (enivrement, exécution des tâches précédentes)

3.4 La structure organisationnelle interne de l'entreprise COSIDER TP (projet M29)

Le projet M29 est un chantier parmi d'autres situé à **BACHDJERRAH**. Il emploie « **1219** » employés dans le projet.

Les employés sont sous la direction de **Mr BELBOUABE Redouane**, sa mission est la réalisation du métro d'Alger section AIN NAADJA-BARAKI.

L'entreprise (projet M.29) se compose des services suivants :

- **Service personnel** : il compose lui aussi en 5 sous services :
 - La gestion recrutement.
 - La gestion du contrat : gère les contrats des employés avec l'entreprise.
 - La gestion sociale : cette gestion est chargée de déclaration à la CNAS, carte CHIFA, congé de maladie, accident de travail...etc.
 - La gestion de la paie : il vérifie les fiches de pointages, élabore les fiches de paie...etc.
 - La gestion formation et carrière : gère les formations de personnel
- **Service approvisionnement** :

- Les achats directs : sont des achats qu'ils se font avec un bon de commande, le montant est inférieur à **1000.000. DA.**
- Sous-traitance : sont des achats qu'ils se font avec un contrat, et le montant supérieur à **1000.000. DA.**

- **Service moyens généraux :**

Qu'il gère les carburants, les mobiliers et fournitures de bureau, les facteurs de téléphone, les achats en espèce...etc.

- **Service GDS:**

Il gère les stocks achetés et les distribués, selon les besoins des chantiers.

- **Service comptabilité :**

Le service comptabilité il collecte les informations et les comptabilise.

- **Service HSE:**

Son rôle est veiller à la sécurité et l'hygiène des chantiers.

- **Service matériel :**

Son rôle est de gérer et entretenir le grand et le petit matériel utilisé dans les différents chantiers.

- **La sous-direction travaux :**

C'est la structure responsable de la réalisation des travaux du métro en réalisant les stations et les tunnels.

- **La sous-direction technique :**

Son rôle est la réalisation des études, planning et contrôle coût (contrôle de gestion), les plans et métré du projet et la gestion de laboratoire et la centrale à béton.

- **Contrôle qualité :**

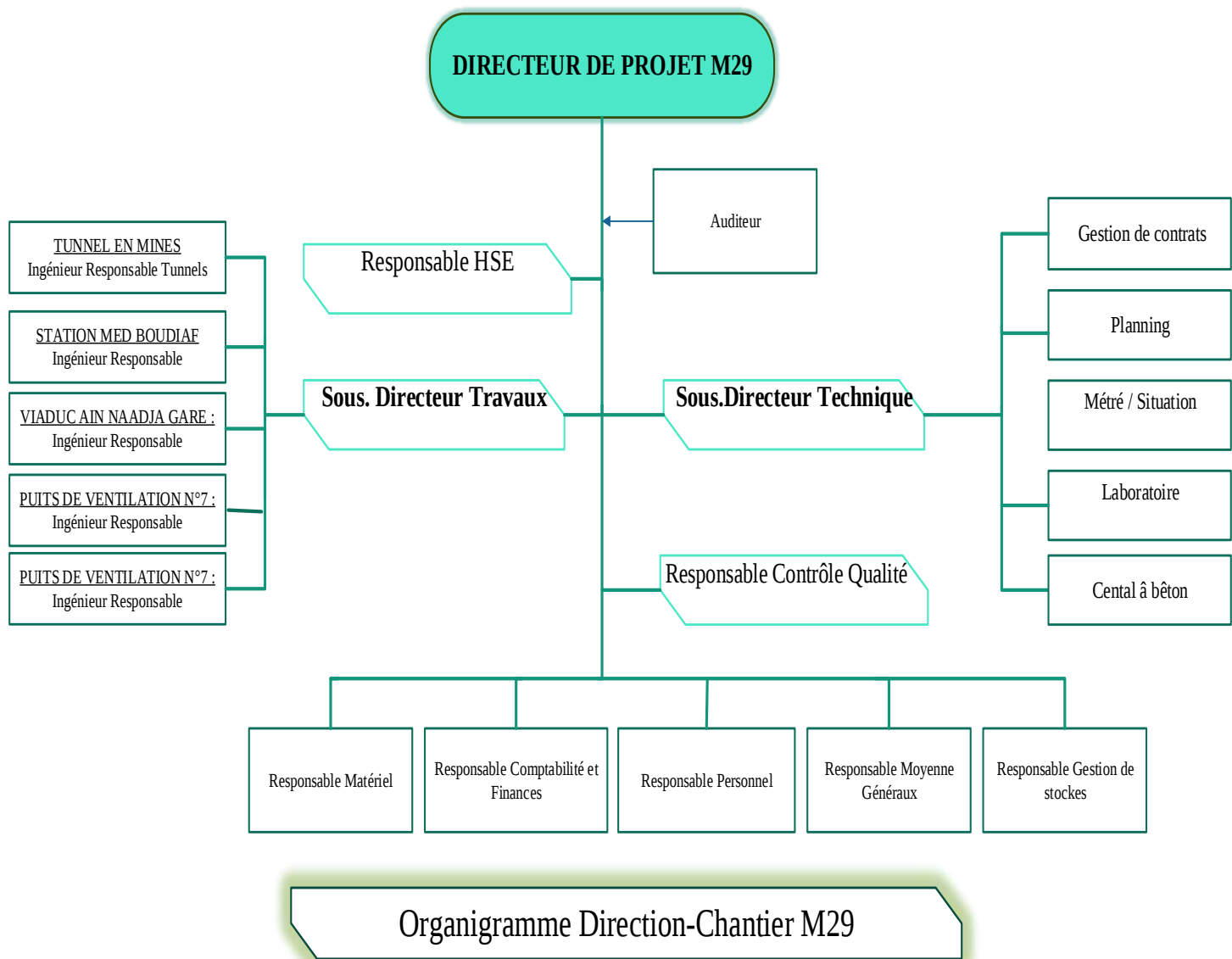
Il veille au respect des normes de travaux et faire la correction nécessaire selon les remarques du client.

- **Service planning et contrôle coût :**

C'est le service de contrôle de gestion au sein du pôle M29 .Son rôle :

- ✓ Elaborer le planning global des travaux.
- ✓ Elaborer le budget prévisionnel annuel.
- ✓ Collecter les données de différent service pour établir les tableaux de bord
- ✓ Etablir le suivi budgétaire.
- ✓ Elaborer le planning de référence au début de chaque projet avec le logiciel PRIMAVERA
- ✓ Etablir le rapport d'analyse mensuel qui contient l'avancement de projet

Figure 3.4:L'organigramme du projet M.29



Section 02 : la fonction du service contrôle de gestion au sein de TP M29

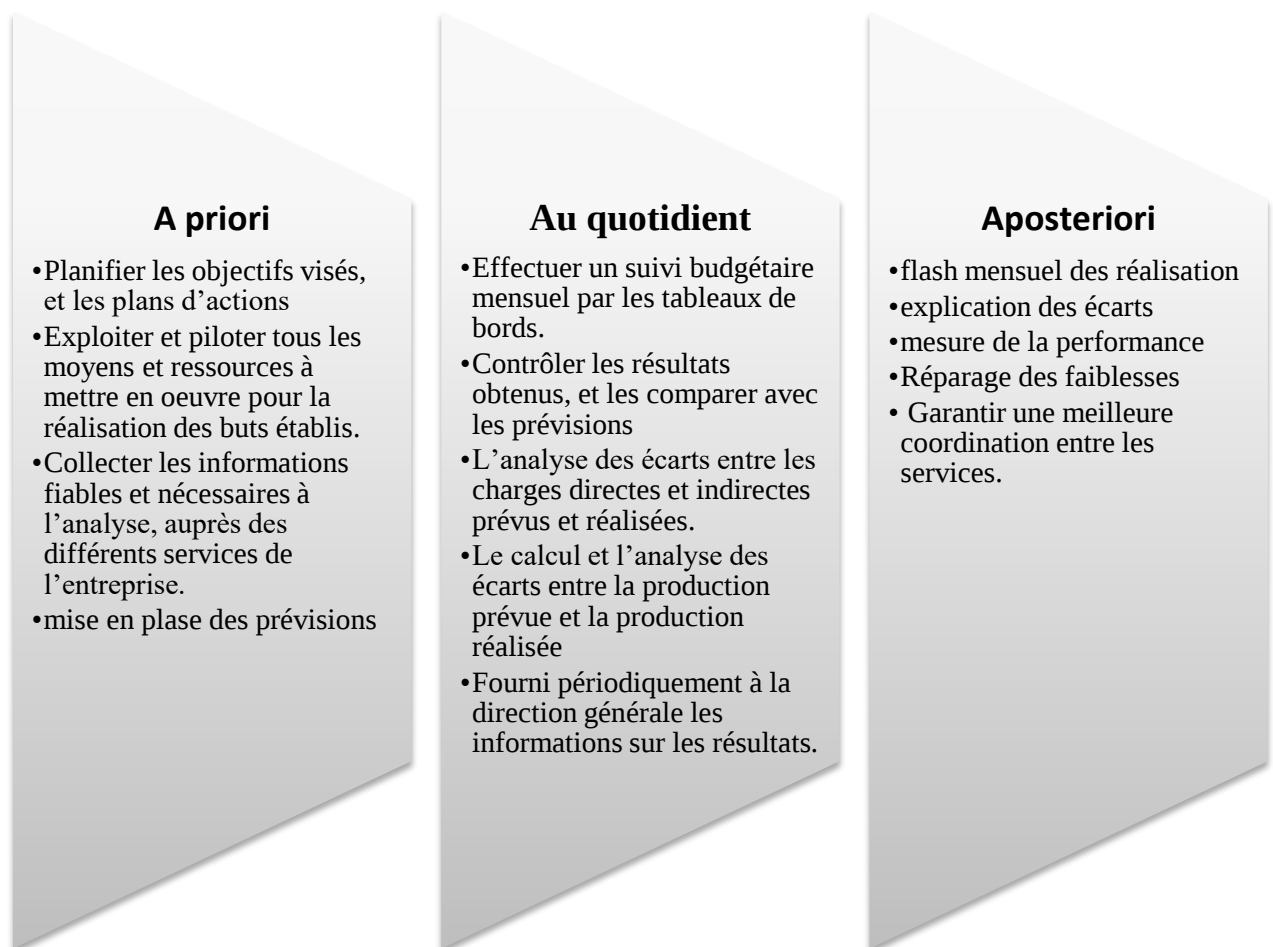
Dans cette deuxième section nous allons présenter la fonction du contrôle de gestion a COSIDER TP M29, son contexte, sa place dans l'organigramme, sa relation avec les autres fonctions...etc.

Ainsi les différents outils de contrôle mis en place par celle-ci (TP M29) à des fins de mesure, de suivi et de pilotage de sa performance.

1 Présentation du service contrôle de gestion de COSIDER TP M29

1.1 Les missions du service Contrôle de gestion au sein de TP M29

Figure 3.5: Les missions de service



Source : Etabli par nos propres soins.

1.2 Le rôle du contrôleur de gestion dans l'entreprise COSIDER TP M29

Le contrôleur de gestion a une grande importance dans cette entreprise, son rôle est :

- ⊕ Il contribue à la définition des objectifs, et à la définition des prévisions budgétaires.
- ⊕ Elaboration des budgets annuels (prévisionnels et réels), destiné à la direction générale.
- ⊕ Comparer les budgets annuels prévisionnels avec réels, et l'analyse des écarts.
- ⊕ Définir les critères de performance.
- ⊕ Il élabore les tableaux de bord mensuels.
- ⊕ Analyse les coûts et le chiffre d'affaire.
- ⊕ Elaborer une bonne stratégie et un plan d'action stricte pour l'atteinte des objectifs de long terme (la vision c'est où je veux que mon entreprise soit dans le futur).
- ⊕ Il conseille toute amélioration de la performance de l'entreprise.
- ⊕ Contrôler la fiabilité des informations.

1.3 La circulation de l'information

- Le contrôle de gestion dans cette entreprise est une démarche qui a beaucoup de relations avec les autres services : service métré, la comptabilité, les achats, le personnel, GDS, service matériels, service des approvisionnements Et les chantiers du projet ...etc.
- La circulation de l'information au sein de TP M29 est faite avec une bonne manière à l'aide d'un serveur qui a facilité la collecte de l'information tel que chaque service fait la mise à jour de son dossier sur ce serveur ce qui permet à d'autre service d'accéder aux informations dont il a besoin au moment de besoin sans la perte de temps.
- Ainsi un réseau téléphonique interne a été mis en service qui garantit lui aussi la diffusion de l'information au moment opportun.
- En plus, l'insertion du logiciel suivi budgétaire qui a permis de simplifier l'analyse de l'exercice et l'analyse depuis l'origine ou bien depuis le début du projet quelle que soit leur type horizontal ou vertical, de plus elle a permis un bon suivi de l'archivage de budget
- En effet cette fonction du contrôle de gestion a permis le transfert et le reçoit des informations à la direction générale (COSIDER TP).

2 Les outils du contrôle de gestion mis en œuvre par COSIDER TP M29

2.1 La comptabilité analytique

La comptabilité en général a un rôle principal qui porte essentiellement sur le suivi de bon fonctionnement de l'activité de l'entreprise et de donner une image fidèle à cette dernière. La comptabilité analytique est une comptabilité de détail qu'est basée sur le calcul des différents coûts de l'entreprise, sachant que cette comptabilité est facultative au niveau des entreprises.

Et pour cela on soulignera toutefois que la comptabilité analytique avec son propre sens, elle n'est pas présente au niveau de COSIDER TP M29, proprement dit, on touche une absence du système de comptabilité analytique au sein du COSIDER TP M29.

Les différents coûts de cette entreprise sont calculé au niveau de service «Planning et contrôle coût » à savoir :

- Le calcul des différentes consommations.
- Le calcul du grand et du petit matériel.
- Le calcul de matériel de transport...etc.

2.2 La gestion budgétaire

Le suivi budgétaire est une planification des activités et des dépenses correspondantes à une année donnés. C'est une gestion qui permet le pilotage des activités à travers la maîtrise du budget.

Le contrôleur de gestion de COSIDER est donc chargé : de l'élaboration de budget prévisionnel, le suivi de son exécution, l'analyse des écarts et les justifié.

Il Elabore le planning des travaux contractuel, avec une mise à jour chaque mois.

2.2.1 Le planning des travaux contractuel

C'est un planning global des travaux de l'entreprise COSIDER TP, qui concerne ce projet, il est établi par le service planning et contrôle coût, qu'il se fait au début de projet, sur la base du phasage des travaux au niveau des chantiers pour la répartition des ressources selon le rendement visé on respectant le délais du projet.

Ce planning comporte toutes les données de projet, pour positionner les tâches sur un calendrier avec toutes les dates de commencement et d'achèvement par année et par mois, et les tâches critiques du projet. Ce planning est réalisé à l'aide du logiciel **PRIMAVERA**.

On le considère comme une référence dont on doit comparer les réalisations sur le terrain avec ce planning. La mise à jour est faite mensuellement pour voir l'avancement. (annexe N°02)

2.2.2 Le budget prévisionnel

Le budget prévisionnel de COSIDER est un document établi à la fin de chaque exercice (octobre – décembre) de l'année N afin de prévoir le niveau d'activité, la production et les dépenses de l'année N+1 et de même le résultat prévisionnel à dégager.

2.2.2.1 Les éléments du tableau de budget prévisionnel

Ce sont l'ensemble des éléments qui doivent être calculé pour remplir le tableau de budget prévisionnel, sachant que tous ces éléments sont des données prévisionnel. Voir l'annexe N°4

a. La production

La production de COSIDER se traduit par les travaux réalisés et on a deux types de production à savoir :

➤ La production propre prévue

C'est l'exécution des travaux prévus à réaliser dans l'année N+1 par l'entreprise COSIDER elle-même sans le sous-traitant, il est sous forme des articles. Modèle de DQE : annexe N° 01

➤ La production sous-traitée prévue

C'est l'exécution des travaux prévus à réaliser à l'aide d'un sous-traitant

Exemple de sous-traitant : réalisation du Viaduc par COSIDER ouvrage d'art.

b. Les charges

On cite deux types de charges : directe et indirect

➤ Les charges directes

Les charges directes sont toutes les charges liées directement à la production, à savoir :

- ♦ **Matériel** : Sont les ressources matérielles destinés à l'**utilisation** dans l'exécution des travaux comme : les pelles, les camions a benne, les malaxeurs, les pompes à béton...etc. (Voir Annexe N°05)

- ♦ **Les matériaux :** C'est la **consommation** du projet au cours de l'exécution des travaux comme : le sable, le rond a béton, les agrégats, adjuvant... etc. (Annexe N°01).
- ♦ **Main d'œuvre:** C'est le personnel lié à la tâche directement comme les ingénieurs, les mineurs, les coffreurs, ferrailleurs,...etc. (Annexe N°07).
- **Les charges indirectes**

Les charges indirectes de l'entreprise COSIDER TP M.29 sont des services comme :

- ♦ **Les frais de sous-traitance. (frais S/T) :** C'est les charges liées à la production sous-traitée.
- ♦ **Le transport de matériaux. (TMX) :** C'est le coût de transport de différents matériaux.
- ♦ **Location externe de matériel. (MLX) :** C'est le coût de la location externe des voitures, des camions...etc.
- ♦ **Autres services :** C'est le coût des autres services qui ne sont pas inclus ci-dessus, comme les formations, les réservations d'hôtel...etc.

c. Les frais de siège

C'est les charges du siège (COSIDER TP).les frais de siège représentent 5% de la production globale de TP M29.

2.2.2.2 Les étapes d'élaboration d'un budget prévisionnel

L'élaboration du budget prévisionnel se fera sur la base de planning des travaux contractuel, (l'ordonnancement des travaux en fonction de la durée du projet), il se fait chaque année et plus précisément dans le mois d'octobre ou novembre de l'année N, pour faire les prévisions de l'année N+1.

a. Le calcul de la production prévue de l'exercice

Tableau 3.3: Exemple de calcul de la production prévisionnelle

Unité KDA

Code Article	Désignation Article	Prix	Quantité Entreprise	Quantité sous-traité	Quantité Globale	Production Propre	Production sous-traité*	Production marché**
01.102	Excavation à ciel ouvert	1656,44	616,00	000	61600	1020367,04	00 ,0	1020367,04
02 .109	Pieu de 0,6m	212,40	130210	697,9	2000	51 600 295 ,89	27 656 744,11	79 257 040 ,00
04 101	Coffrage ordinaire	7 803,3	335,63	00	335,63	2 619 024 ,9	000	2619024 ,9

Source : établi par nos propres soins.

***production S/T = Quantité sous-traité × prix de vente**

****production marché = production propre+ production sous-traité**

b. Le calcul des charges directes

Les charges directes contiennent les charges de matériel, les matériaux et la main d'œuvre directe

- **Le calcul des charges de matériel** : Sont des charges liées directement à la production, leurs calcul est comme suit :

Tableau 3.4: Exemple de calcul de charges matérielles.

Unité KDA.

Désignation	Taux location	H.S	VAL .SV	H.P	VAL.PA	H CH	VAL.CH	VAL. Loc.*
Pelle s /chenille	1513,02	150	226 953 ,33	26	39 338,58	0	0	226 953,33
Pelle tunnel	7964 ,78	0	00	176	1401 801	0	0	363 656,12

Source : établi par nos propres soins

***VAL. Loc. = Taux Location/h × (HS + HC)**

➤ Le calcul des charges des matériaux

Tableau 3.5 : Exemple de calcul des charges matériaux.

Unité KDA.

Nom	P _x U	Qte	Montant
CIMENT	334	2 732,06	912 508 ,04
SABLE	1071, 17	7 182,04	7 697 475,13
AGREGATS	210,00	6 764,75	1 420 597,5
ADJUVANTS	8000	56 410,08	451 280,640
ROND A BETON CRENELE	122	217,90	26 583,8

Source : établi par nos propres soins.

c. Le calcul des charges indirectes (service) :

Les charges indirectes dans l'entreprise COSIDER TP M29 contiennent :

- ♦ Les frais de sous-traitance.
- ♦ Le transport de matériaux.
- ♦ location externe de matériel.
- ♦ Autres services.

➤ Le calcul du total service :

$$\sum \text{service} = \text{frais S/T} + \text{TMX} + \text{MLX}$$

d. Le calcul des frais de siège

Il se calcule sur la base de la production. Est toujours 5% de la production globale.

e. Le calcul de total charges

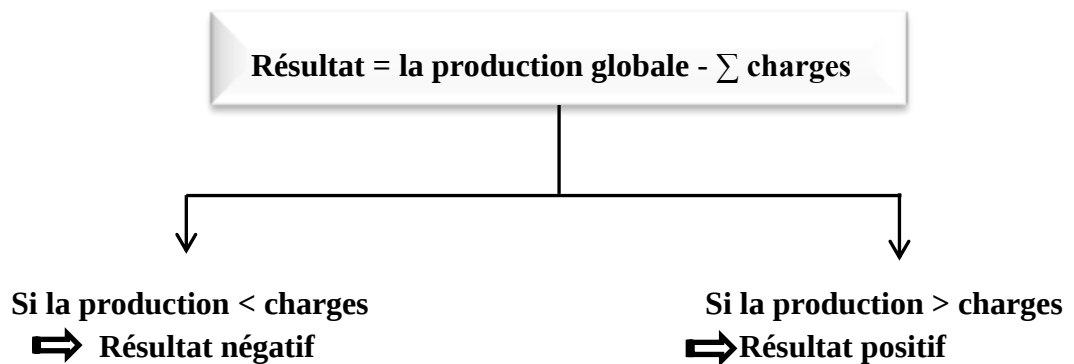
C'est le totale de toutes les charges directes et indirectes qui concerne le projet M29.

$$\sum \text{charges} = \text{les charges directes} + \text{les charges indirectes (services)} + \text{FS}$$

f. Le calcul de résultat

Il indique le **résultat final prévisionnel** de l'année N+1.

Il exprime le bénéfice ou la perte de l'entreprise COSIDER TP qui concerne le projet M29 dans une période bien définis.



2.3 Le tableau de bord

Le tableau de bord de l'entreprise COSIDER est une image récapitulative de la production, charge et résultat prévue et réalisé, présenté sous forme d'un seul tableau de chiffre en valeur, résumant les informations nécessaires dans le but de suivre les objectifs fixés.

Il permet également au contrôleur de gestion d'attirer l'attention des responsables sur les points clé de sa gestion. Il est Réalisé par le contrôleur de gestion entre le 01 au 04 du mois.

2.3.1 Les objectifs de TB de TP M29

- Analyser les écarts par rapport aux budgets et par rapport aux réalisations, pour prendre des décisions.
- L'analyse des rations
- Fournir des informations aux responsables.

2.3.2 Les clignotants

- ♦ le taux de réalisation par rapport au prévu doit être entre 80et 110%
- ♦ le taux de rentabilité doit être entre 03 et 10%

2.3.3 Les éléments du tableau de bord de gestion de TPM29

Les colonnes du tableau de bord sont les lignes du tableau de budget prévisionnel et les lignes du tableau de bord sont présentées et calculées comme suit .voir annexe N°09

➤ Prévisionnel mensuel (P/M) :

Ce sont l'ensemble des données prévisionnel mensuel calculé dans le budget provisionnel

➤ Réalisation mensuelle (R/M) :

C'est les réalisations de l'entreprise dans le mois concerné (la production, charge, résultat)

➤ Prévisionnel Exercice (P/E)

C'est le cumul des prévisions (production et charges) de chaque mois jusqu'à la fin de l'exercice concerné.

➤ Réalisation Exercice (R/E)

C'est le cumul des réalisations de chaque mois de janvier jusqu'à décembre.

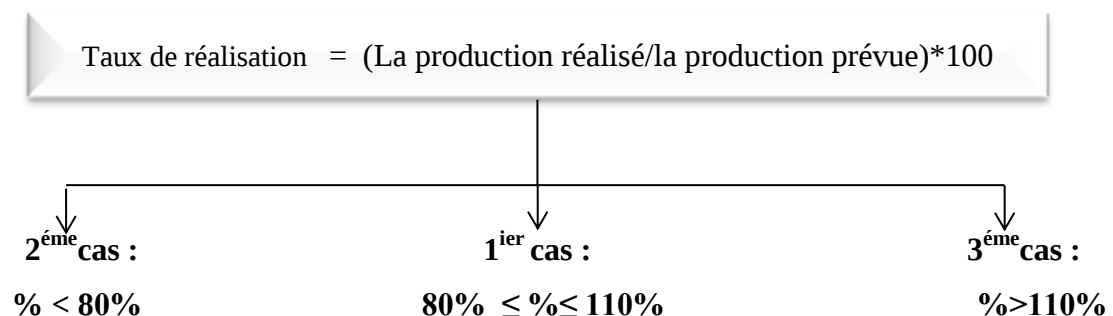
➤ Réalisation d'Origine (RO)

C'est le cumul des réalisations de projet M29 métro AIN-NAADJA BARAK depuis le début.

➤ Les rations

- **Le taux de réalisation** : fait pour vérifier ou assurer que les prévisions sont bien établies, pour calculer le pourcentage il faut diviser la réalisation sur la prévision de l'élément concerné, dont il doit être entre [80%, 110%] comme suit :

Exemple : Pour le taux de la réalisation de la production, il peut prendre 3cas :



1^{ier} cas : si le taux de réalisation des travaux est varié entre 80% et 110%, donc les réalisations sont presque égales les prévisions, on peut dire que les prévisions sont bien établies.

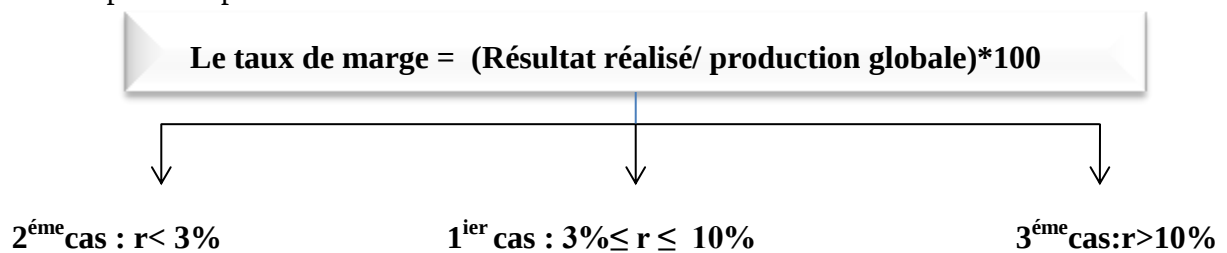
2^{ème} cas : Si le taux de réalisation des travaux est strictement inférieur à 80%, donc on n'a pas atteint nos objectifs, donc les prévisions sont mal établies.

3^{ème} cas : Si le pourcentage est strictement supérieur à 110%, donc on a dépassé largement nos prévisions

Si on est devant ces deux dernières situations, le contrôleur de gestion doit prendre des **décisions correctives** afin d'assurer le bon pilotage de l'entreprise. (C'est ce qu'on verra dans la prochaine section).

• Le taux de marge bénéficiaire

Il est représenté par la relation suivante :



1^{ier} cas : Si le résultat entre 03% et 10%, donc les écarts sont positifs, nous serons devant la meilleure situation.

2^{ème} cas : Si le résultat est entre 0% et 03%, donc l'entreprise ne peut pas couvrir ses charges par sa production (ni gain ni perte) et Si le résultat est négatif (inférieur à 0%), donc ce projet est déficitaire (une perte pour l'entreprise).

3^{ème} cas : Si le résultat est plus de 10%, d'une part est un bon résultat (est un gain pour l'entreprise), mais on a dépassé suffisamment nos prévisions donc sa nécessite des justifications.

Section 03 : L'apport du contrôle de gestion dans le pilotage de la performance de TP M29

Nous allons illustrer la démarche du TP M29 par un exemple concret de calcul des écarts à partir de ses documents de gestion, nous avons mené une étude analytique qui se résume en :

- Analyse des écarts entre prévisions et réalisations pour les années (2018, 2019, 2020).
- Analyse des taux d'évolutions annuels (2020, 2021).

1 Les pratiques du contrôle de gestion au sein de TP M29

Afin de tirer des conclusions sur le rôle du contrôle de gestion à COSIDER TP M29, nous allons analyser les prévisions et les réalisations sur trois ans (2018, 2019, 2020).

Tableau 1.6 : Présentation des prévisions et des réalisations (2018-2020)

Unité KDA

	2018		2019		2020	
	Prévu	Réel	Prévu	Réel	Prévu	Réel
Production globale	3 570 482,07	5 389 525,73	6 142 674,35	7 516 872,75	6 637 306,00	4 996 036
MOD	1 178 012,92	1 310 818,89	1 449 357,32	1 454 402,28	1 214 515,00	1 122 032
ML	522 497,95	636 628,65	674 227,57	668 516,12	495 261,00	374 163,00
MTX	747 536,81	1 575 930,31	1 496 908,69	1 671 901,18	942 341,00	842 176,00
Σ charge directe	2 448 047,68	3 523 377,85	3 620 493,58	3 794 819,58	2 652 117,00	2 338 371,00
Charge indirecte	909 706,27	1 118 030,15	1 925 216,47	2 676 670,50	2 991 446,52	2 253 691,12
Total charge	3 357 753,95	4 641 408,00	5 545 710,05	6 471 490,08	5 643 563,52	4 592 062,12
Résultat	212 728,13	748 118,00	596 964,31	1 045 382,67	993 743,00	403 974,00
Ecart résultat	535 389,87		448 418,36		-589 769,00	

Source : établi par nos propres soins.

Interprétation

Le tableau ci-dessus représente les réalisations et les prévisions de 3 années consécutives dont on constate une baisse considérable de l'écart sur résultat durant la période étudiée, à travers cette étude on va essayer de détecter les causes principales de cette baisse et les mesures correctives entreprises par COSIDER TP M29.

1.1 Comparer les prévisions et les réalisations du résultat

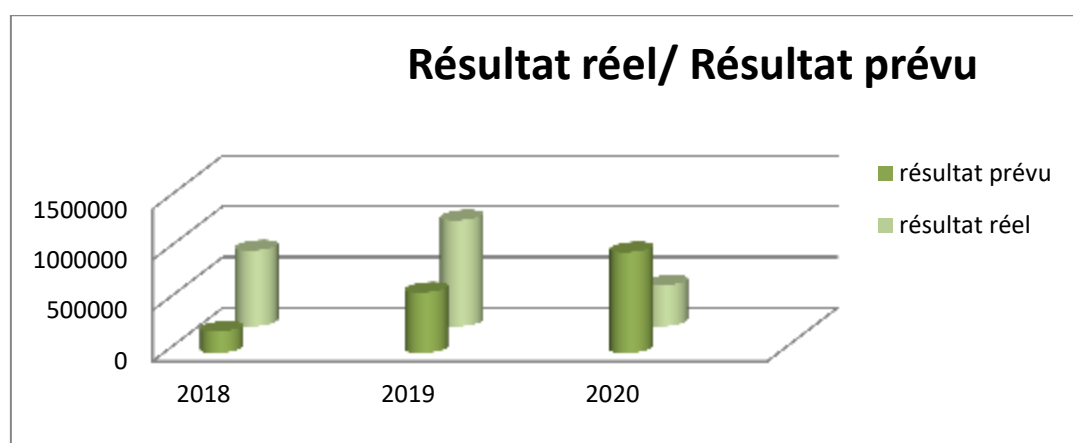
Tableau 3.7: le résultat prévisionnel et réalisé des années 2018-2019-2020

Unité KDA

	2018	2019	2020
résultat prévu	212 728,13	596 964,31	993 743,00
résultat réel	748 118,00	1 045 382,67	403 974,00
écart résultat	535 389,87	448 418,36	- 589 769,00

Source : établi par nos propres soins.

Figure 3.6 :Présentation du résultat prévu et réalisé.



Source : établi par nos propres soins.

Interprétation

L'objet du graphique ci-dessus est de montrer l'évolution de l'écart résultat durant la période étudiée.

On remarque que l'entreprise a réalisé un écart résultat favorable pour les années 2018 et 2019, et un écart défavorable pour l'année 2020 ;

-En 2018 l'écart favorable peut être expliqué par la réalisation d'une production globale supérieure à celle que l'entreprise a prévue est due principalement à une augmentation en terme de production

- On remarque que l'écart reste favorable en 2019 mais on constate sa diminution en valeur comparativement à celui de 2018, qui peut être expliquée par l'augmentation des charges direct de la même année (charge matériaux et MOD)

-En 2020 la situation de l'entreprise s'est détériorée. On remarque que cette dernière a réalisé un écart résultat négatif de 589 769,00 qui peut être expliqué par la baisse de rendement due principalement par les arrêts répétitifs de production au niveau des chantiers causés par le manque de matière premières (ronds à béton, agrégats, ciment, bentonite, silicate, bois) dont la distribution a été nettement affectée par l'interdiction de la circulation inter-wilayas durant la crise sanitaire COVID 19.

Cet écart négatif représente une **alerte** pour l'entreprise, le DG revoie les ratios de tableau de bord afin de prendre des actions correctives pour améliorer les résultats de 2021.

Et pour ce faire il se focalise sur les ratios de taux de réalisations des prévisions et ceux de taux de rentabilité.

1.2 Analyse des clignotants du tableau de bord de TP M29

1.2.1 Analyse de taux de réalisation de la production annuelle de 2018, 2019, 2020

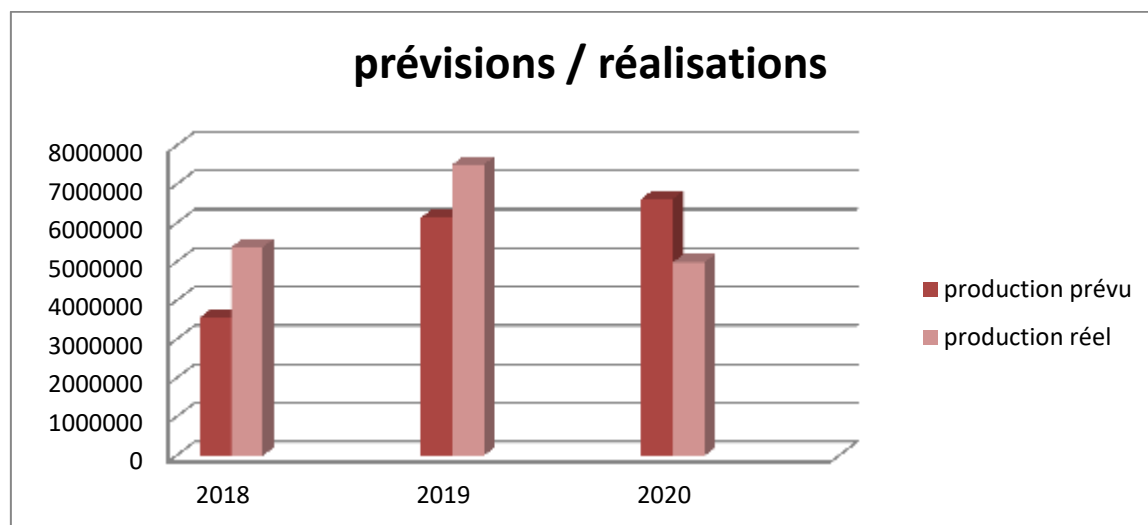
Tableau 3.8 : Comparaison réalisations / prévisions en terme de production.

Unité (KDA)

	2018	2019	2020
production prévu	3 570 482,07	6 142 674,35	6 637 306,00
production réel	5 389 525,73	7 516 872,75	4 996 036,00
taux de réalisation	151%	122%	75%
l'écart	1 819 043,66	1 374 198,40	- 1 641 270,00

Source : établi par nos propres soins.

Figure 3.7 : Représentation des prévisions et réalisations de la production de TP M29



Source : établi par nos propres soins.

Interprétation :

À partir du graphique, on constate que :

En termes de prévisions on remarque des instabilités :

- **Pour 2018 :** le taux de réalisation des prévisions est de 151%. ce taux a dépassé l'intervalle (80-110%) cela explique que les prévisions pour l'année 2018 ont été mal établies.

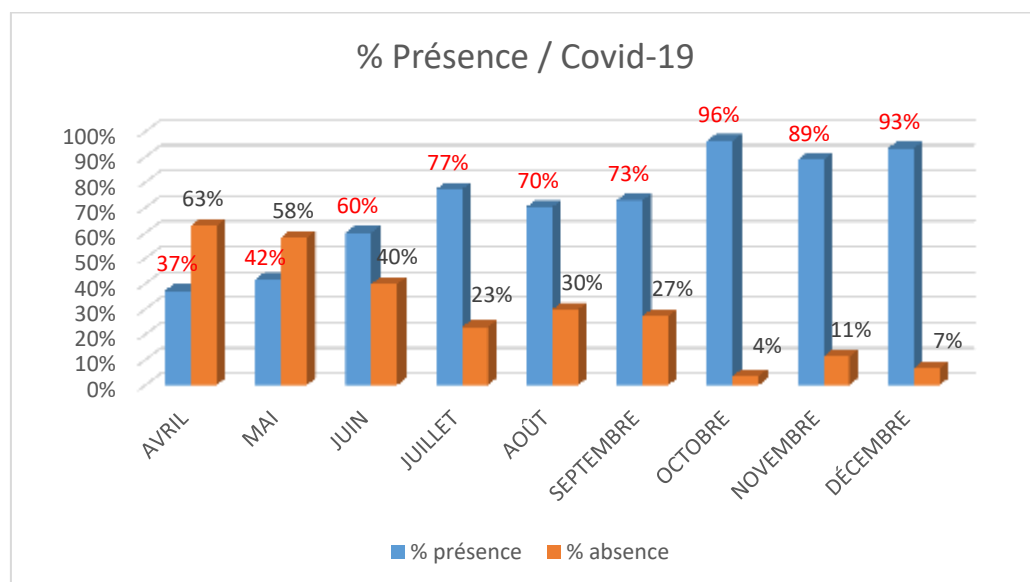
- **pour 2019** : le taux de réalisation des prévisions a diminué par rapport à l'année 2018 avec une valeur de 122% cela explique que la fonction contrôle de gestion a pu régler les anomalies pour que les prévisions reflètent réellement la réalité économique de la période.
- **Pour 2020** : un taux de réalisations des prévisions en dégradation de 75%, est cela peut être expliqué par des retards dans l'exécution des travaux.

Ce retard est dû à la crise sanitaire du Covid dont des mesures de restriction ont été appliquées. Nous tenterons de présenter les causes de cette baisse par l'analyse du taux d'absentéisme et du taux de chômage matériel. (Annexe N°11)

1.2.2 Le taux d'absentéisme de 2020

A travers une analyse d'un rapport de l'impact du Covid sur l'activité de TP M29, on a réalisé le graphe ci-dessous

Figure 3.8 : Analyse de taux de présence et absence. Personnel local.



Source : établi par nos propres soins.

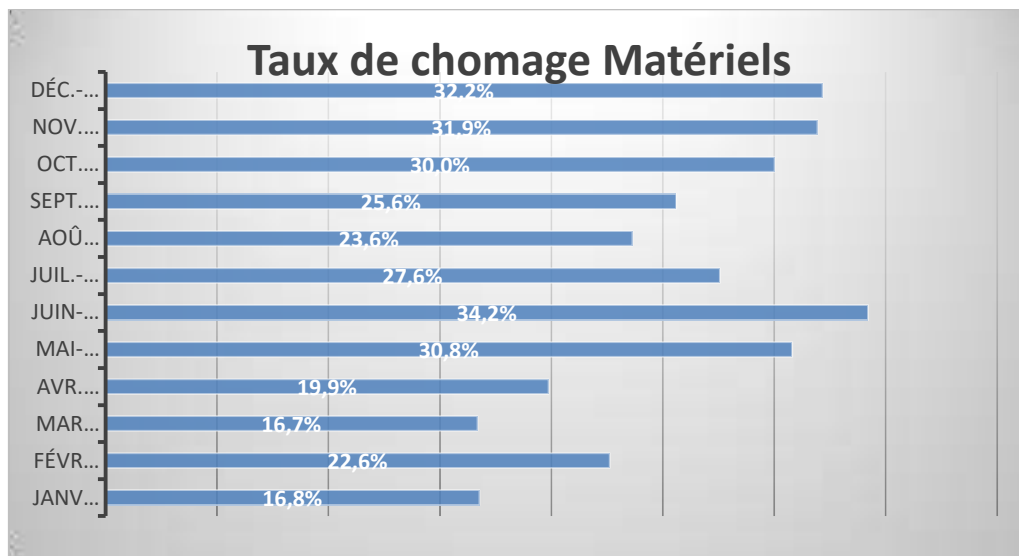
Interprétation :

On constate que durant les trois premiers mois de confinement, le taux d'absentéisme du personnel a atteint les 54%. Donc nous jugeons que le facteur humain représente la cause principale du glissement du planning.

1.2.3 Le taux de chômage Matériels.

A travers une analyse d'un rapport de l'impact du Covid sur l'activité de TP M29, on a réalisé le graphe ci-dessous

Figure 3.9 : Analyse de taux de chômage matériels



Source : établi par nos propres soins.

Interprétation

Suite aux circonstances citées auparavant, notamment le taux d'absentéisme du personnel ainsi que les difficultés rencontrées pour les approvisionnements des différents matériaux, il est inévitable d'enregistrer un taux de chômage matériels élevé.

1.2.4 Le taux de rentabilité

Tableau 3.9 : le taux de rentabilité

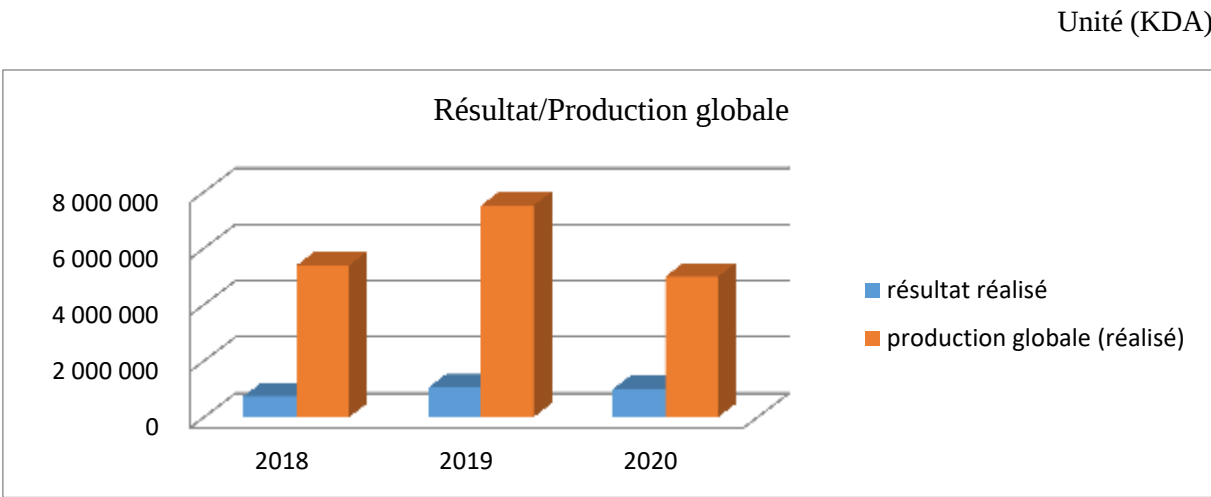
Il représente le rapport du résultat / production globale.

Unité (KDA)

Taux \ année	2018	2019	2020
Résultat	748 118	1 045 383	403 974
Production globale réalisé	5 389 526	7 516 873	4 996 036
Taux de rentabilité	14%	14%	8%

Source : établi par nos propres soins.

Figure 3.10:Le résultat par rapport à la production globale



Source : établi par nos propres soins.

Interprétation

Le graphique suivant illustre parfaitement l’évolution du rapport Résultat/ Production globale.

Entre 2018 et 2019, ce rapport est resté stable (14%). Cependant, en 2020, le rapport a connu une baisse de 6 points (8%).

1.3 Le plan d'action

A travers les informations fournies par le tableau de bord de TP M29 et l'analyse des écarts, les responsables ont pris un ensemble d'actions correctives afin de renforcer la production de l'année 2021 et pour mieux piloter l'entreprise vers la réalisation de ces objectifs stratégiques

➤ Les actions correctives :

- Veiller à l'organisation du chantier par une coordination entre la main-d'œuvre et les responsables ;
- impliquer du personnel qualifié, et former le staff technique ;
- produire sa propre production afin de diminuer les frais liée à la sous-traitance ;
- augmenter le volume horaire à travers deux équipes afin d'augmenter le rendement ;
- travailler en collaborations avec DHOWA ;
- mettre en place des conditions de travail favorable ;
- mettre en place un atelier mécanique pour faire la maintenance dans des délais courts.

Certes grâce à ces actions correctives l'entreprise a réalisé un résultat de 411 255 000,00 KDA en 2021, pour une prévision de 409 771 000,00

1.4 Le taux d'atteinte des objectifs

Ce taux est utilisé par le contrôleur de gestion pour mesurer le degré d'atteinte des objectifs fixés.

Nous allons présenter, à ce titre, le tableau suivant :

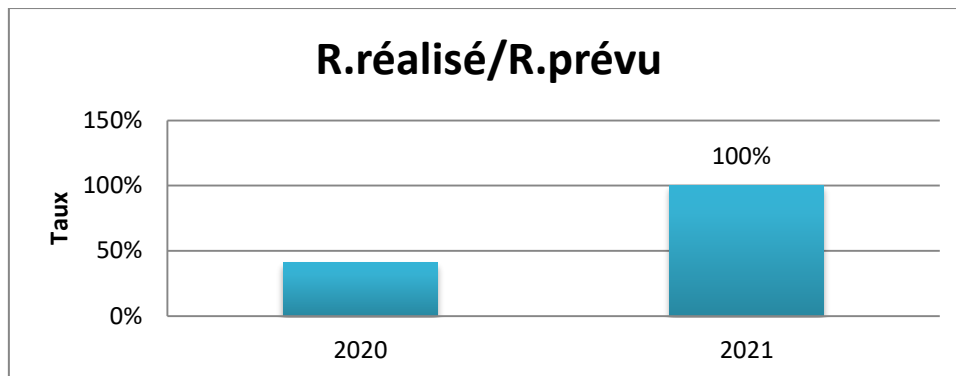
Tableau 1.10 : Taux d'atteinte des objectifs.

(Unité : KDA)

Taux de réalisation \ année	2020	2021
RR	403 974	411 255
RP	993 743	409 771
Taux d'atteinte des objectifs	41%	100%

Source : réalisé par nous-mêmes.

Figure 3.11 : taux d'atteinte des résultats



Source : réalisé par nous-mêmes.

Interprétation

Le taux d'atteinte des objectifs pour cette unité est passé de 41% à 100%, cela prouve que les réalisations de cette entreprise sont en amélioration d'une année à l'autre, grâce au bon suivi des anomalies détectées pendant l'année 2020 par des actions correctives en 2021.

1.5 Synthèse

La présente section nous a permis d'évaluer la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'entreprise et ce par l'utilisation du tableau de bord et de la gestion budgétaire comme outils incontournables de contrôle de gestion.

L'analyse effectuée par nos soins nous a montré clairement que l'exploitation des données et informations tirée de ces outils nous a aidé à bien détecter les situations de crise et proposer ensuite des recommandations sous forme de plan d'action. Il ressort de tout cela une augmentation du taux d'atteinte des objectifs de 41% en 2020 à 100% en 2021 est donc à une amélioration de la performance de l'entreprise.

2 Nos observations et nos recommandations

2.1 Les observations :

Au terme de notre mémoire, on peut dire que le système du contrôle de gestion existant au sein de TP M29 a un rôle très important dans le contrôle, le suivi des activités et d'aide à la prise de décision par la suite, mais il présente beaucoup de faiblesses qui l'empêchent dans l'exercice de sa mission on cite :

- ✓ Absence d'un système de comptabilité analytique ;
- ✓ Manque d'indicateurs fiables pour la mesure de la performance ;
- ✓ Absence totale des graphiques, pictogrammes, et baromètres qui facilitent l'analyse dans leur tableau de bord ;
- ✓ La négligence des indicateurs qualitatifs : taux de satisfaction client, leurs réclamations ou la motivation des salariés...

2.2 Les recommandations :

- ✓ Mise en place d'un système de comptabilité analytique pour une meilleure gestion des coûts ;
- ✓ création d'une direction (cellule) de management des risques ;
- ✓ Elaboration d'un tableau de bord social ;
- ✓ digitalisation de toutes les fonctions de l'entreprises ex : insertion d'un logiciel de suivi des activités qui permet de collecter les heure travaillées par projet, et par tâche ;
- ✓ Fiabiliser et évoluer le système d'information de TP M29, afin de rendre l'obtention de l'information rapide et faire évoluer les moyens de communication avec les autres services.
- ✓ Vu que cette entreprise est une entreprise de projet, je leur propose un tableau de bord projet (voir l'annexe 12)

À travers ce stage pratique effectué a COSIDER TP M29 on a pût constater que les outils de contrôle de gestion jouent un rôle primordiale dans la prise de décision de cette entité, cependant leurs tableau de bord permet de détecter toute anomalie on donnant une image récapitulatif de sa situation dans une période donné et de signaler dans l'immédiat toutes les défaillances.

De plus l'analyse périodique des écarts de budgets lui permettra de mesurer son degré d'atteinte des résultats fixés et au cas de détection d'un déséquilibre elle mit en place des actions correctives qui servent à renforcer son rendement vers une meilleurs concrétisation des stratégies.

Au terme de la synthèse réaliser, on a rendu compte que cette entreprise doit impérativement intégrer la comptabilité analytique dans sa boîte à outils car la connaissance du coût complet des projets est un élément d'information non négligeable, comme elle doit Etendre ses activités aux nouvelles pratiques de contrôle de gestion, tel que les études benchmarking, le Réengineering,

Le système de contrôle de gestion mis en place actuellement au niveau de TP M29 doit être amélioré afin de mieux contribuer au pilotage des différents projets de l'Agence.

Conclusion générale

Conclusion générale

Aujourd'hui, l'activité de l'entreprise est devenue beaucoup plus complexe est subi des changements qui sont le résultat d'une mondialisation, concurrence accrue et l'augmentation des exigences des clients, où seules les entreprises bien organisées peuvent assurer leur pérennité.

En fait, pour faire face aux différentes contraintes, l'entreprise se voit dans l'obligation d'adapter les nouvelles pratiques managériales. Le Contrôle de gestion est parmi ces pratiques qui permettent à l'entreprise de mesurer, piloter et améliorer sa performance globale à travers ses outils traditionnels comme la comptabilité analytique et la gestion budgétaire et ses nouveaux outils comme le tableau de bord.

Voyant l'importance donnée à la fonction de contrôle de gestion et au terme de notre travail qui a pour but de voir le rôle de contrôle de gestion dans la mesure de piloter la performance globale , Nous avons établi une démarche qui consiste dans un premier temps d'effectuer une recherche bibliographique et dans un second temps nous avons réalisé une étude analytique prenant le cas du l'entreprise COSIDER travaux publics projet M29 qui s'impose sur le secteur de la réalisation des ouvrages souterrains et maritimes.

Au terme de ce travail, nous sommes arrivées aux conclusions suivantes :

- Le contrôle de gestion permet de relier les objectifs qui doivent être cohérents avec les finalités de l'entreprise, les moyens à mettre en œuvre et les résultats ;
- Le contrôleur de gestion fournit aux responsables les données et les outils d'aide au diagnostic et à la prise de décision qui permettent de détecter les anomalies et suggérer des plans d'actions;
- Le contrôle de gestion en étant un système d'information il continue à faire parler les chiffres on produisant des informations exploitables en agissants sur l'environnement des solutions, et proposer des actions correctives ;
- La mise en place d'une gestion budgétaire nécessite une très bonne connaissance des activités, de situation de l'entreprise, pour traduire les objectifs de l'entreprise sous forme de budget, qui feront par la suite l'objet d'une étude comparative avec les réalisations ;

Conclusion générale

- Le tableau de bord de TP M29, est un instrument de communication et de décision qui permet aux contrôleurs de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de gestion afin de l'améliorer à travers les clignotants ;

Grace à cette étude, nous avons pu confirmer les hypothèses avancées dans l'introduction de notre recherche comme suit :

Hypothèse 01 : Le contrôle de gestion étant un outil de direction par objectifs qui permet d'éclairer le cheminement vers ces objectifs fixés par l'entreprise est cela à travers ses outils ce dernier, permet de détecter rapidement tout écart significatif ou exceptionnel et d'avertir le DG, afin de pouvoir mener les actions correctives à temps, ce qui contribue à l'aide de la prise de décision à mieux gérer son entreprise. Ce constat nous conduit à **confirmer** notre première hypothèse ;

Hypothèse 02 : une entreprise performante est une entreprise dite efficiente et efficace, elle parvient à réaliser ses objectifs fixés en minimisant ses couts, de plus, elle défie ses concurrents en terme de qualité et de rapidité de service, tout on s'adaptant en innovation évolutive. On déduit donc par résultat que l'hypothèse numéro deux est **confirmée partiellement**.

Hypothèse 03 : Le service contrôle de gestion de TP M29 et à travers ses outils : le tableau de bord et la gestion budgétaire à affronter la situation de crise ont fournissant des informations fiables faisant l'objet d'une alerte, ce qui a permet aux managers de prendre des mesures correctives pour faire face à ces changements imprévus et guidant l'entreprise vers l'atteinte de ces objectifs fixés. Ce qu'on constate finalement que notre troisième hypothèse est **confirmée**.

Nous pouvons de ce que précède affirmer que toutes nos hypothèses sont confirmées, les résultats obtenus permettent d'apprécier la contribution du contrôle de gestion au service de pilotage de la perfomance.

Comme tout autre système perfectible, le contrôle de gestion de TP M29 présente quelques limites qui freinent sa gestion, ce qui nous a poussé à faire les suggestions suivantes :

Conclusion générale

- ✓ Mise en place d'un système de comptabilité analytique pour une meilleure maîtrise des coûts.
- ✓ Elaboration d'un tableau de bord social.
- ✓ création d'une direction (cellule) de management des risques.
- ✓ Digitaliser toutes les fonctions de l'entreprise ex : insertion d'un logiciel de suivi des activités qui permet de collecter les heures travaillées par projet, et par tâche.

Aujourd'hui nous sommes devant un outil de leadership, un outil d'investigation qui a pu se confronter et s'adapter à l'évolution technologique du monde et donc il n'est plus synonyme de vérification ou respect des normes mais a son vrai sens qui est la maîtrise.

Néanmoins, nous encourageons les futurs étudiants des prochaines promotions d'effectuer d'autres recherches sur certains points qui n'ont pas été abordé jusqu'ici sur ce thème très large et évolutif, nous tenons à proposer d'autre axée de recherches qui sont :

- ✓ Le rôle de contrôle de gestion au sein d'une entreprise dans la mesure de la performance environnementale.
- ✓ Les évolutions des pratiques du contrôle de gestion benchmarking et reengineering face aux exigences économiques.

Pour conclure, nous espérons que ce travail de recherche a bien atteint ses objectifs.

Bibliographie

Les ouvrages :

- ♦ Arnould (H) et Durand(X), « les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'organisation EYROLLES, 2015.
- ♦ ALAZARD (C) et SEPARI (S), « DCG 11 CONTROLE DE GESTION, MANUEL ET APPLICATION », 02^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010.
- ♦ BAUQUIN (H), « les grands auteurs en contrôle de gestion », éditions MSN, Paris, 2005.
- ♦ BACRY (P), « dictionnaire encyclopédique Larousse », N°02, Paris, 2001.
- ♦ BRIGITTE (D), MICHEL (L), et autre « Comptabilité et gestion des organisations », 7e édition, DUNOD, 2010
- ♦ Bouquin (H), « Le contrôle de gestion: contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », Presses Universitaires de France - PUF, 1986.
- ♦ CAPPELLETTI (L), PHILLIPPE (B), « Toute la fonction Contrôle de gestion », DUNOD, 2014.
- ♦ Caroline. (S) : la boîte à outils du contrôle de gestion ,édition DUNOD, Paris,2019
- ♦ DUMAS (G) et LARUE(D), « contrôle de gestion », édition LITEC, paris, 2005
- ♦ DEMEESTER (R), LORINO (P), MOTTIS (N), « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2013.
- ♦ DJEBRI(Z), DURAND(X) et KUZLA(C), « contrôle de gestion, Dunod,
- ♦ DORIATH. (B) « Contrôle de gestion en 20 fichiers »,5^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2008.
- ♦ FERNANDEZ. (A), « les nouveaux tableaux de bord des managers », édition d'organisation, paris, 2005,
- ♦ Fabre, SEPARI.S, CHARRIER.H, « DSCG3 Management Et Application »,2^{ème} édition,
- ♦ GIRAUD, SAULPIC. O, Et. All, «contrôle de gestion et pilotage de la performance » ,2^{ème} édition, Guolino éditeur, Paris, 2004,
- ♦ GIRAUD. (F), SAULPIC. (O) et autres, « Contrôle de Gestion et Pilotage de la performance », GUALINO, France ,2002.
- ♦ GUERNY et AL., « Principes et mise en place du tableau de bord de gestion », 5^e éd, Paris, Delmas, 1986

Bibliographie

- ♦ HEMICI (F), BOUNAB (M), « Techniques de gestion Cours et applications », 4^{ème} édition, DUNOD, 2017.
- ♦ KERVILLER (I) et KERVILLER(L), « Le contrôle de gestion : à la portée de tous », 3^e édition, ECONOMICA, 2000.
- ♦ KOTLER (P) et DUBOIS (B), « marketing Management », 10^{ème} Edition, 2000.
- ♦ KHEMAKHEM. (A), «La dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition DUNOD, 1976.
- ♦ LONING, (H), « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques », 3^e édition, Dunod, Paris, 2008.
- ♦ LÖNING. (H), MALLERET (V), MERIC. (J), PESQUEUX. (Y), « Le contrôle de gestion outil Organisation et mise en œuvre », 3^{ème} édition,
- ♦ LÖNING (H) et MALLERET (V), « management gestion organisation, outils et pratiques », 3^e édition, DUNOD
- ♦ LOROY. (M), « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Organisation, Paris, 2001.
- ♦ LORINO (P), « méthode et pratique de la performance », 3^{ème} édition, organisation, 2003.
- ♦ LYNCH, KARIM (S), et autre « management et pilotage de la performance », CADEX, paris, 2009
- ♦ LEDRUC. (M), « Capital- compétence dans l'entreprise », édition ESF, Paris, 2007
- ♦ Mohamed (FRIOUI), « Cours de Politique Générale et Stratégie de l'entreprise », DEA Management, FSEG Tunis, 2001.
- ♦ MARGOTTEAU. (E), « Contrôle de gestion », édition Ellipses, Paris, 2001
- ♦ Sahraoui (A), « comptabilité analytique cours et études de cas corrigés », édition Berti, Alger, 2004.
- ♦ SULZER Jean-Richard, « Comment construire le tableau de bord », édition DUNOD, 1993.
- ♦ SELMER (C), « Concevoir le tableau de bord », 4^{ème} édition, DUNOD, 2015
- ♦ SAVALL(H), ZARDET(V), « le nouveau contrôle de gestion, méthode des couts – performances cachés », Paris, Eyrolles, 1992
- ♦ SEPARI. (S), SOLLE .Guy, Le Cœur, « DSCG3 management et contrôle de gestion » , 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2014.

Bibliographie

Article et revues scientifiques :

- ♦ A.Y. LEVIN et J.W. MINTON, « Determining organizational performance: another look, and an agenda for research », Management Science, Vol 32, n°5, 1986.
- ♦ ECCLES R.G., « The Performance Measurement Manifesto »
- ♦ LORINO Philippe, (1998), De la stratégie aux processus stratégiques, Revue Française de Gestion, n°119
- ♦ LORINO Philippe, (2004), Méthodes et pratiques de la performance, Edition d'Organisation, Cite par (S. ANDRE (2006), « Evaluation de synthèse de la performance environnementale pour des sites industriels : Cas des sites des entités de la société TOTAL » ; Cahier du LAMSADE 241, sept 2006, P.4.)
- ♦ « Guide Méthodologique De Mise En Œuvre Du Contrôle De Gestion, Au Ministre De La Communication ».24 Février 2004, <http://www.win2pdf.com/.fr>
- ♦ TEZENAS du Moncel, cité par MOHAMED Bayed, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management,1992,
- ♦ K.H CHUNG et S.W. PRUITT, « A simple approximation of Tobin's Q », Financial Management, Vol 23, N°3, 1994
- ♦ BOYATIZIS, cité par A. PAYETTE « l'efficacité des gestionnaires et des organisations ».
- ♦ Traduit par KAPLAN. R.S, et NORTON. D.P, «The Balanced Scorecard–Measures That Drive Performance», HARVARD Business Review, janv.-févr,1992
- ♦ GOSSELIN. (A). et MURPHY. K. (R), « L'échec de évaluation de la performance », Revue Gestion, vol. 19,n° 3, 1994

Travaux universitaires :

- ♦ BENKHELOUF (F), « contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de performance » mémoire Master, université Bejaia, 2012-2013,
- ♦ Chetrat (SADIA), « le contrôle de gestion comme outil de pilotage de l'entreprise », mémoire master, Bejaia, 2018-2019.
- ♦ El MAHDI (Walid), «le rôle de contrôle de gestion ans la mesure de la performance globale de l'entreprise Algérienne », mémoire Master, ESC,2016

Bibliographie

- ♦ AMMOUR (Meriem), « La gestion budgétaire, comme instrument essentiel de contrôle de gestion», mémoire Master, EHEC, 2019
- ♦ MEDJBOUR (M), MEDMER (F), en vue d'obtention du master « la contribution du contrôle de gestion dans la performance de l'entreprise », mémoire université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, P2016 -2017.
- ♦ Olivier de La Villarmois, mémoire Master « impact des ERP sur le contrôle de gestion », 2016
- ♦ TIDJET (Halim), « la contribution de CDG dans la performance de l'entreprise », mémoire Master, 2019, ESGEN
- ♦ ZOUIDI (LAILA) « la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance dans le secteur public: le cas du Maroc », Mémoire université du QUÉBEC À MONTRÉAL, 2016.
- ♦ Zouaoui (Warda), « contrôle de gestion pour le pilotage de la performance », Mémoire master, Bejaia 2012/2013.

Sites web :

- ♦ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/contr%C3%B4le/18932>
- ♦ <https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-contrôle-de-gestion-missions-et-limites.html>
- ♦ <https://www.ummto.dz/fsecsg/wp-content/uploads/2020/10/Cours-de-comptabilite-analytique-converti.pdf>
- ♦ <https://www.compta-facile.com/differents-tableaux-de-bord/>
- ♦ <https://www.c4dimensions.com/plata-o-plomo/>
- ♦ <https://ese-oran.dz/wp-content/uploads/2021/10/polycopies-de-Cours-Gestion-Budgetaire-BELGHAOUTI-Nacera-1>
- ♦ <https://www.appvizer.fr/magazine/operations/ppm/pilotage-strategique>
- ♦ <https://www.appvizer.fr/magazine/operations/ppm/pilotage-strategique>
- ♦ <https://reward-process.com/piloter-performance-commerciale/indicateurs-performance-commerciale/>
- ♦ www.piloter.org
- ♦ <https://fr.scribd.com/document/346200757/Type-de-La-Performance>
- ♦ <https://www.journaldunet.com/management/direction-generale/1142130-le-tableau-de-bord-prospectif-cinq-etapes-pour-reussir-votre-strategie/>

Glossaire

Le plan d'action : Le plan d'action est un instrument de prévention adapté à l'entreprise, et 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 développés et répondre aux besoins des travailleurs.

Le reporting : Acte consistant à rendre compte de son travail ou activité à un ou plusieurs responsables. Dans la pratique il se caractérise par un ou plusieurs documents de synthèses plus ou moins détaillés chargés d'informer leurs destinataires des actions réalisées et /ou à venir.

Le reengineering : une redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques qui constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité.

Le benchmarking : ou l'étalonnage concurrentiel, est composé de deux mots « Bench : banc d'essai », marking : notation. Ce terme a été beaucoup utilisé par les cabinets conseils. C'est une étude d'un produit ou d'un service comparativement effectuée au leader du marché, en effet c'est un outil d'analyse de la concurrence.

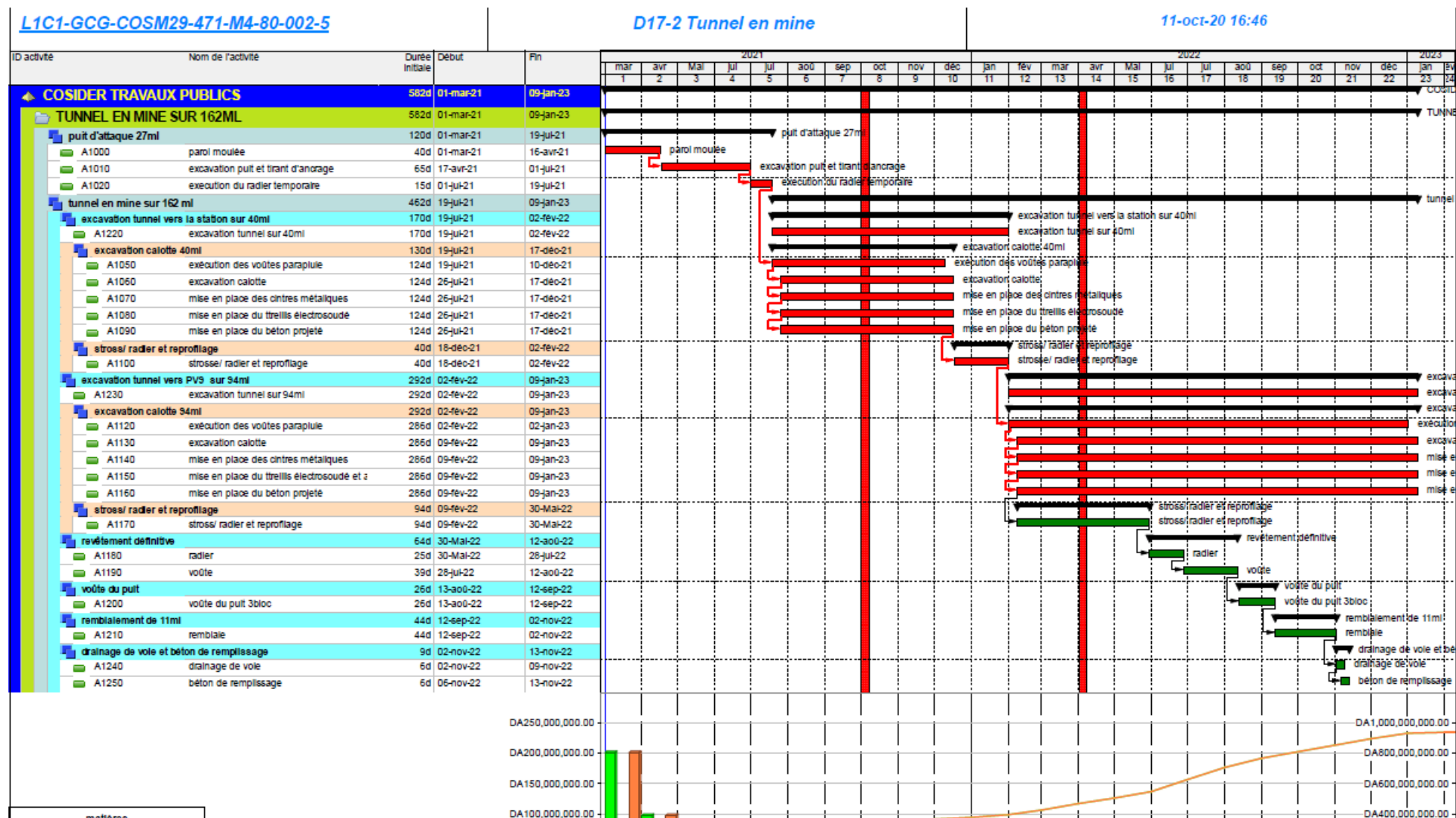
Situation de crise : (la crise : est un moment difficile à gérer qui touche le déroulement de l'activité), la situation de crise existe lors d'une altération de sens, d'une perte de contrôle ou d'une désintégration de l'organisation.

Annexes

Annexe 01 : Consommation par famille d'article

Code	Nom	Quantité	Montant	%
311000	CIMENT	1 334,12	7 082 909,54	12,60%
311100	SABLE	2 764,60	3 774 928,00	6,71%
311200	AGREGATS	2 912,32	3 682 296,88	6,55%
311400	ADJUVANTS	4 409,50	960 862,00	1,71%
311501	ROND A BETON CRENELE	307,08	29 677 594,40	52,78%
311502	ARMATURES POUR BETON	4,82	432 627,48	0,77%
311504	FIL D'ATTACHE	1 600,00	226 640,56	0,40%
311509	AUTRES ACIER P/BETON	660,00	448 800,00	0,80%
311519	AUTRES ACIERS LAMINE	40,00	394 000,00	0,70%
311520	PROFILES LAMINES	8,00	432 986,40	0,77%
311550	TUBES EN BETON	8,00	59 600,00	0,11%
311552	TUBES EN PVC	1 175,00	251 594,90	0,45%
311600	BOIS BLANC	44,00	225 800,00	0,40%
321200	PRODUITS D'ISOLATION	1 960,00	882 200,00	1,57%
321210	PRODUITS ROUGE/BRIQUE	608,00	12 263,36	0,02%
321220	AUTRES MATERIAUX CON	105,00	187 750,00	0,33%
321230	PRTS PEINT/VITRERIE	206,00	180 470,00	0,32%
321241	PRODUITS SERRU/QUINC	586,00	433 540,79	0,77%
321265	MAT SEC/SIGNALISATIO	25,00	20 500,00	0,04%
321269	FOURNITURES INDUSTRIE	155,00	72 123,42	0,13%
321272	GAZ DE SOUDURE	418,00	123 700,55	0,22%
321279	AUTRES PROD DE SOUDU	330,00	90 362,79	0,16%
321290	PIECES DE RECHANGE	296,60	2 151 790,04	3,83%
321300	PNEUMATIQUE	15,00	263 235,59	0,47%
321310	PETIT OUTILLAGE	9,00	38 265,39	0,07%

Annexe 02 : Le planning des travaux contractuels



Annexe 03 : Tableau de bord

	TABLEAU DE BORD	Edité le : Par : P/M29
---	--------------------------	----------------------------------

Projet : **P/M29** **METRO D'ALGER EXTENSION C : AIN NAADJA-BARAKI**

	Prod Marché	Dont ST	Prést Interne	Prest ext	Prod Propre	Prod Globale	MO	%	MX	%	MLI	%	FRAIS ST	%	MLX	%	TMX	%	AUTRE	%	Service	%	FRAIS SIEGE	TOTAL charge	%	RESULT	%
P /	561 635	153 364	0	0	408 271	561 635	100 226	25	71 663	18	37 464	9	163 561	94	5 255	3	2 082	1	3 506	2	174 403	31	28 082	411 838	73	149 797	27
R/	491 257	94 597	0	0	396 660	491 257	124 072	31	90 618	23	41 533	10	106 283	94	4 082	4	3 171	3	0	0	113 536	23	24 563	394 323	80	96 935	20
%	87	62	0	0	97	87	124	0	126	0	111	0	65	0	78	0	152	0	0	0	65	0	87	96	0	65	0
P /	561 635	153 364	0	0	408 271	561 635	100 226	25	71 663	18	37 464	9	163 561	94	5 255	3	2 082	1	3 506	2	174 403	31	28 082	411 838	73	149 797	27
R/	491 257	94 597	0	0	396 660	491 257	124 072	31	90 618	23	41 533	10	106 283	94	4 082	4	3 171	3	0	0	113 536	23	24 563	394 323	80	96 935	20
%	87	62	0	0	97	87	124	0	126	0	111	0	65	0	78	0	152	0	0	0	65	0	87	96	0	65	0
R/	21 799 190	4 084 519	7 475	306 175	18 028 321	22 112 840	5 462 008	30	4 814 384	27	2 644 591	15	3 533 456	84	178 799	4	170 059	4	301 246	7	4 183 560	19	1 253 420	18 357 963	83	3 754 877	17

P/M : Prévisionnel Mensuel - P/E : Prévisionnel Exercice - P/O : Prévisionnel d'Origine
R/M : Réalisation Mensuelle - R/E : Réalisation Exercice - R/O : Réalisation d'Origine

Annexe 04 : Production par article

Code Article	Désignation Article	Quantité Propre	Quantité S/Traitée	Quantité Globale	Valeur Propre	Valeur S/Traitée	Valeur Globale
01.102	Excavation à ciel ouvert dans terrain de toute nature, y compris mise e	616,00	0,00	616,00	1 020 367,04	0,00	1 020 367,04
01.103	Excavation mécanique de tunnel, par la méthode NATM, dans terrain de	510,00	0,00	510,00	904 107,60	0,00	904 107,60
01.104	Excavation à ciel ouvert dans terrain de toute nature entre des parois	3 300,00	0,00	3 300,00	2 633 136,00	0,00	2 633 136,00
01.105	Excavation mécanique sous dalle de couverture, dans terrain de toute	1 877,71	0,00	1 877,71	2 278 751,30	0,00	2 278 751,30
01.107	Remblai par couches de 20 cm avec des matériaux d'apport, y compris	330,03	0,00	330,03	2 238 497,78	0,00	2 238 497,78
01.107bis	'Remblai par couches de 50 cm avec Graves ciment, y compris transpo	47,69	0,00	47,69	323 467,44	0,00	323 467,44
01.201	Démolition d'ouvrage existant en béton, y compris mise en dépôt, char	72,26	0,00	72,26	372 651,32	0,00	372 651,32
01.202	Démolition d'ouvrage existant en maçonnerie, y compris mise en dépôt	222,00	0,00	222,00	1 072 988,16	0,00	1 072 988,16
02.109	Pieux de 0.60m de diamètre, y compris mobilisation de l'équipement de	1 302,10	697,90	2 000,00	51 600 295,89	27 656 744,11	79 257 040,00
02.114	Pieux de 1.20m de diamètre, y compris mobilisation de l'équipement de	124,83	19,67	144,50	11 589 543,01	1 826 214,14	13 415 757,14
02.203	Profilés métalliques d'étalement, conformément aux plans d'exécution	4 268,07	0,00	4 268,07	645 076,10	0,00	645 076,10
03.102	Fourniture et mise en œuvre de béton C30/37 EC2, pour béton arme ou	998,07	0,00	998,07	10 907 677,47	0,00	10 907 677,47
03.104	Fourniture et mise en oeuvre de béton projeté C25/30 EC2 (M3)	131,11	0,00	131,11	3 712 510,76	0,00	3 712 510,76
03.304	Fourniture et mise en œuvre de béton de propreté dose à 200 kg de cim	110,15	0,00	110,15	1 083 978,44	0,00	1 083 978,44
04.101	Coffrage ordinaire droit y compris tous les travaux préparatoires et acc	335,63	0,00	335,63	2 619 024,94	0,00	2 619 024,94
04.103	Coffrage soigne droit pour parement apparent y compris tous les trava	943,78	0,00	943,78	9 271 336,08	0,00	9 271 336,08
04.104	Coffrage soigne courbe pour parement apparent y compris tous les tra	288,64	0,00	288,64	8 546 751,63	0,00	8 546 751,63
04.106	Coffrages pour réservations, y compris tous les travaux préparatoires	3,77	0,00	3,77	40 792,49	0,00	40 792,49
05.101	Armature en acier A500NR pour béton, y compris la coupe, le façonnag	404,20	0,00	404,20	62 679 790,22	0,00	62 679 790,22
05.102	Armature d'acier en treillis électrosoudé A500NR (T)	7,25	0,00	7,25	1 175 935,40	0,00	1 175 935,40
05.202	Cintre métallique HEB pour soutènement de voûtes (T)	12,23	0,00	12,23	2 320 328,89	0,00	2 320 328,89

Annexe 05 : le budget réel année 2018

Production	Janvier	Fevrier	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	322 131	354 341	382 244	346 717	422 349	436 054	432 387	368 551	394 931	484 038	543 443	779 098	5 266 285
Dont S/T	27 504	26 451	74 290	32 461	58 019	140 274	59 419	23 630	59 546	38 419	109 714	142 796	792 523
Prestation Externe	0	0	0	0	0	61 675	0	0	0	0	0	55 259	116 934
Prestation Interne	0	0	3 590	0	0	191	0	0	0	0	0	2 526	6 307
Production propre	294 628	327 890	311 544	314 256	364 330	357 647	372 968	344 921	335 385	445 619	433 729	694 087	4 597 003
Production Globale	322 131	354 341	385 834	346 717	422 349	497 921	432 387	368 551	394 931	484 038	543 443	836 883	5 389 526
Matériels	45 298	60 083	50 967	53 436	52 176	49 150	52 516	57 790	48 060	53 287	56 506	57 358	636 629
%	15	18	16	17	14	14	14	17	14	12	13	8	14
Matériaux	99 782	112 307	112 607	98 082	130 279	131 753	147 942	120 096	129 320	165 439	137 155	191 168	1 575 930
%	34	34	36	31	36	37	40	35	39	37	32	28	34
Main d'œuvre	106 506	108 587	108 398	108 367	110 870	83 467	104 564	116 771	107 245	113 792	122 164	120 089	1 310 819
%	36	33	35	34	30	23	28	34	32	26	28	17	29
Total Service	33 237	34 044	86 787	38 903	64 160	137 667	61 534	31 118	50 628	53 857	103 656	152 963	848 554
%	10	10	22	11	15	28	14	8	13	11	19	18	16
Frais sous traitance	26 742	25 718	67 148	30 403	55 607	131 231	55 190	22 976	42 067	30 398	95 518	141 836	724 833
%	80	76	77	78	87	95	90	74	83	56	92	93	85
Transport de matériaux	4 406	3 041	5 672	4 939	4 642	4 531	3 872	5 054	5 544	7 862	4 934	6 909	61 406
%	13	9	7	13	7	3	6	16	11	15	5	5	7
Location externe de matériel	2 089	2 555	2 620	3 016	1 993	1 904	2 472	3 087	3 017	2 997	3 204	4 219	33 175
%	6	8	3	8	3	1	4	10	6	6	3	3	4
Autres services	0	2 730	11 347	545	1 917	0	0	0	0	12 600	0	0	29 139
%	0	8	13	1	3	0	0	0	0	23	0	0	3
Frais de siège 5 %	16 107	17 717	19 292	17 336	21 117	24 896	21 619	18 428	19 747	24 202	27 172	41 844	269 476
Total charges	300 930	332 738	378 051	316 124	378 602	426 933	388 176	344 202	354 999	410 577	446 653	563 423	4 641 408
%	93	94	98	91	90	86	90	93	90	85	82	67	86
RESULTAT	21 201	21 603	7 783	30 593	43 748	70 988	44 212	24 348	39 931	73 461	96 790	273 460	748 118
%	7	6	2	9	10	14	10	7	10	15	18	33	14

Annexe 06 : Budget prévisionnel année 2018

Production	Janvier	Fevrier	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	295 771	293 147	299 304	324 658	326 777	286 823	348 405	283 991	304 328	301 716	280 984	277 374	3 623 277
Dont S/T	102 634	105 747	103 597	92 452	85 142	63 037	109 136	80 602	109 695	96 400	93 459	101 702	1 143 605
Prestation Interne	-5 371	-4 774	-5 172	-5 172	-5 371	-4 973	-5 304	-3 771	-3 771	-3 771	-3 916	-1 429	-52 795
Production propre	187 766	182 626	190 534	227 034	236 263	218 812	233 965	199 618	190 862	201 544	183 609	174 242	2 426 877
Production Globale	290 400	288 373	294 132	319 486	321 406	281 850	343 101	280 220	300 557	297 945	277 068	275 945	3 570 482
Materiel	44 590	42 493	44 581	42 502	44 581	42 502	44 581	42 502	44 581	42 502	44 581	42 502	522 498
%	24	23	23	19	19	19	19	21	23	21	24	24	22
Materiaux	68 025	61 673	63 413	79 042	71 210	64 198	78 343	62 941	42 014	57 003	50 438	49 238	747 537
%	36	34	33	35	30	29	33	32	22	28	27	28	31
Main d'oeuvre	94 877	94 877	99 728	99 734	99 739	99 745	99 757	99 786	99 790	96 788	96 740	96 450	1 178 013
%	51	52	52	44	42	46	43	50	52	48	53	55	49
Total Service	61 005	61 701	62 025	58 121	55 827	46 288	58 707	48 633	85 275	71 408	61 378	60 815	731 182
%	21	21	21	18	17	16	17	17	28	24	22	22	20
Frais sous traitance	47 067	44 857	44 877	42 112	39 637	30 266	41 871	33 234	70 164	55 646	52 840	50 867	553 438
%	77	73	72	72	71	65	71	68	82	78	86	84	76
Transport de materiaux	1 528	1 462	1 491	1 481	1 824	1 825	2 473	1 200	887	1 494	1 297	2 164	19 127
%	3	2	2	3	3	4	4	2	1	2	2	4	3
Location externe de matériel	1 849	1 823	1 849	1 823	1 849	1 823	1 849	1 823	1 849	1 823	1 849	1 823	22 032
%	3	3	3	3	3	4	3	4	2	3	3	3	3
Autres services	10 561	13 559	13 808	12 705	12 518	12 373	12 515	12 376	12 376	12 445	5 391	5 961	136 585
%	17	22	22	22	22	27	21	25	15	17	9	10	19
Frais de siege 5 %	14 520	14 419	14 707	15 974	16 070	14 092	17 155	14 011	15 028	14 897	13 853	13 797	178 524
Total charges	283 018	275 162	284 453	295 373	287 428	266 825	298 543	267 872	286 688	282 599	266 990	262 802	3 357 754
%	97	95	97	92	89	95	87	96	95	95	96	95	94
RESULTAT	7 382	13 211	9 678	24 113	33 978	15 024	44 559	12 348	13 869	15 346	10 078	13 143	212 728
%	3	5	3	8	11	5	13	4	5	5	4	5	6

Annexe 07 : Budget prévisionnel année 2019

Production	Janvier	Fevrier	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	467 649	379 317	388 100	557 418	481 396	605 186	567 449	616 556	508 904	518 381	554 816	497 501	6 142 674
Dont S/T	88 786	51 797	46 884	52 855	64 155	184 176	173 743	163 103	145 712	188 607	172 653	161 851	1 494 322
Prestation Interne	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Production propre	378 864	327 521	341 216	504 562	417 241	421 010	393 706	453 454	363 192	329 774	382 163	335 650	4 648 352
Production Globale	467 649	379 317	388 100	557 418	481 396	605 186	567 449	616 556	508 904	518 381	554 816	497 501	6 142 674
Matériels	57 612	54 032	57 612	55 200	57 612	55 200	57 612	55 200	57 612	55 200	57 612	53 727	674 228
%	15	16	17	11	14	13	15	12	16	17	15	16	15
Matériaux	104 698	100 538	104 082	113 303	118 966	141 951	146 964	152 614	135 202	131 195	128 680	118 715	1 496 909
%	28	31	31	22	29	34	37	34	37	40	34	35	32
Main d'œuvre	121 866	121 866	121 866	121 866	121 866	121 866	121 866	121 866	118 607	118 607	118 607	118 607	1 449 357
%	32	37	36	24	29	29	31	27	33	36	31	35	31
Total Service	119 826	69 273	66 957	124 509	71 122	190 295	175 320	162 144	143 954	162 914	171 116	160 652	1 618 083
%	26	18	17	22	15	31	31	26	28	31	31	32	26
Frais sous traitance	73 090	40 061	39 567	48 151	60 850	177 838	163 955	149 641	131 576	152 582	160 529	149 429	1 347 270
%	61	58	59	39	86	93	94	92	91	94	94	93	83
Transport de matériaux	4 298	2 911	1 918	4 063	4 722	6 678	5 715	6 179	5 799	3 552	4 925	5 210	55 970
%	4	4	3	3	7	4	3	4	4	2	3	3	3
Location externe de matériel	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	4 693	56 320
%	4	7	7	4	7	2	3	3	3	3	3	3	3
Autres services	37 745	21 608	20 779	67 602	856	1 086	956	1 631	1 886	2 087	969	1 320	158 524
%	31	31	31	54	1	1	1	1	1	1	1	1	10
Frais de siege 5 %	23 382	18 966	19 405	27 871	24 070	30 259	28 372	30 828	25 445	25 919	27 741	24 875	307 134
Total charges	427 384	364 675	369 921	442 749	393 636	539 571	530 135	522 651	480 820	493 835	503 756	476 577	5 545 710
%	91	96	95	79	82	89	93	85	94	95	91	96	90
RESULTAT	40 265	14 642	18 179	114 668	87 761	65 615	37 315	93 905	28 083	24 547	51 060	20 924	596 964
%	9	4	5	21	18	11	7	15	6	5	9	4	10

Annexe 08 : Budget réel année 2019

Production	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	503 695	541 898	558 261	508 342	501 902	547 837	596 381	619 777	568 159	703 267	926 890	750 784	7 327 195
Dont S/T	111 452	127 955	126 082	84 125	54 219	87 708	90 997	169 117	165 395	251 445	217 304	213 410	1 699 210
Prestation Externe	0	0	0	53 231	0	36 696	0	0	30 037	13 515	0	55 762	189 241
Prestation Interne	0	437	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	437
Production propre	392 243	414 380	432 180	477 449	447 683	496 825	505 384	450 660	432 801	465 337	709 586	593 136	5 817 663
Production Globale	503 695	542 335	558 261	561 573	501 902	584 533	596 381	619 777	598 196	716 782	926 890	806 546	7 516 873
Matériels	55 918	61 336	63 798	65 156	61 261	55 217	53 398	47 208	55 788	54 775	52 063	42 598	668 516
%	14	15	15	14	14	11	11	10	13	12	7	7	11
Matériaux	147 727	153 780	148 560	114 138	119 978	169 702	130 233	105 660	152 015	162 245	139 387	128 477	1 671 901
%	38	37	34	24	27	34	26	23	35	35	20	22	29
Main d'œuvre	125 343	120 162	115 384	117 384	110 461	113 242	150 506	107 696	123 390	125 607	127 169	118 058	1 454 402
%	32	29	27	25	25	23	30	24	29	27	18	20	25
Total Service	124 792	152 525	154 272	119 791	78 997	166 808	134 081	271 882	211 889	308 852	294 721	282 219	2 300 827
%	25	28	28	21	16	29	22	44	35	43	32	35	31
Frais sous traitance	110 701	126 791	136 121	110 481	57 755	135 695	122 779	262 832	186 694	280 183	273 694	251 429	2 055 155
%	89	83	88	92	73	81	92	97	88	91	93	89	89
Transport de matériaux	9 839	9 099	986	2 586	8 521	4 448	5 709	3 039	4 413	7 805	5 510	6 374	68 328
%	8	6	1	2	11	3	4	1	2	3	2	2	3
Location externe de matériel	4 251	4 035	4 565	4 741	5 126	5 185	5 593	6 011	6 088	6 452	5 200	4 830	62 076
%	3	3	3	4	6	3	4	2	3	2	2	2	3
Autres services	0	12 600	12 600	1 984	7 594	21 480	0	0	14 695	14 413	10 317	19 585	115 267
%	0	8	8	2	10	13	0	0	7	5	4	7	5
Frais de siege 5 %	25 185	27 117	27 913	28 079	25 095	29 227	29 819	30 989	29 910	35 839	46 345	40 327	375 844
Total charges	478 964	514 919	509 927	444 547	395 792	534 195	498 037	563 434	572 992	687 318	659 684	611 679	6 471 490
%	95	95	91	79	79	91	84	91	96	96	71	76	86
RESULTAT	24 731	27 415	48 334	117 026	106 110	50 338	98 343	56 344	25 204	29 464	267 206	194 867	1 045 383
%	5	5	9	21	21	9	16	9	4	4	29	24	14

Annexe 09 : Budget prévisionnel année 2020

Production	Janvier	Fevrier	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	491 257	490 758	354 619	241 451	374 425	457 021	428 087	431 604	430 398	428 550	422 126	445 740	4 996 036
Dont S/T	94 597	163 024	96 339	74 215	142 993	151 376	160 607	168 084	193 756	193 527	172 325	180 948	1 791 791
Prestation Interne	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Production propre	396 660	327 734	258 280	167 236	231 432	305 645	267 480	263 519	236 642	235 023	249 801	264 792	3 204 244
Production Globale	491 257	490 758	354 619	241 451	374 425	457 021	428 087	431 604	430 398	428 550	422 126	445 740	4 996 036
Materiel	41 533	44 988	43 269	7 939	18 924	40 699	31 246	29 677	27 344	27 637	31 230	29 677	374 163
%	10	14	17	5	8	13	12	11	12	12	13	11	12
Matériaux	90 618	103 039	61 266	32 685	53 665	118 970	47 775	58 052	68 588	65 398	71 495	70 627	842 176
%	23	31	24	20	23	39	18	22	29	28	29	27	26
Main d'oeuvre	124 072	126 195	117 321	81 646	69 102	79 195	87 395	87 389	87 429	87 429	87 429	87 429	1 122 032
%	31	39	45	49	30	26	33	33	37	37	35	33	35
Total Service	113 536	181 025	101 608	83 472	158 482	173 708	176 509	190 422	212 991	213 574	193 379	205 182	2 003 888
%	23	37	29	35	42	38	41	44	49	50	46	46	40
Frais sous traitance	106 283	165 157	96 088	72 952	150 008	146 731	166 502	173 952	202 230	202 697	181 556	190 471	1 854 627
%	94	91	95	87	95	84	94	91	95	95	94	93	93
Transport de matériaux	3 171	3 025	1 996	590	1 701	2 404	1 528	1 260	1 450	1 585	1 775	2 111	22 596
%	3	2	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Location externe de matériel	4 082	4 632	3 524	3 939	3 916	5 187	3 635	3 616	3 635	3 616	3 635	3 616	47 034
%	4	3	3	5	2	3	2	2	2	2	2	2	2
Autres services	0	8 211	0	5 992	2 857	19 386	4 844	11 593	5 676	5 676	6 413	8 984	79 631
%	0	5	0	7	2	11	3	6	3	3	3	4	4
Frais de siege 5 %	24 563	24 538	17 731	12 073	18 721	22 851	21 404	21 580	21 520	21 427	21 106	22 287	249 802
Total charges	394 321	479 784	341 195	217 815	318 895	435 423	364 329	387 120	417 872	415 466	404 638	415 203	4 592 062
%	80	98	96	90	85	95	85	90	97	97	96	93	92
RESULTAT	96 936	10 974	13 424	23 636	55 530	21 598	63 758	44 483	12 526	13 084	17 487	30 537	403 974
%	20	2	4	10	15	5	15	10	3	3	4	7	8

Annexe 10 : Budget réel année 2020

Production	Janvier	Fevrier	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
Production Marché	491 257	490 546	354 619	241 451	374 425	457 021	463 462	428 032	449 320	885 194	928 841	1 010 285	6 574 453
Dont S/T	94 597	163 024	96 339	74 215	142 994	151 375	129 543	138 509	140 763	370 288	345 706	398 715	2 246 068
Prestation Externe	0	3 871	0	0	5 795	14 281	12 417	4 845	7 922	0	13 723	0	62 853
Prestation Interne	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Production propre	396 660	331 393	258 280	167 236	237 227	319 927	346 336	294 369	316 478	514 906	596 857	611 570	4 391 238
Production Globale	491 257	494 417	354 619	241 451	380 220	471 302	475 879	432 877	457 241	885 194	942 564	1 010 285	6 637 306
Materiel	41 533	44 988	43 269	7 939	18 924	40 699	46 976	46 437	47 933	51 775	52 724	52 063	495 261
%	10	14	17	5	8	13	14	16	15	10	9	9	11
Matériaux	90 618	103 039	73 211	32 817	53 665	118 970	81 491	82 262	93 719	71 260	57 276	84 012	942 341
%	23	31	28	20	23	37	24	28	30	14	10	14	21
Main d'oeuvre	124 072	126 196	117 322	81 647	69 103	79 195	104 014	92 452	97 471	106 846	108 016	108 181	1 214 515
%	31	38	45	49	29	25	30	31	31	21	18	18	28
Total Service	113 536	181 025	101 608	83 471	163 100	170 958	169 433	174 809	167 732	418 048	500 728	415 132	2 659 581
%	23	37	29	35	43	36	36	40	37	47	53	41	40
Frais sous traitance	106 283	165 157	96 088	72 952	150 008	146 731	144 447	145 731	139 980	390 894	485 057	400 032	2 443 360
%	94	91	95	87	92	86	85	83	83	94	97	96	92
Transport de matériaux	3 171	3 025	1 996	590	1 701	2 404	7 065	6 440	3 040	1 689	3 038	1 138	35 298
%	3	2	2	1	1	1	4	4	2	0	1	0	1
Location externe de matériel	4 082	4 632	3 524	3 938	3 917	5 188	4 441	4 889	4 669	5 320	5 767	7 543	57 909
%	4	3	3	5	2	3	3	3	3	1	1	2	2
Autres services	0	8 211	0	5 992	7 474	16 635	13 481	17 749	20 043	20 145	6 866	6 419	123 015
%	0	5	0	7	5	10	8	10	12	5	1	2	5
Frais de siege 5 %	24 563	24 721	17 731	12 073	19 011	23 565	23 794	21 644	22 862	44 260	47 128	50 514	331 865
Total charges	394 323	479 968	353 142	217 947	323 803	433 387	425 708	417 604	429 717	692 190	765 872	709 902	5 643 564
%	80	97	100	90	85	92	89	96	94	78	81	70	85
RESULTAT	96 935	14 448	1 477	23 504	56 417	37 914	50 170	15 274	27 524	193 004	176 692	300 383	993 743
%	20	3	0	10	15	8	11	4	6	22	19	30	15

Annexe 11 : Impact du COVID sur les ressources humaines et le matériels

Mois	% Présence	% Absence
Avr-20	37%	63%
mai-20	42%	58%
juin-20	60%	40%
juil-20	77%	23%
août-20	70%	30%
sept-20	73%	27%
oct-20	96%	04%
Nov-20	89%	11%
déc-20	93%	07%

Taux de Chômage Matériels			
1 ^{er} Semestre		2 ^{ème} Semestre	
Taux de chômage <u>JANVIER 2020</u> (%)	16.8	Taux de chômage <u>JUILLET 2020</u> (%)	27.6
Taux de chômage <u>FEVRIER 2020</u> (%)	22.6	Taux de chômage <u>AOÛT 2020</u> (%)	23.6
Taux de chômage <u>MARS 2020</u> (%)	16.7	Taux de chômage <u>SEPTEMBRE 2020</u> (%)	25.6
Taux de chômage <u>AVRIL 2020</u> (%)	19.9	Taux de chômage <u>OCTOBRE 2020</u> (%)	30
Taux de chômage <u>MAI 2020</u> (%)	30.8	Taux de chômage <u>NOVEMBRE 2020</u> (%)	31.9
Taux de chômage <u>JUIN 2020</u> (%)	34.2	Taux de chômage <u>DECEMBRE 2020</u> (%)	32.2
Taux de Chômage Moyen pour l'Exercice 2020 : 30.34 %			

Annexe 12 : modèle tableau de bord de projet

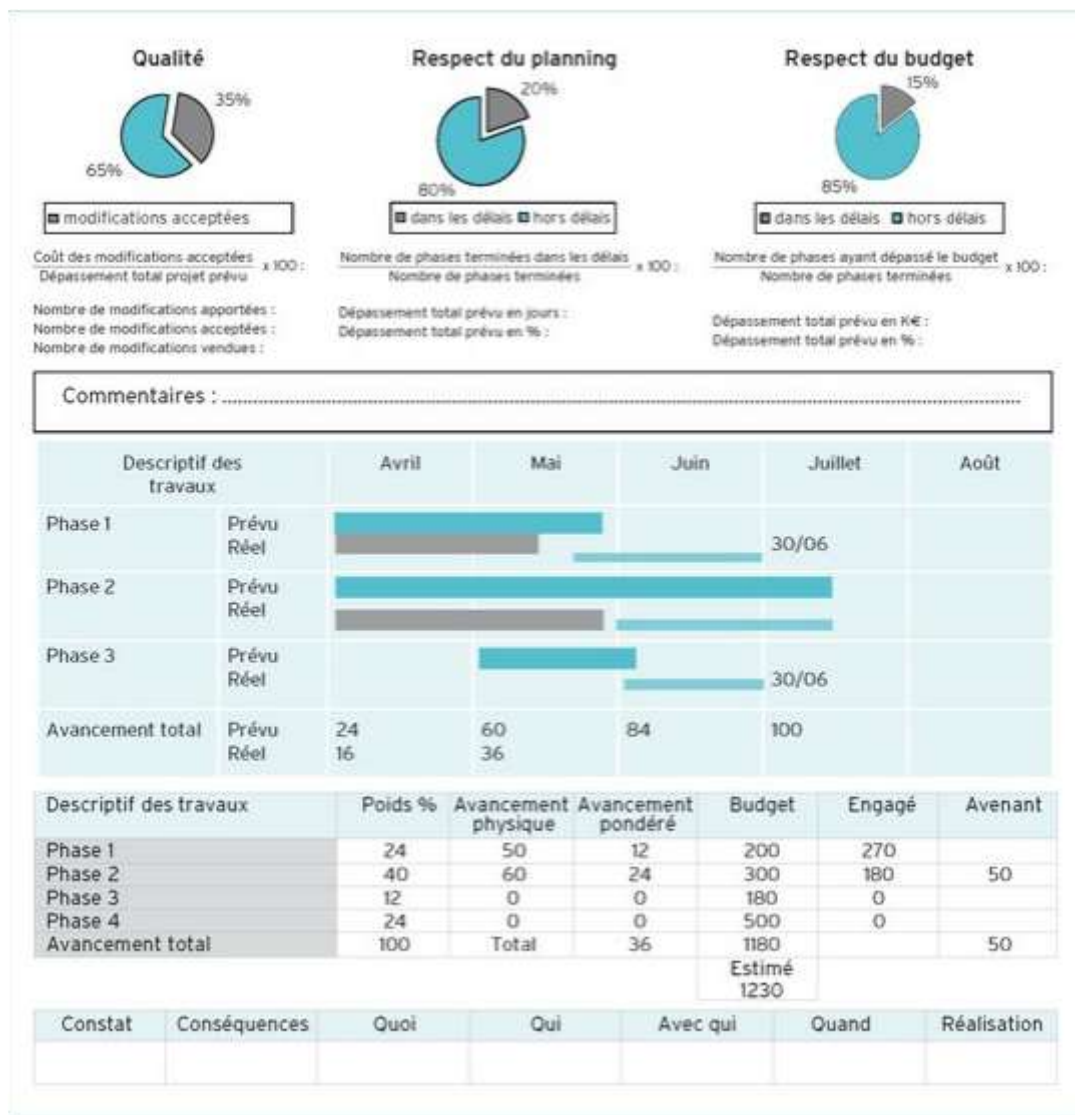


Table des matières

Résumé	
Abstract	
Dédicace	
Remerciements	
Liste des figures	
Liste des tableaux	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Introduction générale	1
Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion	4
Section 01 : Généralité sur le contrôle de gestion	5
1 Apparition et évolution du contrôle de gestion	5
1.1 Apparition du contrôle de gestion	5
1.2 Evolution du concept du CDG	6
2 Notion du contrôle de gestion	7
2.1 Définition du concept contrôle / Gestion	7
2.1.1 Le contrôle :	7
2.1.2 Gestion :	7
3 Le contrôle de gestion comme processus	9
3.1 Définition d'un processus.....	9
3.2 le processus du control de gestion :.....	9
3.2.1 La planification	10
3.2.2 Action et réalisation :	10
3.2.3 Evaluations et vérification des résultats	10
3.2.4 Phase d'apprentissage (corrections)	11
4 missions, objectifs et limites du contrôle de gestion	11
4.1 les missions du contrôle de gestion	11

4.2	Les objectifs du contrôle de gestion.....	12
4.3	Les limites du contrôle de gestion.....	14
Section 02 : Identification de la fonction contrôle et contrôleur de gestion.....		15
1	La place du contrôle de gestion dans les entreprises.....	15
1.1.1	Les caractéristiques des petites moyennes entreprises.	15
1.1.2	Sa position :.....	15
1.2	Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises.....	16
1.2.1	Les caractéristiques des grandes entreprises	16
1.2.2	La position dans l'organigramme	16
2	Le contrôle de gestion, un système d'information pour l'entreprise.....	17
2.1	Définition du système d'information.	18
2.2	Les caractéristiques d'un système d'information.....	18
2.3	Les finalités de système d'information	18
2.4	Les fonctions du système d'information :	19
3	Le contrôle de gestion un système d'information pour le système de décision.....	19
3.1	La place du contrôle de gestion dans les SI de l'entreprise.....	20
3.2	ERP comme système d'information de gestion	20
4	La fonction contrôleur de gestion.....	22
4.1	Signification d'un contrôleur de gestion	22
4.2	Fiche métier de contrôleur de gestion	22
4.3	Le rôle classique et novateur du contrôleur de gestion	22
4.4	Les différents niveaux de contrôleur de gestion.....	23
Section 03 : Les instruments du contrôle de gestion.		24
1	La comptabilité analytique	25
1.1	Définition de la comptabilité analytique	25
1.2	Les objectifs de la comptabilité analytique :.....	25
1.3	Le coût.....	26
1.3.1	Signification d'un coût	26
1.3.2	Typologie de coût.....	26
1.3.3	Les différentes méthodes de calcul des coûts.....	27
2	Le tableau de bord.....	28
2.1	Définition et objectifs du TDB.....	28
2.1.1	Définition du TDB	28
2.1.2	Les objectifs du tableau de bord.....	28
2.2	Les caractéristiques du Tableau du bord	28
2.3	Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord	30

2.3.1	Méthodologie d'élaboration des tableaux de bord de gestion	30
2.3.2	Le tableau de bord prospectif	32
2.4	Les instruments et les insuffisances d'un tableau de bord	33
2.4.1	Les instruments d'un tableau de bord.....	33
2.4.2	Les insuffisances des TDB.....	33
3	La gestion budgétaire	34
3.1	Définition et objectifs de la GB :	34
3.1.1	Définition de la GB	34
3.1.2	Les objectifs de GB.....	34
3.2	La démarche de la gestion budgétaire	34
3.2.1	La prévision ;.....	35
3.2.2	La budgétisation ;	35
3.2.3	Le contrôle budgétaire :.....	36
3.3	Les limites de la gestion budgétaire :.....	37
	Chapitre II :Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance.....	38
	Section 01 : Aspect liée au pilotage	40
1	Définition et démarche du pilotage	40
1.1	Définition du pilotage.....	40
1.2	La démarche de pilotage	41
2	Les types de pilotages	42
2.1	le pilotage stratégique.....	42
2.2	Pilotage opérationnel.....	42
3	L'utilité d'un système de pilotage au sein d'une entreprise :.....	43
4	La structure du pilotage.....	44
4.1	Définition des niveaux de pilotage :.....	44
4.2	Définition des axes de pilotage :	44
5	Les phases de cycle de pilotage.....	45
	Section 02 : les instruments de mesure et d'analyse de la performance	47
1	Contenu et définition de la performance	47
1.1	L'historique :	47
1.2	Définition et les concepts liés à la performance.....	47
1.2.1	Définition de la performance.....	48
1.2.2	Les concepts liés à la performance.....	49
2	Typologies de la performance	51
3	les dimensions et la mesure de la performance	56

3.1	Les dimensions de la performance :	56
3.2	La mesure de la performance:	57
4	Principes de base de mesure de la performance:	58
5	La pertinence de mesurer la performance et les facteurs clés de succès d'un système de mesure	59
5.1	La pertinence de mesurer la performance	59
5.2	Les facteurs clés du succès d'un système de mesure	60
Section 03:Le contrôle de gestion pour un meilleur pilotage de performance		62
1	La relation entre le contrôle de gestion et la performance	62
1.1	Le lien entre le contrôle de gestion et la performance.....	62
1.2	les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance	63
1.2.1	Les réponses utilisables dans tous les contextes.....	63
1.2.2	Les réponses liées aux tendances récentes	63
2	Les qualités attendues des nouveaux outils de pilotage	66
2.1	Des outils favorisant l'anticipation	66
2.2	Des outils au pouvoir explicatif	66
2.3	Une démarche orientée vers l'action	66
3	Les structures organisationnelles adaptées au pilotage de la performance	67
3.1	Le management par processus.....	67
3.1.1	Définition d'un processus.....	67
3.2	Le management par projet.....	68
3.2.1	Le projet	68
3.2.2	la nécessité de mettre en place un management par projet.....	68
3.2.3	Le suivi de projet :.....	68
3.2.4	Le rôle de contrôle de gestion dans le management de projet :.....	69
Chapitre III : la contribution du contrôle de gestion au pilotage de la performance Cas :		
COSIDER TP M29		70
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....		72
1	La présentation générale du groupe COSIDER	72
1.1	Historique.....	72
1.2	La situation de l'entreprise par rapport à son environnement	73
1.2.1	Les opportunités	73
1.2.1	Les menaces	74
1.3	L'évolution du son chiffre d'affaires.....	74
2	La filiale COSIDER Travaux Publics	75
2.1	Présentation de la filiale COSIDER TP	75

2.2	Fiche descriptive de COSIDER TP	75
2.3	Les activités de la filiale COSIDER TP	76
2.4	Les divisions de la filiale COSIDER TP	76
3	Le Projet M29	77
3.1	Fiche technique du projet	78
3.2	Les travaux de gros œuvres relatifs au projet :.....	78
3.3	La production de COSIDER TP M29	79
3.4	La structure organisationnelle interne de l'entreprise COSIDER TP (projet M29)	79
	Section 02 : la fonction du service contrôle de gestion au sein de TP M29.....	83
1	Présentation du service contrôle de gestion de COSIDER TP M29	83
1.1	Les missions du service Contrôle de gestion au sein de TP M29	83
1.2	Le rôle du contrôleur de gestion dans l'entreprise COSIDER TP M29	84
1.3	La circulation de l'information	84
2	Les outils du contrôle de gestion mis en œuvre par COSIDER TP M29	85
2.1	La comptabilité analytique	85
2.2	La gestion budgétaire	85
2.2.1	Le planning des travaux contractuel.....	85
2.2.2	Le budget prévisionnel	86
2.3	Le tableau de bord	90
2.3.1	Les objectifs de TB de TP M29.....	90
2.3.2	Les clignotants.....	90
2.3.3	Les éléments du tableau de bord de gestion de TPM29	91
	Section 03 : L'apport du contrôle de gestion dans le pilotage de la performance de TP M29.....	93
1	Les pratiques du contrôle de gestion au sein de TP M29	93
1.1	Comparer les prévisions et les réalisations du résultat	94
1.2	Analyse des clignotants du tableau de bord de TP M29	96
1.2.1	Analyse de taux de réalisation de la production annuelle de 2018, 2019, 2020.....	96
1.2.2	Le taux d'absentéisme de 2020	97
1.2.3	Le taux de chômage Matériels.....	98
1.2.4	Le taux de rentabilité.....	99
1.3	Le plan d'action.....	100
1.4	Le taux d'atteinte des objectifs.....	100
1.5	Synthèse	101
2	Nos observations et nos recommandations	102
2.1	Les observations :.....	102

2.2 Les recommandations :.....	102
Concluion générale	104