

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME :

**Le contrôle de gestion au service du
pilotage de la performance
CAS : Tableau de bord de la
SONATRACH**

Présenté par :

Mr ABDELLAZIZ Rafik

Encadré par :

Mme CHADLIA Amel

Promotion

Juin 2024

Sommaire :

Introduction générale.....	I
Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance....	04
Section 01 : Principes fondamentaux du contrôle de gestion.....	07
Section 02 : Les tableaux de bord comme moyen de pilotage de la performance.....	30
Section 03 : Conception du pilotage de la performance.....	46
Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil de mesure de la performance globale.....	67
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	69
Section 02 : Le tableau de bord : un levier pour piloter la performance globale de l'entreprise.....	79

Dédicaces :

Je dédie ce travail :

A mes très chers parents, Aucune dédicace, aucun mot ne pourrait exprimer à leur juste valeur la gratitude et l'amour que je leur porte. Je confie entre vos mains le résultat de nombreuses années d'études. Aussi pour leur amour inconditionnel et leur soutien indéfectible. Vos encouragements constants, vos sacrifices et votre foi en moi ont été la pierre angulaire de tout ce que j'ai accompli, Votre soutien et vos encouragements ont toujours été une source de force pour moi, me permettant de persévérer et de réussir dans la vie.

À la mémoire de ma grand-mère, avec tout mon amour et ma reconnaissance éternelle. Vous qui avez été témoin des soutenances de toute ma famille, votre absence est profondément ressentie aujourd'hui. J'aurais tellement aimé que vous soyez là pour partager ce moment avec nous. Même si vous n'êtes plus physiquement parmi nous, votre présence spirituelle continue de m'accompagner dans chaque réussite.

À mes frères et sœurs bien-aimés, qui ont été des sources inépuisables de soutien, d'inspiration et d'amour. Votre présence indéfectible, vos encouragements constants et votre sagesse ont rendu possible la réalisation de ce mémoire. Ce travail est dédié à vous, en reconnaissance de tout ce que vous m'avez apporté et en témoignage de ma profonde gratitude.

À mes adorables nièces et neveux, dont les sourires et la joie de vivre apportent une lumière particulière à mon existence. Vous êtes les étoiles qui illuminent mes journées.

À toute ma famille, pour leur soutien sans faille et leurs encouragements constants. Vous avez tous, chacun à votre manière, contribué à la réalisation de ce travail.

À mes chers amis, Je tiens à exprimer ma profonde gratitude pour votre amitié précieuse, votre soutien moral sans faille et les moments de partage qui ont marqué cette aventure académique. Votre présence a été une source de réconfort et de motivation inestimable, illuminant chaque étape de ce parcours avec votre bienveillance et votre soutien inconditionnel.

Rafik...

Remerciements :

Avant toute chose, je remercie Dieu le Tout-Puissant pour m'avoir accordé la force, la persévérance et la sagesse nécessaires pour accomplir ce travail. Sa guidance et Ses bénédictions m'ont soutenu tout au long de ce parcours.

Je tiens tout d'abord à exprimer ma profonde gratitude à Madame CHADLIA Amel pour son encadrement attentif, ses conseils précieux et son soutien inconditionnel tout au long de la réalisation de ce mémoire. Sa disponibilité, sa patience et son expertise ont grandement contribué à l'enrichissement de ce travail.

Je souhaite également adresser mes sincères remerciements à Madame ABDERAHIM Meroua pour son enseignement inspirant et ses conseils avisés qui ont façonné ma formation académique. Sa passion pour l'enseignement et son dévouement envers ses élèves ont été une source d'inspiration constante.

Un grand merci à Madame BOUSLAH Aisha pour son assistance précieuse et son soutien indéfectible lors du concours. Sa guidance et ses encouragements ont été déterminants dans cette étape importante de mon parcours.

Mes remerciements s'adressent également à l'administration de l'école pour son appui logistique et administratif tout au long de mes études. Leur professionnalisme et leur dévouement ont facilité le déroulement de mon cursus académique.

Je souhaite exprimer ma reconnaissance envers Madame LABDELLAOUI Latifa pour m'avoir offert l'opportunité de réaliser mon stage au sein de SONATRACH. Son soutien et sa confiance ont été des moteurs essentiels dans mon développement professionnel.

Un grand merci à Monsieur BENSLAMA Ismail, mon encadrant à SONATRACH, pour son accompagnement attentif, ses précieux conseils et son expertise qui ont enrichi mon expérience professionnelle. Son mentorat m'a permis d'acquérir des compétences essentielles pour mon parcours futur.

Je tiens également à remercier chaleureusement toutes les personnes qui m'ont apporté leur aide et leur soutien lors de mon passage à SONATRACH. Leur collaboration et leur générosité ont été des atouts précieux dans la réussite de mes missions.

Enfin, je souhaite adresser mes sincères remerciements aux membres du jury pour leur temps, leur expertise et leurs précieux commentaires lors de l'évaluation de ce travail. Leurs retours constructifs ont contribué à son amélioration et à son enrichissement.

Liste des figures :

Désignations	Pages
Figure N°01 : Processus de contrôle de gestion.	17
Figure N°02 : Présentation par secteur du tableau de bord.	42
Figure N°03 : présentation du tableau de bord par niveau de détail.	42
Figure N°04 : présentation du tableau de bord par lien de causalité.	43
Figure N°05 : Présentation du tableau de bord en diagramme circulaire.	43
Figure N°06 : Présentation du tableau de bord en courbe.	44
Figure N°07 : Présentation du tableau de bord en histogramme.	44
Figure N°08 : L'organigramme de la direction corporate finance.	72

Liste des tableaux :

Désignations	Pages
Tableau N°01 : Différence entre le contrôle interne et le contrôle de gestion.	19
Tableau N°02 : Comparaison des Rôles Traditionnels et Modernes du contrôleur de gestion.	22
Tableau N°03 : Comparaison des qualités techniques et humaines.	23
Tableau N°04 : Illustration de niveau de décision du processus contrôle de gestion.	24
Tableau N°05 : Forme générale du tableau de bord.	41
Tableau N°06 : Rentabilité des actifs des exercices 2020,2021,2022.	80
Tableau N°07 : Politique d'investissement des exercices 2020,2021,2022.	82
Tableau N°08 : Ratio d'endettement des exercices 2020,2021,2022.	85
Tableau N°09 : Taux de marge brut d'exploitation des exercices 2020,2021,2022.	87
Tableau N°10 : Ratio de solvabilité générale (RSG) des exercices 2020,2021,2022.	90
Tableau N°11 : Ratio d'autonomie financière (RAF) des exercices 2020,2021,2022.	92
Tableau N°12 : les soldes intermédiaires de gestion (SIG) des exercices 2020,2021,2022.	94
Tableau N°13 : Ratio de rentabilité financière des exercices (2020, 2021, 2022).	96
Tableau N°14 : Ratio de la rentabilité des capitaux engagés des exercices 2020,2021,2022.	98
Tableau N°15 : Ratio des ventes sur les capitaux engagés (VECE) des exercices 2020,2021,2022.	100
Tableau N°16 : Ratio de la marge opérationnelle (ROS) des exercices 2020,2021,2022.	102
Tableau N°17 : Taux de fréquence d'accident de travail des exercices 2020,2021,2022.	104
Tableau N°18 : Taux de torchage du gaz des exercices 2020,2021,2022.	106
Tableau N°19 : Tableau de bord de SONATRACH.	109

Liste des abréviations :

ABC : Activity Based Costing.

BDM : La Direction Corporate Business Development et Marketing.

BFR : Besoin de Fond de Roulement.

BI : Business Intelligence.

CA : Chiffre d’Affaires.

CMN : Direction Communication.

COSO : Committee Of Sponsoring Organizations.

DSI : La Direction Centrale Digitalisation et Système d'information.

EBE : Excédent Brut d’Exploitation.

ENDT : Ratio d’Endettement.

EPM : Direction centrale Engineering et Project Management.

ERP : Entreprise Resource Planning.

FCS : Facteurs Clé de Succès.

FIN : Direction corporate Financière.

GNL : Gaz Naturel Liquéfié.

GPL : Gaz de Pétrole Liquéfié.

HSE : Hygiène Sécurité Environnement.

JUR : Direction centrale Juridique.

KPI : Key Performance Indicator.

LOLF : Loi Organique relatives aux Lois de Finances.

MBM: Management by Business Models.

P&L : Direction centrale Procurement et Logistique.

PDG : Président Directeur Général.

PINV : Ratio du Politique d'Investissement.

R&D : La Direction Centrale de la Recherche et du Développement.

R&N : Direction centrale Ressources Nouvelles

R.net : Résultat Net.

RAF : Ratio de l'Autonomie Financière.

RAI : Résultat Avant Impôts.

RF : Résultat Financier.

RHU : Direction corporate Ressources Humaines.

RO: Résultat Opérationnel.

ROCE: Return On Capital Employed.

ROE: Return On Equity.

ROI: Return On Investment.

ROS: Return On Sales.

RSE : Responsabilité Sociale des Entreprises.

RSG : Ratio de la Solvabilité Générale.

SIE : Un service sureté interne de l'établissement.

SIG : Soldes Intermédiaires de Gestion.

SPE : Direction corporate Stratégie, Planification et Economie.

TDB : Tableau De Bord.

TFA : Taux Fréquent d'Accident.

TFAT : Taux Fréquent d'Accident de Travail.

TMBE : Taux de Marge Brut d'Exploitation.

TRF : Direction Transformation.

TT : Taux de Torchage.

VA : Valeur Ajoutée.

VECE : Valeur Economique Créé par l'Entreprise.

WACC: Weighted Average Cost of Capital.

Résumé

Dans ce cadre, notre étude s'est concentrée sur la société algérienne SONATRACH, en évaluant comment le tableau de bord peut être utilisé pour mesurer la performance globale de l'entreprise à travers ses dimensions financière, économique, environnementale et sociale. Notre démarche méthodologique combine une recherche bibliographique approfondie et une analyse empirique basée sur un stage pratique au sein de SONATRACH.

Les résultats montrent que les indicateurs de performance sélectionnés dans le tableau de bord sont variés et couvrent tous les aspects essentiels de l'activité de l'entreprise, offrant ainsi une évaluation globale et précise de la performance. De plus, le tableau de bord, en fournissant des informations claires et synthétiques, améliore significativement la qualité et la rapidité des décisions prises par les responsables de l'entreprise.

Ainsi, notre recherche démontre l'impact positif du tableau de bord sur le pilotage de la performance globale de l'entreprise, soulignant son rôle crucial dans l'optimisation des ressources et l'atteinte des objectifs fixés.

Mots clés : Contrôle de gestion, Tableau de bord, Performance, Indicateurs de performance, SONATRACH, Prise de décision stratégique, Gestion d'entreprise.

Abstract

In this context, our study focused on the Algerian company SONATRACH, evaluating how the dashboard can be used to measure the overall performance of the company through its financial, economic, environmental and social dimensions. Our methodological approach combines in-depth bibliographic research and an empirical analysis based on a practical internship within SONATRACH.

The results show that the performance indicators selected in the dashboard are varied and cover all essential aspects of the company's activity, thus providing a comprehensive and accurate assessment of performance. In addition, the dashboard, by providing clear and concise information, significantly improves the quality and speed of decisions made by company managers.

Thus, our research demonstrates the positive impact of the dashboard on the management of the overall performance of the company, highlighting its crucial role in optimizing resources and achieving set objectives.

Keywords: Management control, Dashboard, Performance, Performance indicators, SONATRACH, Strategic decision making, Business management.

ملخص

في هذا السياق، ركزت دراستنا على شركة سوناطراك الجزائرية، من خلال تقييم كيفية استخدام لوحة القيادة لقياس الأداء الشامل للشركة عبر أبعادها المالية والاقتصادية والبيئية والاجتماعية. تعتمد منهجيتنا على بحث مكتبي متعمق وتحليل تجريبي يستند إلى تدريب عملي داخل سوناطراك.

أظهرت النتائج أن المؤشرات المختارة في لوحة القيادة متنوعة وتشمل جميع الجوانب الأساسية لنشاط الشركة، مما يوفر تقييماً شاملاً ودقيقاً للأداء. بالإضافة إلى ذلك، تحسن لوحة القيادة، من خلال توفير معلومات واضحة وموجزة، بشكل كبير من جودة وسرعة القرارات المتخذة من قبل مديري الشركة.

وبالتالي، تُظهر دراستنا التأثير الإيجابي للوحة القيادة على إدارة الأداء الشامل للشركة، مسلطة الضوء على دورها الحاسم في تحسين الموارد وتحقيق الأهداف المحددة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الإدارية، لوحة القيادة، الأداء، مؤشرات الأداء، سوناطراك، اتخاذ القرار الاستراتيجي، إدارة الأعمال.

Introduction générale

De nos jours, fixer des objectifs et définir une stratégie pour une entreprise algérienne, qu'elle soit privée ou publique, ne garantit pas l'atteinte des résultats escomptés. Il est donc crucial de compléter la stratégie par un outil de contrôle efficace.

Dans un environnement de plus en plus complexe, instable et concurrentiel, les entreprises doivent faire face à de nombreuses contraintes liées à la performance et à la rentabilité. Cela les oblige à s'auto-évaluer régulièrement pour déterminer leur position et leur situation par rapport à leurs concurrents et aux marchés.

L'entreprise est un ensemble complexe qui met en œuvre divers facteurs au sein de procédures élaborées. Elle évolue dans un environnement dynamique et concurrentiel, souvent confrontée à des obstacles. Comme tous les grands systèmes technologiques modernes, elle est fréquemment dotée d'un dispositif de guidage et de contrôle, à savoir le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un outil essentiel sur lequel les entreprises peuvent s'appuyer. L'intérêt croissant pour ce système montre qu'il est indispensable au pilotage et à la gestion des entreprises. Son objectif principal est de fournir des informations cruciales pour la prise de décision, jouant ainsi un rôle de conseil pour toutes les autres fonctions de l'entreprise. La performance devient alors un enjeu majeur, tant dans la stratégie que dans l'organisation.

Le contrôle de gestion vise à maîtriser la performance, ce qui signifie être à la fois efficace et efficient. L'efficacité est atteinte lorsque l'entreprise réalise ses objectifs initialement définis, tandis que l'efficience implique d'atteindre ces objectifs avec un minimum de ressources.

Pour accomplir cette mission, il est souvent nécessaire de compléter le système de contrôle de gestion avec des outils tels que la comptabilité générale et analytique, le système d'information, le contrôle budgétaire, le reporting et le tableau de bord. Dans le cadre de ce mémoire, nous nous concentrons sur le tableau de bord. Cet outil sert à la fois de support de dialogue et d'aide à la décision, contribuant à la maîtrise des différentes formes de la performance de l'organisation.

Le tableau de bord, en tant que document de référence et outil de management, permet d'anticiper les obstacles (alertes, clignotants) et de guider l'entreprise avec une visibilité optimale (indicateurs de performance) pour atteindre ses objectifs. Il exprime un réseau

d'informations cohérent où les données sont collectées, traitées et diffusées de manière systématique et rationnelle. Un tableau de bord, composé d'indicateurs de performance, mesure l'atteinte des objectifs, tandis que les indicateurs de pilotage évaluent la réalisation du plan d'action établi pour atteindre ces objectifs.

Ainsi, le tableau de bord joue un rôle crucial au sein de l'entreprise, fournissant une image globale de sa performance (financière, environnementale, sociale). Cette importance a motivé notre étude, démontrant l'intérêt de cet outil dans la gestion et le pilotage des entreprises.

Notre recherche vise avant tout à évaluer de manière approfondie la performance globale d'une entreprise, en prenant en compte ses dimensions financière, économique, environnementale et sociale. Cette approche holistique nous permet de saisir l'ensemble des enjeux et des impacts liés à l'activité de l'entreprise. Parallèlement, nous nous intéressons à l'apport crucial du tableau de bord dans le contexte organisationnel. Ce dernier joue un rôle central dans la mesure, le suivi et le pilotage de la performance globale, offrant aux dirigeants des outils stratégiques pour optimiser les ressources et atteindre les objectifs fixés.

En explorant ces aspects, notre démarche vise à approfondir la compréhension du rôle du tableau de bord dans la facilitation de la prise de décision et l'amélioration de l'efficacité opérationnelle. Cette réflexion nous conduit à poser la problématique suivante :

Dans quelle mesure le tableau de bord, en tant qu'outil de contrôle de gestion, influence-t-il le pilotage de la performance globale de l'entreprise ?

Ainsi, notre étude ne se limite pas à une simple évaluation de la performance, mais s'étend à l'analyse de l'impact des outils de gestion sur la capacité de l'entreprise à naviguer dans un environnement de plus en plus complexe et exigeant.

À partir de la problématique de l'étude, découlent des questions secondaires comme suit :

Q1 : Quels sont les principaux indicateurs de performance utilisés dans un tableau de bord pour évaluer la performance globale de l'entreprise ?

Q2 : Comment le tableau de bord facilite-t-il la prise de décision pour les responsables de l'entreprise ?

Pour répondre à ces questions nous émettons les hypothèses suivantes :

H1 : Les indicateurs de performance sélectionnés dans un tableau de bord sont variés et couvrent tous les aspects essentiels de l'activité de l'entreprise, permettant ainsi une évaluation globale et précise de la performance.

H2 : Le tableau de bord, en fournissant des informations claires et synthétiques, améliore significativement la qualité et la rapidité des décisions prises par les responsables de l'entreprise.

Pour la réalisation de ce mémoire, nous avons adopté une étude empirique, combinant à la fois une recherche bibliographique et une analyse de données. La recherche bibliographique s'est appuyée sur la consultation approfondie de divers ouvrages, livres, thèses, ainsi que des ressources en ligne pour rassembler des informations théoriques et contextuelles pertinentes. La deuxième méthode, plus analytique, repose sur un stage pratique d'une durée de 3 mois effectué au sein de l'entreprise SONATRACH, au cours duquel nous avons collecté les données nécessaires pour mener à bien notre étude de cas pratique. Afin d'atteindre notre objectif, nous avons structuré notre travail en deux chapitres distincts : le premier chapitre est subdivisé en trois sections. La première section est une introduction au contrôle de gestion, où nous présentons les concepts fondamentaux et les objectifs du contrôle de gestion dans une entreprise. La deuxième section aborde le tableau de bord comme moyen de pilotage de la performance de l'entreprise, en détaillant ses rôles, ses types et son importance stratégique. La troisième section traite de la conception du pilotage de la performance, en expliquant les étapes nécessaires pour créer et mettre en œuvre un tableau de bord efficace. Le deuxième chapitre est consacré à l'étude de cas pratique de l'entreprise algérienne SONATRACH. Dans un premier temps, nous avons présenté l'organisation d'accueil en détaillant sa structure et ses activités principales. Ensuite, nous avons élaboré un tableau de bord qui nous a permis d'analyser la performance globale de l'entreprise, en utilisant les données collectées durant notre stage pour mesurer et évaluer ses résultats financiers, économiques, environnementaux et sociaux. Cette double approche méthodologique nous a permis d'allier théorie et pratique, en apportant une compréhension approfondie des concepts de contrôle de gestion et de tableau de bord, tout en illustrant leur application concrète dans un contexte réel.

Chapitre 01 :

**Généralités sur le contrôle de
gestion et le pilotage de la
performance**

Introduction

De nos jours, l'environnement économique et commercial est devenu de plus en plus concurrentiel, incertain et changeant. Pour faire face à ces défis, les dirigeants doivent adopter des systèmes de gestion efficaces qui leur permettent de maîtriser cette incertitude. C'est ainsi que chaque société doit se tourner vers l'outil de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un outil essentiel d'aide à la prise de décision, assurant la bonne maîtrise de la gestion en alignant les objectifs de chaque responsable avec ceux de l'organisation dans son ensemble. Son but est d'atteindre l'efficacité, c'est-à-dire la réalisation des objectifs fixés, et l'efficience, qui implique l'utilisation optimale des ressources de l'organisation. En jouant un rôle crucial, le contrôle de gestion permet un pilotage précis des différentes activités de l'entreprise et aide à définir une stratégie efficace pour orienter la gestion vers la performance et l'atteinte des objectifs fixés.

Dans la première section, De ce chapitre, nous aborderons la notion de contrôle de gestion sous ses différents aspects. Nous explorerons ses fondements théoriques, son évolution historique, et son importance dans le contexte actuel des entreprises. Nous examinerons également les diverses fonctions du contrôle de gestion et comment il s'intègre dans le management global de l'organisation.

La deuxième section sera consacrée à la notion de tableau de bord comme moyen de pilotage de la performance. Nous détaillerons les différents aspects de cet outil, en expliquant comment il sert à suivre les indicateurs clés de performance, à anticiper les obstacles, et à fournir une visibilité optimale pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Le tableau de bord sera présenté comme un support de dialogue et d'aide à la décision, crucial pour la gestion efficace des performances économiques de l'organisation, et plus largement pour le suivi et l'amélioration de la performance globale.

Enfin, la troisième section portera sur la notion de pilotage de la performance. Nous examinerons les différents aspects de cette notion, en mettant l'accent sur les outils et techniques permettant de mesurer et de suivre la performance de l'entreprise. Nous discuterons de l'importance des indicateurs de performance et de pilotage, et comment ces indicateurs sont utilisés pour évaluer la réalisation des plans d'action et atteindre les objectifs fixés. Nous mettrons également en lumière les étapes nécessaires pour créer et mettre en œuvre un système

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

de pilotage de la performance efficace, intégrant des critères de performance globale pour une évaluation plus complète et nuancée.

Ainsi, ce chapitre vise à fournir une compréhension approfondie du contrôle de gestion, du tableau de bord et du pilotage de la performance, en montrant comment ces concepts sont interconnectés et peuvent être appliqués pour améliorer la gestion et les résultats des entreprises.

Section 01 : Principes fondamentaux du contrôle de gestion

Dans cette première section, nous aborderons la notion de contrôle de gestion sous ses différents aspects. Nous explorerons ses fondements théoriques, son évolution historique et son importance dans le contexte actuel des entreprises. Nous examinerons également les diverses fonctions du contrôle de gestion et comment il s'intègre dans le management global de l'organisation.

1.1. Historique et évolution du contrôle de gestion

1.1.1. L'apparition du contrôle de gestion

Il semble que l'écriture soit apparue à Sumer en Mésopotamie, vers 3300 avant-J.C. pour aider à la gestion des terres et des troupeaux. Pour contrôler des relations économiques, une comptabilité a été élaborée ; ainsi serait née la première représentation écrite des nombres. La gestion, la comptabilité et le contrôle apparaissent donc indissociables et essentiels dès lors qu'une activité économique doit être maîtrisée. Si des prémices de comptabilité de coûts sont observables dans des manufactures textiles italiennes au XVe siècle et chez un imprimeur français au XVIe siècle, il est clair que les besoins de mesure et de contrôle des activités économiques augmentent et se diffusent véritablement à grande échelle à la fin du XIXe siècle, avec la constitution de grandes unités industrielles de production qui regroupent des machines et doivent organiser le travail.

D'un point de vue historique, il paraît nécessaire de séparer l'évolution portant sur le calcul et l'analyse des coûts de celle du contrôle des activités. ¹

1.1.1.1. L'histoire du cout

L'histoire du calcul des coûts remonte au XVe siècle et concerne toutes les formes d'entreprises dès l'établissement d'une activité économique. Luca Pacioli, un moine vénitien, a formalisé la technique comptable en 1494. Des tentatives ponctuelles de calcul des coûts ont également eu lieu dans les manufactures de draperies à Florence vers 1450, dans les mines d'argent et de cuivre en Autriche vers 1570, et chez un imprimeur à Anvers vers 1570. La diffusion et la formalisation du calcul et de l'analyse des coûts se sont véritablement développées avec la première phase de la révolution industrielle. Ces calculs ne sont pas simplement des techniques

¹ Bouquin, A. (2010). *Contrôle de gestion : Manuel et applications* (2ème éd., p. 3). Paris : DUNOD.

théoriques appliquées aux entreprises, mais reflètent les pratiques des acteurs qui les utilisent pour gérer les structures, canaliser les comportements et organiser le travail.¹

Bertrand Gille parle de « socialisation de la technique », soulignant que le calcul et l'analyse des coûts comportent des aspects économiques, organisationnels, sociaux et juridiques, offrant une vision transversale et pluridisciplinaire des entreprises.²

1.1.1.2. Histoire du contrôle

Le contrôle de gestion est apparu avec l'industrialisation à la fin du XIXe siècle et au début du XXe siècle, influencé par les analyses de Taylor sur la productivité (1905) et les recherches de Gantt sur les charges de structure (1915). Initialement axé sur la production, il a évolué pour inclure la délégation de tâches et le contrôle des exécutants.

Les entreprises ont alors commencé à utiliser des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts, souvent confondus avec le contrôle budgétaire. Les premières pratiques du contrôle de gestion sont apparues entre 1850 et 1910 aux États-Unis et en Europe, s'adaptant progressivement aux besoins des entreprises.

Jusqu'aux années 70, les grandes entreprises françaises ont adopté des modèles de planification, gestion budgétaire et contrôle budgétaire, organisés en centres de responsabilité et guidés par des objectifs-moyens. Ce modèle, influencé par la gestion taylorienne, était basé sur la stabilité, l'information parfaite des dirigeants, la minimisation des coûts, et la prédominance du coût de production.

Cependant, à partir des années 70, des perturbations internes et externes ont conduit à une réévaluation profonde de ce modèle, de ses objectifs, de ses outils et de ses utilisations.³

1.1.2. Evolution du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'est développé tout au long du XXe siècle, connaissant une série de remises en cause à partir des années 1980. Plusieurs facteurs institutionnels expliquent cette évolution.

¹ Chatfield, M. (1974). *A History of Accounting Thought*. The Dryden Press.

² Gille, B. (1978). *Histoire des techniques*. La Pléiade. Gallimard.

³ *Ibid.*

On peut distinguer trois phases de mise en place du contrôle de gestion en France depuis la fin du XIXe siècle :

1. Première phase (fin XIXe - années 1930) :

- Le calcul des coûts est développé sous la pression de la concurrence.
- Dans les années 1930, le lieutenant-colonel Rimailho crée la méthode des sections homogènes, adoptée dans le plan comptable de 1947.
- Le taylorisme influence le développement des techniques de pilotage basées sur les écarts et les coûts standards.
- Le direct costing est introduit après 1945, via les missions de productivité des États-Unis.

2. Deuxième phase (années 1930 - années 1960) :

- Les premières expériences de budgétisation et de contrôle budgétaire émergent dans les années 1930.
- Dans les années 1950, ces pratiques se généralisent, notamment grâce aux missions de productivité.
- Les tableaux de bord sont introduits, incorporant des données opérationnelles.
- La fonction de contrôleur de gestion apparaît dans les années 1960, parallèlement à l'enseignement structuré de cette discipline.

3. Troisième phase (années 1980 - aujourd'hui) :

- L'informatisation des entreprises modifie le rôle des contrôleurs de gestion.
- La définition du contrôle de gestion évolue, passant d'une fonction de vérification à une fonction de pilotage.
- Trois figures d'acteurs se distinguent : le manager (client du contrôle), le contrôleur (dont le rôle évolue avec la technologie), et le contrôlé (qui subit le contrôle, avec des effets variés).¹

¹ *Ibid*

1.1.3. Evolution des missions du contrôle de gestion

L'enquête menée par Ernst & Young en 2006-2007, intitulée "Le contrôle de gestion : changer pour répondre aux enjeux de l'entreprise", met en lumière l'évolution du contrôle de gestion vers un rôle plus stratégique, impliquant la planification et l'appui aux décisions de la direction générale et des directions opérationnelles. Cependant, les missions des contrôleurs de gestion restent en grande partie orientées vers la production de données et le suivi des résultats.

Les contrôleurs de gestion sont présentés comme des interfaces essentielles entre les différents métiers, la finance et le management, dépassant le rôle traditionnel de spécialistes des chiffres pour devenir des partenaires clés dans l'accompagnement de la stratégie d'entreprise.

Le rapport souligne que la majorité des entreprises (87 %) se concentre principalement sur des indicateurs financiers. D'autres indicateurs, comme le besoin en fonds de roulement (BFR), ne sont suivis que par 69 % des entreprises, souvent parce qu'elles ne rencontrent pas de problèmes de trésorerie. Les indicateurs non financiers, tels que l'innovation (25 %) et les ressources humaines (66 %), sont moins suivis, ce qui montre des marges de progression importantes.

Les entreprises ont massivement investi dans les systèmes d'information de base (ERP), mais les outils de business intelligence (BI) restent sous-utilisés, avec 50 % des entreprises ne prévoyant pas de les adopter. La majorité des processus budgétaires se fait encore sur tableurs ou papier (74 %), et 45 % des entreprises utilisent des outils de consolidation pour leur reporting de gestion.

L'enquête révèle que les contrôleurs de gestion passent beaucoup de temps à rechercher et compiler des données. Leur service est souvent centralisé, attaché au directeur administratif et financier, et se concentre sur la compréhension des métiers et des processus de l'entreprise, la maîtrise des systèmes d'information et les compétences financières.

Les contrôleurs de gestion jouent un triple rôle : partenaires de l'optimisation financière, contributeurs à la gouvernance et au contrôle interne, et acteurs essentiels pour le management. Ils fournissent des informations de qualité aux managers et participent aux décisions de l'entreprise, se positionnant comme copilotes dynamiques. Pour cela, ils doivent se focaliser sur les informations clés, gérer diverses compétences, renforcer les liens avec les opérationnels,

équilibrer l'analyse passée et prospective, et développer leur jugement et engagement personnel.¹

1.2. Principes et notions fondamentales du contrôle de gestion

1.2.1. Principes du contrôle de gestion

À l'instar du contrôle de finance, le contrôle de gestion **participe à la rentabilité** des entreprises en participant à sa bonne marche. Voici 4 de ces principes fondamentaux :

- **L'orientation vers les objectifs.** Ceux-ci doivent donc être clairement définis, compris et acceptés par Tous les acteurs concernés.
- **L'adaptation au contexte.** Il doit s'adapter au contexte de l'entreprise et aux spécificités de ses activités, de ses marchés et de son environnement. Il en est de même pour les outils et méthodes de contrôle utilisés qui doivent s'adapter aux évolutions de l'environnement externe et interne de l'entreprise.
- **La responsabilisation des acteurs.** Son rôle est aussi d'impliquer les acteurs de l'entreprise dans le processus de contrôle en leur donnant des informations et des indicateurs de performance pertinents. Pour ce faire, les responsabilités doivent être clairement définies et les acteurs doivent être incités à atteindre les objectifs fixés.
- **La recherche de l'efficience.** Cette recherche se fait en optimisant les ressources de l'entreprise, en minimisant ses coûts et en proposant des mesures correctives.

Globalement, le contrôle de gestion agit sur deux niveaux : l'efficacité et l'efficience d'une entreprise.²

1.2.2. La notion de contrôle de gestion

1.2.2.1. Définition du concept contrôle / gestion.

- **Contrôle :** veut dire vérification, inspection, fiscalisation ou intervention. C'est-à-dire maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu.³

¹ <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024 à 9h52).

² *Id.*

³ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/contr%c3%b4le/18932?q=controle#18822> (consulté le 24/02/2024 à 15h).

- **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.

Une métaphore nautique

Que signifie « contrôler » un bateau ?

Dans une acception restrictive, on peut considérer qu'un capitaine contrôle son navire parce qu'il occupe un rôle de décision et de commandement au sein de l'équipage, qu'il assume la responsabilité des manœuvres et actions entreprises à bord. Mais cette position dominante du capitaine par rapport aux autres membres de l'équipage, qui résulte du lien hiérarchique qui les unit, ne suffit pas à caractériser une situation de contrôle. En effet, imaginons un instant qu'il s'agisse non pas d'un capitaine de vaisseau, mais d'un marin engagé dans une course en solitaire. Celui-ci doit aussi contrôler son navire, mais le sens de ce terme est alors très différent : il signifie que le marin doit maîtriser la marche de son bateau. Si le choix des voiles n'est pas adapté à la force du vent, il peut mettre son navire en péril, s'il intègre mal la force des courants, le bateau peut dériver de façon excessive et ne pas atteindre la destination voulue. Le contrôle signifie que le marin amène son bateau à bon port. Si notre capitaine de vaisseau a certainement plus de chances d'arriver sain et sauf en évitant les risques de mutinerie, pour autant cette condition est loin d'être suffisante.

De la même façon, le contrôle de gestion consiste à piloter l'atteinte de résultats, ceux-ci s'exprimant en des termes économiques (bénéfice, équilibre financier, création de valeur pour l'actionnaire, etc.). Sa fonction première n'est pas d'exercer une surveillance coercitive sur les membres de l'entreprise, mais de piloter l'atteinte des objectifs de l'organisation. Mais l'atteinte des objectifs de résultat n'est pas exempte de risques, et plus les facteurs extérieurs sont hostiles, plus le contrôle est difficile.

C'est pourquoi il suppose en général plus que la seule atteinte d'un résultat, Il est le plus souvent associé à l'idée d'une performance, c'est-à-dire à l'obtention de résultats en dépit de l'influence défavorable d'événements extérieurs, à la maîtrise des risques.

Pour notre marin, il s'agira de maîtriser la force du vent ou des courants.

De même, dans une entreprise, dégager un bénéfice suppose de maîtriser la cohérence interne de ses décisions, d'intégrer les actions de ses concurrents, de ses clients, de ses banquiers, de même que les données du contexte macroéconomique (santé générale de l'économie, taux de change, décisions politiques ou juridiques, etc.).

Pour toutes ces raisons, le contrôle de gestion peut être défini comme une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise, expression qui restitue toute sa richesse au terme contrôle et indique clairement la nature de l'objectif visé.¹

1.2.2.2. Définition du contrôle de gestion

- Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses Organisations, avant de l'éclairer il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle / gestion, Partant de ce qui précède, « *la fonction du contrôle de gestion peut être définie comme un ensemble de tâches permettant d'apprécier des résultats des centres gestion en fonction d'objectifs établis à l'avance* ». ²
- Le contrôle de gestion va au-delà de la simple surveillance des activités d'une entreprise. Il joue un rôle crucial en accompagnant l'équipe dirigeante dans ses décisions stratégiques afin d'optimiser l'utilisation des ressources disponibles. En utilisant une gamme d'outils variés, il permet de suivre les indicateurs de performance et d'évaluer l'impact des décisions prises. De plus, cette discipline propose des mesures correctives et des optimisations visant à améliorer la performance globale de l'entreprise. En assurant l'évaluation, la vérification et la comparaison des résultats, le contrôle de gestion garantit une allocation efficace des ressources. En résumé, le contrôle de gestion est un élément essentiel pour orienter l'entreprise vers ses objectifs en soutenant la prise de décision à tous les niveaux de l'organisation.³
- Selon **Anthony (1965)** « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* »⁴

En 1988 il ajoute une autre définition « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies* »

¹ Giraud, F., Saulpic, O., Naulleau, G., Delmond, M.-H., & Bescos, P.-L. (2005). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd., pp. 21-22). Gualino édition, Paris.

² <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/gestion/36853?q=gestion#36794> (consulté le 24/02/2024 à 15h).

³ <http://blog-gestion-de-projet.com> (consulté le 24/02/2024).

⁴ Arnoud, H. (2001). "Le contrôle de gestion... en action." Dans Liaisons, (pp. 8-9).

Retenons le fait que le contrôle de gestion pour Anthony suppose l'existence des objectifs préalable que le manager chargé de réaliser à travers l'action d'autres individus tout en s'assurant de la mise en œuvre de stratégies définies et l'utilisation des ressources de manière efficace et efficiente.

- Selon **A. Khemakhem** : « *Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité* ». ¹

A. Khemakhem insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificités de chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus de l'entité. En 1982, le Plan comptable reprenait cette analyse pour définir le contrôle de gestion comme « *l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées.* » ²

- Selon **définition de H. Bouquin** : « *On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* » ³.
- E.A. Lowe propose comme définition du contrôle de gestion : « *Le contrôle de gestion est un système qui saisit et traite l'information sur l'organisation, un système de responsabilité et de feed-back conçu pour apporter l'assurance que l'entreprise s'adapte aux changements de son environnement et que le comportement de son personnel au travail est mesuré par référence à un système d'objectifs opérationnels en cohérence avec les objectifs d'ensemble, de telle sorte que toute incohérence entre les deux puisse être identifiée et corrigée.* » ⁴

1.2.3. Le processus de contrôle de gestion

¹ Arnoud, H. (2001). "Le contrôle de gestion... en action." Dans Liaisons, (pp. 8-9).

² Alazard, C., & Separi, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 8). Dunod, Paris.

³ Bouquin, H. (1994). *Les fondements du contrôle de gestion*. Presses Universitaires de France, "Que sais-je ?", N°2892, Paris.

⁴ Contrôle de gestion 2017/2018, 42 fiches de cours pour acquérir les connaissances nécessaires 6ème édition Page 9.

La dynamique de base du contrôle de gestion comprend deux grandes phases :

- une phase de planification, qui sert à préparer l'action ;
- une phase d'analyse des résultats, dont l'objectif est d'apprécier le degré de réussite des actions engagées et d'orienter en conséquence les actions futures.

1.2.3.1. La phase de planification

La phase de planification commence par la définition de la nature de la performance souhaitée (par exemple, maximiser le profit) et la fixation des objectifs à atteindre, tels qu'une rentabilité de 10 % ou 20 %. La planification implique de fixer des objectifs clairs, essentiels pour évaluer les résultats. Cette phase est cruciale, surtout en l'absence d'un système de contrôle de gestion, car elle clarifie la nature de la performance. Même avec un système existant, il est important de réexaminer régulièrement les objectifs pour s'assurer qu'ils restent pertinents et alignés avec les évolutions de l'environnement.

La planification stratégique définit les objectifs à long terme de l'entreprise. Pour atteindre ces objectifs, il est utile de les décomposer en objectifs intermédiaires et plus tangibles, permettant ainsi de baliser le chemin. Cette planification stratégique se poursuit par une planification opérationnelle (objectifs à moyen terme, souvent sur trois ans) et un budget (objectifs à court terme, généralement sur un an).

La planification ne se limite pas à définir les objectifs de l'organisation ; elle inclut également l'anticipation des moyens nécessaires pour les atteindre, ce qui implique de choisir des plans d'action. Cela nécessite de prévoir les ressources nécessaires pour garantir qu'elles seront suffisantes sans être excessives. La planification ne doit pas se contenter de reconduire les pratiques passées, mais doit viser un véritable développement de la performance en ajustant les plans d'action et les ressources.

Fixer les objectifs et choisir les plans d'action peuvent être des processus simultanés. L'important est de s'assurer que les objectifs et les plans d'action soient cohérents dès la phase de planification. Cette phase est essentielle pour la qualité de la phase de suivi des résultats, car la gestion par écarts se concentre sur l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations. Plus la planification est rigoureuse, plus l'analyse des résultats sera efficace.

1.2.3.2. La phase de mesure et d'analyse des résultats

La démarche prévisionnelle vise à anticiper les difficultés en définissant des objectifs réalistes et des plans d'action cohérents. Cependant, la performance réelle peut différer des prévisions, notamment si les plans d'action sont mal exécutés ou en cas d'imprévu. Ainsi, il est crucial de suivre les résultats réels et de les comparer régulièrement aux objectifs.

Méthodes d'analyse des résultats

Les méthodes d'analyse des résultats comprennent :

- **Mesurer les écarts** entre les résultats prévus et obtenus pour déterminer si des actions correctives sont nécessaires.
- **Identifier les causes** des écarts pour orienter les actions correctives.

1. Suivi des résultats

Le suivi des résultats est de plus en plus rapide et opérationnel, utilisant des représentations riches de la performance. Cette phase vise à ajuster les plans d'action en fonction des performances réelles.

2. Boucle de régulation

Le processus de contrôle fonctionne en boucle, assurant une régulation similaire à un thermostat qui corrige les variations pour maintenir la stabilité. Cette boucle de régulation corrige les écarts sans changer le cadre d'action.

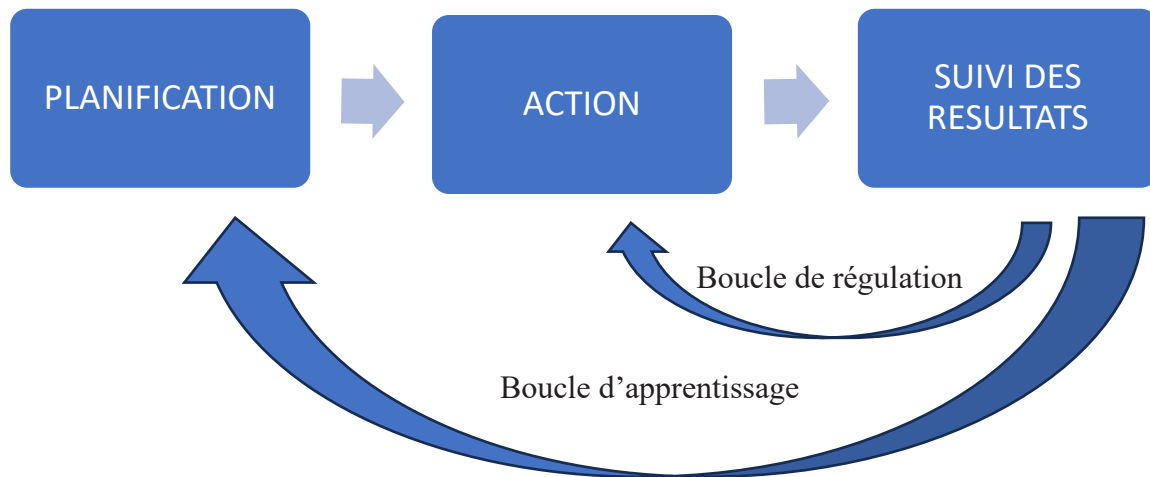
3. Boucle d'apprentissage

Cependant, la régulation seule n'est pas suffisante, surtout dans un environnement incertain et changeant. La planification repose sur des hypothèses qui peuvent être invalidées. Par exemple, une croissance économique plus faible que prévue ou une innovation majeure d'un concurrent peut nécessiter une réévaluation des objectifs et des plans d'action.

La boucle d'apprentissage permet de réajuster les objectifs et plans d'action en fonction des écarts observés, signalant ainsi la nécessité de modifier le plan initial. Contrairement à la boucle de régulation, qui intensifie simplement la mise en œuvre du plan existant, la boucle d'apprentissage adapte le contenu même du plan. ¹

¹ Giraud, F., Saulpic, O., Naulleau, G., Delmond, M.-H., & Bescos, P.-L. (2005). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd., pp. 24-27). Gualino éditeur, Paris.

Figure N°01 : Processus de contrôle de gestion.



Source : Françoise GIRAUD • Olivier SAULPIC Gérard NAULLEAU • Marie-Hélène DELMOND Pierre-Laurent BESCOS, contrôle de gestion et pilotage de la performance, 2^{ème} édition, Gualino éditeur, Paris, 2005.

1.2.4. Le rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction au service de la performance opérationnelle des entreprises. Il permet de s'assurer que les performances réalisées sont en adéquation avec les stratégies préétablies.

Les résultats issus du contrôle et de l'analyse réalisés dans ce cadre seront présentés à la direction sous forme de tableaux de bord synthétiques qui permettront de déterminer des mesures correctives lorsqu'un écart est constaté entre les objectifs fixés et les résultats obtenus.

Pour ce faire, le contrôle de gestion joue le rôle d'interface entre les différents services de son entreprise pour récolter les données fiables et utiles à son analyse. En effet, ses audits peuvent porter sur n'importe quelle partie de la structure et de l'organisation (ressources humaines,

comptabilité, service après-vente, etc.). C'est une fonction qui touche toute l'entreprise, aussi bien au niveau opérationnel que de la gestion.

Pour résumer, le contrôle de gestion est un outil de pilotage, de management et de communication au service de la prise de décision. Son objectif : améliorer et optimiser au maximum l'efficacité de l'entreprise.¹

1.2.5. Le contrôle de gestion face au contrôle interne

Positionner le contrôleur interne par rapport au contrôleur de gestion nécessite d'abord de clarifier la définition du contrôle interne. Initialement centré sur la véracité des comptes, le contrôle interne s'est étendu pour inclure l'alignement stratégique de l'organisation. Cette évolution a conduit à une redéfinition du contrôle interne, passant de la lutte contre la fraude à une perspective plus large intégrant la gestion des risques, selon des normes comme COSO-I et COSO-II. Cette expansion soulève des questions sur le rôle et la finalité du contrôle interne dans l'organisation. Doit-il se limiter à la lutte contre la fraude ou inclure la performance et les coûts ? Comment cela affectera-t-il ses relations avec d'autres dispositifs de sécurité tels que l'audit interne, le contrôle qualité ou le contrôle de gestion ? Plutôt que de multiplier les dispositifs de sécurité, les organisations pourraient bénéficier d'une convergence entre contrôle de gestion et contrôle interne. Cependant, les modalités de cette convergence restent à déterminer. Une approche académique comparative, comme celle proposée par Olivier de Lagarde, pourrait éclairer les convergences et divergences entre ces deux fonctions de contrôle.

Tableau N°01 : différence entre le contrôle interne et le contrôle de gestion.

	Contrôle interne	Contrôle de gestion
Leur nature	Un ensemble de sécurités	Un ensemble de procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et de corriger la gestion de l'entreprise.

¹ <http://www.esam-ecoles.com>, (consulté le 24/02/2024).

Leurs objectifs	<p>Pour maîtriser le fonctionnement de l'entreprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> · Protection du patrimoine · Qualité de l'information · Amélioration des performances · Application des instructions de direction 	<ul style="list-style-type: none"> · Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation · Vérifier si les objectifs fixés sont atteints · Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation
Leurs manifestations	Organisation et mise en place de la procédure	<ul style="list-style-type: none"> · Budgets : élaboration · Etats budgétaires par centre de coût ou de profit · Production/suivi de l'analyse des résultats.

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

1.2.5.1. Divergence et convergence entre le contrôle de gestion et le contrôle interne

Le rapprochement entre contrôle interne et qualité offre un exemple intéressant pour un possible modèle intégré. Mais le contrôle interne et le contrôle de gestion ne convergent pas immédiatement ni naturellement. Pour autant, les points communs permettent d'envisager des synergies.

1.2.5.1.1. Divergences entre contrôle de gestion et contrôle interne

Trois divergences principales séparent le contrôle de gestion du contrôle interne :

- une divergence de méthode : analyse des coûts versus analyse qualitative ;
- une divergence d'objet : approche par les processus versus approche par les risques ;
- une divergence de perception : contrôle choisi versus contrôle subi.

1.2.5.1.2. Convergences entre le contrôle de gestion et le contrôle interne

En dépit des divergences, force est d'admettre qu'un Indien huron qui débarquerait dans une entreprise et qui observerait ces deux formes de contrôle ne percevrait pas immédiatement les différences existentielles décrites ci-dessus. Trois convergences essentielles permettent en effet d'envisager la construction d'un modèle intégré :

- un substrat technique commun : l'analyse de processus ;
- une demande de contribution à la performance ;
- une même volonté d'alignement stratégique.¹

1.3. Le contrôleur de gestion

1.3.1. Définition du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est un acteur du processus de management, appelé également responsable de planification et de la gestion, exerce un contrôle permanent sur les budgets de l'entreprise, il élabore la prévision budgétaire et met en place des procédures du contrôle.

« *Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évaluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat* »²

1.3.2. Les missions du contrôleur de gestion :

Le rôle du contrôleur de gestion dépasse désormais les tâches traditionnelles pour inclure une participation active à l'élaboration des objectifs de l'entreprise. Pour garantir la pertinence et la faisabilité du contrôle de gestion, le contrôleur doit s'engager dans l'exécution de ses activités en vue d'atteindre ces objectifs fixés.

¹ J. Consulting. (Décembre 1986). "Outils et techniques de contrôle de gestion." Dans Le contrôle de gestion au mouvement : état de l'art et meilleures pratiques (p. 12). Éditions d'Organisation, Groupe Eyrolles, 61, boulevard Saint-Germain, 75240 Paris cedex 05.

² Alazard, C., & Separis, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 32). Dunod, Paris.

Dans cette optique, le contrôleur de gestion joue un rôle crucial en contribuant à définir les budgets annuels et les ressources nécessaires pour chaque objectif. Il assure ensuite un suivi constant des réalisations du département, en élaborant des tableaux de bord pertinents et en collectant les informations nécessaires, tant quantitatives que qualitatives.

L'un des aspects essentiels de son travail est de mettre en évidence les écarts significatifs entre les prévisions et les réalisations, puis d'analyser les causes de ces écarts. Il rédige ensuite des rapports de synthèse pour la direction générale, proposant des mesures correctives et des décisions stratégiques.

Au-delà de ces responsabilités traditionnelles, le contrôleur de gestion assure également le pilotage de la performance de l'entreprise et accompagne les décisions prises en ajustant continuellement les processus en fonction des analyses réalisées.¹

1.3.3. Le rôle du contrôleur de gestion

Les missions actuelles du contrôleur de gestion peuvent être synthétisées autour de plusieurs aspects clés :

- Fournir des outils pertinents et les améliorer en performance en fonction des besoins et du contexte.
- Communiquer, expliciter et conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- Aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre.
- Assurer une communication claire en fournissant des informations fiables, pertinentes et utiles à tous les acteurs, à tous les niveaux de l'organisation.
- Proposer des évolutions nécessaires à mettre en œuvre et des outils de résolution de problèmes pour améliorer le pilotage et faciliter le dialogue entre les acteurs.
- Expliciter avec rigueur les objectifs et les contraintes de l'entreprise pour justifier les orientations choisies.
- Analyser les résultats et les écarts observés pour identifier les causes et proposer des solutions.
- Accompagner les changements à mettre en place au sein de l'organisation.²

¹ <http://blog-gestion-de-projet.com> (consulté le 24/02/2024).

² Alazard, C., & Separi, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 34). Dunod, Paris.

Le rôle de contrôleur de gestion évolue en fonction de la gestion, de son environnement en élargissant son champ d'action, le tableau ci-dessous illustre les nouveaux rôles du contrôleur de gestion :¹

Tableau N°02 : Comparaison des Rôles Traditionnels et Modernes du contrôleur de gestion.

Rôles classiques	Nouveaux rôles
- Traduction de la politique générale en plans. - Programmes. - Définir les budgets annuels.	- Démarche dynamique permanente d'amélioration accompagnement du changement, de l'organisation, et des compétences.
- Analyse des résultats et des écarts sur les coûts, les budgets et les tableaux de bords	Amélioration des systèmes d'information et des outils.
- Coordination et liaison avec les autres services.	- Dialogue, communicateur, conseil et formateur. - Manager d'équipe et de projet.

Source : ALAZARD. C, SEPARIS. S, « *Contrôle de gestion : manuelle et application* », édition Dunod, Paris, 2007, P.32.

1.3.4. Les compétences requises

Le rôle du contrôleur de gestion exige une grande polyvalence, impliquant diverses compétences et capacités. Il doit être à la fois :

- **Spécialiste** : maîtrisant les outils et techniques pointus de gestion.
- **Généraliste** : capable d'organiser et de coordonner les procédures dans leur ensemble.
- **Opérationnel** : impliqué dans la gestion concrète et l'exécution des activités.
- **Fonctionnel** : conseillant les décideurs sur les aspects stratégiques et opérationnels.
- **Technicien** : intégrant la dimension technique dans ses analyses et recommandations.

¹ Alazard, C., & Separis, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 32). Dunod, Paris.

- **Humain** : capable de gérer les relations humaines et de motiver les équipes.

Cette diversité de compétences reflète l'extension et la diversification des missions du contrôleur de gestion. Il doit mettre en place les procédures de contrôle opérationnel nécessaires, former et motiver les équipes pour les responsabiliser, et enfin, informer et conseiller les décideurs sur les choix stratégiques et les orientations à prendre.¹

Tableau N°03 : Comparaison des qualités techniques et humaines.

Qualités Techniques	Qualités Humaines
-Rigoureux, méthodique, organise. -Fiable et claire. -Cohérent. -Capable de synthèse. -Faisant circuler l'information sélectionnée. -Maitrisant les délais. -Connaissant les outils.	-Morales : honnêteté, sagesse. -Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion. -Mentales : ouverture, critique, créativité. -Collectives : écoute, accompagnement, implication. -Sociales : gestion des conflits. -Entrepreneuriats : esprit d'entreprise

Source : ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, « *Contrôle de gestion : Manuel et Application* », édition Dunod, Paris, 2007, P.35.

1.4. Types de contrôle de gestion

Le processus de contrôle de gestion est un élément essentiel de la gestion d'une entreprise, influençant toutes ses décisions et actions. Selon I. Ansoff, ce processus peut être appliqué à trois niveaux de décision : stratégique, tactique et opérationnel. Chaque niveau de décision

¹ *Ibid.*

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

requiert un type spécifique de contrôle, ce qui permet de clarifier le champ d'application du contrôle de gestion.

En considérant une perspective temporelle de la gestion, plusieurs formes de contrôle peuvent être définies pour chaque niveau de gestion :

- Au niveau de la gestion stratégique, qui concerne les orientations à long terme de l'entreprise, un contrôle stratégique est nécessaire pour faciliter les décisions stratégiques. Ce contrôle s'appuie sur la planification stratégique et intègre des données futures basées sur une analyse interne et externe approfondie.

- Pour la gestion courante, qui supervise les actions à court terme, un contrôle d'exécution ou opérationnel est indispensable. Ce contrôle vise à réguler les processus répétitifs, qu'ils soient de nature productive ou administrative, en s'assurant du respect des règles établies.

Si l'on intègre les trois étapes du processus de contrôle, on obtient le tableau suivant, en sachant que les frontières entre chaque case ne sont pas étanches¹ :

Tableau N°04 : Illustration de niveau de décision du processus contrôle de gestion.

Niveau de décision	Stratégique	Tactique	Exécution
Processus de contrôle			
<ul style="list-style-type: none">• Finalisation• Pilotage• Évaluation	Contrôle stratégique ↔	Contrôle de gestion ↔	Contrôle d'exécution

Source : Source livre contrôle de gestion manuel et application 2^{ème} édition DUNOD, paris, 2010.

On trouve aussi d'autres types de contrôle tel que :

Le contrôle de gestion comprend plusieurs types de contrôle, chacun ayant un objectif spécifique et intervenant à différents stades du processus opérationnel :

- Le contrôle préventif s'effectue avant le lancement d'une action, vérifiant que toutes les conditions nécessaires sont réunies pour assurer le succès futur. Il examine les dispositions mises en place pour anticiper les défis potentiels.

¹ Claude Alazard et Sabine Separi, *Contrôle de gestion : Manuel et application* (2ème éd.). (2010). DUNOD, Paris. (pp. 7-9)..

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

- Le contrôle chemin faisant suit les réalisations tout au long du processus de production, fournissant des informations en temps réel pour ajuster les actions en cours. Il permet une surveillance continue et une réactivité aux éventuels écarts par rapport aux objectifs.
- Le contrôle correctif intervient à la fin d'un cycle ou d'une étape de production. Il analyse les résultats obtenus par rapport aux normes établies et apporte les corrections nécessaires pour améliorer les performances futures. Cependant, ce type de contrôle peut être tardif ou coûteux dans certaines situations.
- Le contrôle régulateur vise à aligner les objectifs organisationnels, tels que la satisfaction client, avec les procédures et politiques internes. Il englobe le contrôle bureaucratique, financier et de qualité, permettant par exemple de gérer efficacement les plaintes clients tout en respectant les politiques internes.
- Le contrôle normatif régule le comportement des collaborateurs en se basant sur des normes d'équipe et la culture organisationnelle. Les normes d'équipe sont des règles informelles qui évoluent avec le temps, tandis que la culture organisationnelle englobe les valeurs et croyances partagées au sein de l'entreprise.

En combinant ces différents types de contrôle, une entreprise peut mettre en place un système robuste de surveillance et de régulation de ses activités, favorisant ainsi l'efficacité opérationnelle et la réalisation de ses objectifs stratégiques.¹

1.5. Les outils et limites du contrôle de gestion

1.5.1. Les outils du contrôle de gestion

Comme expliqué précédemment, le contrôle de gestion utilise principalement des outils informationnels et analytiques. Voici les 5 principaux :

- **La comptabilité générale**

La comptabilité générale représente la principale source d'informations financières pour une entreprise, enregistrant tous les flux liés à son activité. Son objectif premier est de fournir une vue d'ensemble de la situation patrimoniale de l'entreprise à un moment donné, en présentant

¹ <http://asana.com> (consulté le 27/02/2024).

les produits et les charges générés au cours de chaque exercice financier. En outre, elle joue un rôle crucial lors de contrôles fiscaux en justifiant les comptes de l'entreprise.

En plus de son rôle de surveillance financière, la comptabilité générale permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, offrant ainsi la possibilité de mettre en place des stratégies correctives appropriées. Sa capacité à fournir une vision globale s'étend sur plusieurs périodes grâce à un historique des données, ce qui permet de comparer les performances de l'entreprise au fil du temps.

- **La comptabilité analytique**

La comptabilité analytique se présente comme un outil essentiel d'optimisation des ressources au sein d'une entreprise. En fournissant des données chiffrées détaillées, elle offre aux décideurs une vision approfondie de chaque activité de l'entreprise. Son fonctionnement repose sur l'utilisation des données issues de la comptabilité générale pour calculer les coûts associés à chaque activité de l'entreprise, ce qui comprend notamment :

- Le coût de production,
- Les coûts complets englobant l'ensemble des charges liées à la production d'un produit ou service,
- Les coûts partiels spécifiques aux produits ou services mis en vente,
- Les coûts de commercialisation.

En somme, l'objectif principal de la comptabilité analytique est d'aider l'entreprise à mieux comprendre ses coûts, ce qui permet de prendre des décisions plus éclairées pour améliorer sa performance globale. Grâce à une analyse détaillée des coûts, l'entreprise peut identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées, optimiser ses processus et maximiser son efficacité opérationnelle.

- **Le tableau de bord**

Le tableau de bord est un outil essentiel du contrôle de gestion, offrant aux entreprises la possibilité d'avoir accès en temps réel à toutes les informations actualisées concernant leur

situation financière. Grâce à cet outil, les entreprises peuvent anticiper et évaluer différents scénarios lors de la prise de décision. La mise en œuvre efficace du contrôle de gestion nécessite une structure administrative bien définie ainsi qu'un système d'information performant permettant la collecte et le traitement rapide des données nécessaires à la prise de décisions.

Le principal avantage du tableau de bord est de réduire l'incertitude dans les périodes de transformation, d'évolution ou de crise au sein de l'entreprise. Il représente ainsi un allié précieux pour le contrôleur de gestion, lui fournissant les informations nécessaires pour surveiller et piloter les performances de l'entreprise de manière proactive. En résumé, le tableau de bord joue un rôle crucial dans la gestion et la direction stratégique de l'entreprise en offrant une vue d'ensemble claire et actualisée de sa situation financière.

- **La gestion des budgets**

La gestion budgétaire est un processus essentiel dans la planification financière d'une entreprise, impliquant la prévision, la budgétisation et le contrôle des revenus et des dépenses sur une période donnée, qu'il s'agisse de court ou de long terme. Ces trois concepts clés sont :

- La prévision consiste à créer un plan financier en se basant sur les données historiques pour anticiper les revenus et les dépenses futurs.
- La budgétisation relie les objectifs stratégiques de l'entreprise aux ressources financières disponibles, déterminant ainsi comment les fonds seront alloués pour atteindre ces objectifs.
- Le contrôle budgétaire évalue si les objectifs ont été atteints en comparant les dépenses et les revenus réels avec ceux prévus dans le budget, permettant ainsi d'identifier et de corriger les écarts éventuels.

À la fin de ces trois étapes, différents documents synthétiques sont produits pour résumer les résultats financiers, fournissant ainsi une vue d'ensemble claire de la situation budgétaire de l'entreprise. En résumé, la gestion budgétaire est un processus dynamique et itératif qui permet à une entreprise de planifier, d'allouer et de contrôler ses ressources financières afin d'atteindre ses objectifs stratégiques de manière efficace et efficiente.

- **Les statistiques**

Le contrôle de gestion utilise diverses techniques statistiques et mathématiques pour analyser les données et prendre des décisions éclairées. Parmi ces techniques figurent les lois de probabilité, qui permettent d'estimer les risques et les incertitudes associés aux décisions commerciales. La gestion de files d'attente est utilisée pour optimiser les processus d'attente dans les systèmes de service. La gestion des stocks aide à déterminer les niveaux optimaux de stockage des matières premières et des produits finis. Les statistiques descriptives permettent de résumer et d'analyser les données pour en extraire des informations pertinentes. La programmation linéaire et non linéaire est utilisée pour optimiser les ressources et les activités de l'entreprise, en tenant compte des contraintes et des objectifs spécifiques. En combinant ces techniques, le contrôle de gestion aide les entreprises à prendre des décisions stratégiques basées sur des analyses quantitatives approfondies.¹

1.5.2. Limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion, comme tout outil de gestion, possède des limites qu'il est important de prendre en compte :

- Les données utilisées peuvent être incomplètes, imprécises ou inexactes, ce qui peut affecter la qualité des décisions prises.
- Le contrôle de gestion peut être trop centré sur les aspects financiers et quantitatifs de l'entreprise, au détriment des aspects qualitatifs par exemple.
- Les objectifs de performance peuvent être trop ambitieux ou pas assez ambitieux, ce qui peut affecter la motivation des employés et le moral général de l'entreprise.
- Les indicateurs de performance peuvent ne pas être pertinents pour tous les secteurs d'activité, ce qui peut rendre difficile la comparaison des performances d'une entreprise avec celles d'une autre.

¹ <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024).

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

- Le contrôle de gestion peut être limité à cause d'un manque de ressources et notamment en termes de logiciels de gestion de trésorerie, de statistiques adaptés et des systèmes de mesure précis.
- L'entreprise peut également ne pas l'utiliser à son plein potentiel s'il existe un décalage dans le flux d'informations.
- Enfin, les systèmes de contrôle de gestion peuvent être coûteux à mettre en place et à maintenir. Ils peuvent aussi être perçus comme une forme de surveillance ou de micro management, ce qui peut affecter la culture de l'entreprise.¹

¹ <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024).

Section 02 : les tableaux de bord comme moyen de pilotage de la performance

La section suivante explore l'utilisation des tableaux de bord comme outil de pilotage de la performance en entreprise. Nous débuterons par une définition du tableau de bord, abordant son origine, ses fonctions et ses caractéristiques. Ensuite, nous examinerons les rôles cruciaux qu'il joue dans la gestion organisationnelle, notamment le contrôle, la communication et l'aide à la décision. Les enjeux de son utilisation et les objectifs qu'il permet d'atteindre seront également analysés. Enfin, nous discuterons de ses avantages, de ses limites et des différents types de tableaux de bord avant de conclure par le processus d'élaboration d'un tableau de bord efficace.

2.1. Définitions du tableau de bord

Développé par des ingénieurs soucieux d'améliorer les processus de production. Ces premiers tableaux de bord visaient à comprendre les relations de cause à effet entre les actions entreprises et leur impact sur la performance des processus.

Un tableau de bord est un outil d'information, de communication et d'aide à la décision. Il fournit périodiquement et rapidement aux responsables une vue synthétique des points clés pertinents pour leur action. Ses fonctions incluent le suivi des actions et des résultats, le diagnostic des points faibles et forts, la coordination des actions, et la communication entre les différents départements.

Il sert également de support de communication pour diffuser des informations aux responsables et pour remonter des informations des départements vers le niveau supérieur. Son objectif est d'aider les responsables dans la prise de décision en transmettant des informations de suivi et d'alerte sur les actions passées, des prévisions pour anticiper les situations futures, et des données transversales pour coordonner les actions.

Les tableaux de bord privilégient une représentation synthétique, utilisant des textes courts et des données chiffrées sous forme de tableaux, d'indicateurs ou de graphiques. Leur contenu varie en fonction de l'entreprise, de son environnement et du responsable auquel il s'adresse,

mais obéit à des règles directrices telles que l'éclectisme, la synthèse, la facilité d'utilisation et la pertinence pour la prise de décision.¹

Une définition de Gray et Pesqueux (1991) précise que c'est « *un outil de gestion centré sur le suivi des objectifs. Il sert à évaluer les performances réelles de l'entreprise par rapport aux objectifs prédéfinis par le système de gestion* »

Malo (1995) définit lui le Tableau de Bord comme « *un outil pour le top-management d'une entreprise qui permet d'avoir une vue globale et synthétique sur l'état des opérations encours et de sur son environnement* ».

Dans les années 1980, le Tableau de Bord était assimilé à un dispositif de « reporting », permettant de contrôler le niveau de réalisation d'objectifs préalablement fixés.

Dans le domaine de la gestion des entreprise plusieurs auteurs ont défini le tableau de bord, parmi ces auteurs on distingue (Béatrice et Francis Grand Guillot, P. Facon, Caroline Selmer, P.Voyer, V.Laurent).

D'après Grand guillot, F et Beatrice : « *le tableau de bord rassemble des indicateurs significatifs à caractère commerciale, financier, technique, outil au pilotage de la performance à court terme. Il y a lieu d'établir un tableau de bord par centre de responsabilité ou par niveau hiérarchique avec ses propres spécificités* ». (Béatrice Grandguillot, 2007, p. 121).

D'après Pierre Facon dans le coin des entrepreneurs : « *Le tableau de bord est un outil de pilotage d'une entreprise constitué de plusieurs indicateurs de performance et qui a pour principales vocations d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter le chef d'entreprise à prendre des décisions* ». (Facon, 2020, p. 1).

Selon Caroline Selmer : « *un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettent d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il est aussi un langage commun aux différents membres de l'entreprise et permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie* ». (Caroline, 2011, pp. 2-3)

D'après pierre voyer : « *Un tableau de bord de gestion est une façon de sélectionner, d'agencer et de présenter les indicateurs essentiels et pertinents, de façon sommaire et ciblée, en général*

¹ Collectif. (2008). Contrôle de gestion en 20 fiches (5ème éd.). DUNOD, Paris.

sous forme de « Coup d'Sil » accompagné de reportage ventilé ou synoptique, fournissant à la fois une vision globale et la possibilité de forer dans les niveaux de détail ». (Voyer, 2006, p. 49).

D'après : V. Laurent : *« Le tableau de bord constitue un outil essentiel afin de maîtriser, au sens large la gestion d'une entreprise. Cette maîtrise passe par la fixation d'objectifs précis et par la définition de plans d'actions adaptés à ces objectifs afin de contrôler le bon déroulement des plans d'actions et de s'assurer de leur pertinence, il est nécessaire de disposer d'un système d'indicateurs de pilotage. Ce système permet d'être averti en cas de dérives et d'échafauder le cas échéant des solutions palliatives ». (Vilain, 2003, p. 70)*

Selon Claude Alazard et Sabine Separi, *« un tableau de bord est « un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer ».¹*

2.2. Rôles du tableau de bord

Le tableau de bord est un outil fondamental pour piloter une entreprise et évaluer les différentes délégations et responsabilités. Il permet d'établir des prévisions et de contrôler la gestion prévisionnelle en fournissant des informations actualisées et une vue synthétique de la situation financière de l'entreprise. Pour cela se présentent les différents rôles du tableau de bord :

- **Contrôle et comparaison** : Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire. Il identifie les écarts et les dérives éventuelles par rapport aux normes de fonctionnement prévues, facilitant ainsi le diagnostic des points faibles et la mise en place d'actions correctives.
- **Dialogue et communication** : Comme le souligne (R. AIM, 2011) : *« le tableau de bord ne doit plus être simplement un outil de remontée des informations de surveillance le long de la ligne hiérarchique. A cette vision purement ascendante doit se substituer celle d'un axe de communication bidirectionnel permettant aussi de propager la vision des*

¹ Alazard, C., & Separi, S. (5ème éd.). *DECF Contrôle de gestion* (p. 591). Dunod, Paris.

managers dans toute l'entreprise ». Il favorise la communication ascendante et descendante au sein de l'entreprise, permettant aux différents niveaux hiérarchiques de commenter les résultats, de coordonner les actions correctives et d'établir un langage commun pour une meilleure compréhension des objectifs.

- **Aide à la décision et à la prévision** : Le tableau de bord fournit aux gestionnaires des indicateurs pour prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent. Il aide à anticiper les tendances et à identifier les actions nécessaires pour atteindre les objectifs fixés.
- **Alerte et diagnostic** : Il sert de système d'alerte en cas d'écarts significatifs, permettant de réaliser un diagnostic de la situation de l'entreprise et de mettre en place des actions correctives adaptées.
- **Motivation et mesure des performances** : En permettant d'apprécier la performance des responsables et de comparer les prévisions aux réalisations, le tableau de bord contribue à la motivation des équipes et à l'amélioration des performances.
- **Organisation** : Il reflète le niveau de performance de l'entreprise et alerte sur les points sensibles, facilitant ainsi la mise en place des actions nécessaires pour atteindre les objectifs fixés.
- **Appréciation et délégation du pouvoir** : Il permet aux responsables de chaque niveau hiérarchique d'apprécier les résultats obtenus et de rendre compte de la situation. Il constitue un moyen d'évaluation et de délégation du pouvoir, favorisant une gestion efficace et réactive de l'entreprise.

Le tableau de bord est un outil complet et polyvalent qui joue un rôle crucial dans le pilotage, la communication, la prise de décision et l'amélioration continue de l'entreprise.¹

2.3. Caractéristiques du tableau de bord

¹ Soualmi Hamani, 2020, Le tableau de bord et le contrôle de gestion : Éléments théoriques du pilotage de la performance de l'entreprise, Master en Sciences de gestion, Finance d'Entreprise.

Le tableau de bord il doit être conforme au contexte du gérant ou de responsable il doit répondre à un groupe de critères dans le but de réaliser des objectifs estimés, afin de réaliser cette condition le tableau de bord se caractérise des éléments suivants :

- **Conformité à l'organisation** : Le tableau de bord doit identifier clairement les responsabilités correspondant à chaque activité dans les différents services de l'entreprise, ce qui est crucial pour son fonctionnement optimal.
- **Outil d'anticipation** : Il permet au responsable d'évaluer les conséquences futures potentielles en cas d'anomalies et de détecter les échecs ou les défaillances de la gestion des services, afin d'agir de manière proactive pour atteindre les objectifs fixés.
- **Simplicité et clarté** : Le tableau de bord doit présenter les indicateurs et la situation de l'entreprise de manière simple et claire, facilitant ainsi la compréhension par les utilisateurs et leur permettant de prendre des décisions éclairées.
- **Dynamisme et réactivité** : Il doit être un outil dynamique et vivant, enregistrant chaque mouvement et activité réalisés sous forme d'indicateurs pour alerter les responsables en cas de besoin et favoriser une réactivité optimale.

Pour être efficace, chaque tableau de bord doit respecter ces caractéristiques, ce qui permettra aux utilisateurs d'évaluer la situation de leur organisation et de prendre les bonnes décisions pour atteindre les objectifs fixés.¹

2.4. Les enjeux liés à l'utilisation du tableau de bord

Dans la conception d'un tableau de bord efficace, plusieurs aspects clés doivent être pris en compte :

- **Vue d'ensemble de la performance** : Le tableau de bord devrait fournir une vision globale de la performance de l'entreprise en présentant de manière concise les principaux indicateurs.

¹ Tiab Manel, 2021, Évaluation de la performance d'une entreprise à travers le tableau de bord, Master en Sciences de gestion, Comptabilité et Audit.

- **Alignement stratégique** : Il doit refléter les objectifs stratégiques de l'entreprise, permettant ainsi de suivre leur mise en œuvre à tous les niveaux organisationnels.
- **Réactivité et alertes** : Il doit inclure des indicateurs d'alerte précoce pour détecter rapidement les écarts par rapport aux objectifs et prendre des mesures correctives si nécessaire.
- **Adaptabilité** : Le tableau de bord doit être flexible et personnalisable pour répondre aux besoins spécifiques de chaque département tout en restant cohérent avec les objectifs globaux.
- **Fiabilité des données** : Les données présentées doivent être fiables, précises et à jour pour garantir des décisions éclairées et une confiance dans les informations fournies.
- **Facilité d'utilisation** : Il doit être convivial, offrant une interface intuitive permettant aux utilisateurs d'accéder rapidement aux informations pertinentes sans nécessiter de connaissances techniques avancées.
- **Perspective multidimensionnelle** : Le tableau de bord devrait intégrer différentes dimensions de la performance de l'entreprise, incluant des données financières, opérationnelles et commerciales, pour une vision complète et holistique de l'activité.¹

2.5. Les objectifs du tableau de bord

Les objectifs d'un tableau de bord sont :

- **Anticipation et alerte** : Il vise à anticiper les problèmes potentiels et à alerter les décideurs sur les écarts par rapport aux objectifs, facilitant ainsi la prise de décision proactive.
- **Synthèse rapide des actions** : Il permet une vue d'ensemble rapide des actions entreprises, facilitant la prise de mesures préventives pour éviter les problèmes futurs.
- **Diffusion d'indicateurs pertinents** : Il communique des indicateurs clés de performance de manière concise, avec un nombre limité d'indicateurs qui sont régulièrement mis à jour pour refléter l'évolution de la situation.

¹ <http://www.elearning-epam.com> (consulté le 28/04/2024).

- **Orientation de l'entreprise** : Il contribue à définir les orientations stratégiques de l'entreprise en mettant en évidence les domaines nécessitant une attention particulière et en guidant les actions à entreprendre.
- **Facilitation de la communication** : Il favorise la communication ascendante et descendante au sein de l'entreprise en permettant aux différents niveaux hiérarchiques d'échanger des informations pertinentes sur la performance et les objectifs.
- **Pilotage des activités** : Il aide à piloter les activités de l'entreprise en fournissant aux gestionnaires les données nécessaires pour évaluer la performance et prendre des décisions éclairées pour atteindre les objectifs fixés.¹

2.6. Les utilités et limites du tableau de bord

2.6.1. Les utilités du tableau de bord

Dans le cadre de l'utilisation du tableau de bord, plusieurs avantages peuvent être identifiés :

1. **Surveillance financière** : Le tableau de bord permet aux entrepreneurs de suivre les dépenses et les progrès vers les objectifs financiers, offrant ainsi une vue claire de la situation financière de l'entreprise. En interprétant les indicateurs financiers en conjonction, il fournit une analyse approfondie de la performance financière.
2. **Évaluation des performances** : En tant qu'élément central de la stratégie commerciale, le tableau de bord financier aide les entrepreneurs à surveiller l'évolution de leur entreprise et à évaluer l'efficacité de leurs projets pour atteindre les objectifs fixés.
3. **Prévision des difficultés** : En surveillant régulièrement le tableau de bord financier, les entrepreneurs peuvent anticiper les situations à risques et prendre des mesures correctives en cas de problèmes émergents.
4. **Aide à la décision** : Le tableau de bord fournit une évaluation des risques pour faciliter la prise de décision éclairée et élaborer une stratégie financière efficace.

¹ Warda Daoud, 2021, Le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance financière d'une entreprise : Cas de FAGECO, Master en Sciences de Gestion, Comptabilité et Audit.

5. **Motivation des équipes** : En impliquant les employés dans le suivi des résultats et la réalisation des objectifs, le tableau de bord peut être un outil puissant pour motiver les équipes et les engager dans le succès de l'entreprise.

2.6.2. Les limites du tableau de bord

Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau de bord qui ne se correspond pas toujours aux spécificités de l'activité, il ne spécificités pas de chaque secteur d'une même entreprise.

- Le tableau de bord est souvent figé pendant les années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens.
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaitre inadaptée pour certains métiers d'une même société, et dont les résultats peuvent être saisonnier.
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment.
- La conception du tableau est trop souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser, mais plutôt centralisés loin du terrain.¹

2.7. Typologie des tableaux de bord

La construction d'un tableau de bord se fait par la composition de certain nombre d'indicateur, son adaptation de mesure par rapport à son activité, pour cela il n'existe pas de tableau de bord idéal.

Il existe 3 types de tableau de bord :

- Le tableau de bord stratégie (appelé TDB stratégie ou « balanced scorecard »)
- Le tableau de bord de control des couts (appelé TDB budgétaire)
- Le tableau de bord de performance (appelé TDB opérationnelles)

¹ Ibid

2.7.1. Tableau de bord stratégique

C'est un tableau de bord qui regroupe de manière succincte les KPIS clés concernant la santé globale de l'entreprise. Ce type de tableau de bord est conçu pour permettre aux cadres d'avoir une vue globale sur le fonctionnement générale de l'entreprise, il permet ainsi de clarifiée la vision stratégique d'une entreprise et d'identifier les leviers d'action de la performance. Enfin son but est décliné des objectifs à long terme en objectifs à court terme afin de mettre en Suivre des plans d'actions. Le tableau de bord est un outil de pilotage à long terme.

Les entreprises utilisent une méthode visuelle appelée **cartographie stratégique** pour illustrer graphiquement leur stratégie globale. Pour s'assurer que toutes les parties prenantes saisissent et participent à la réalisation des objectifs stratégiques, elle sert à aligner les objectifs organisationnels, les mesures de performance et les initiatives opérationnelles. Dans cette cartographie stratégique figure les quatre axes du tableau de bord prospectif.

Dans ce qui suit, nous présentons ces quatre dimensions du pilotage stratégique :

- **Axe financier** : Cet axe est l'axe central du tableau de bord prospectif, dans une perspective d'amélioration de la performance financière, l'entreprise grâce au TBP évalue sa performance du point de vue financier. Les indicateurs de performance dans cet axe concernent par exemple : le chiffre d'affaires, la rentabilité, les taux de marge, les coûts, les bénéfices et tout ce qui concerne les résultats financiers ;
- **Axe client** : Cet axe se focalise sur la façon dont les clients perçoivent l'entreprise. La satisfaction client, la fidélisation, la part de marché, l'acquisition de nouveaux clients et la qualité des produits ou services fournis sont quelques-unes des mesures qui peuvent être utilisées ;
- **Axe processus interne** : Cet axe concerne tous les processus internes contributifs de l'organisation. Parmi ces indicateurs : l'efficacité opérationnelle, l'optimisation des processus, l'innovation, la qualité et la gestion des performances sont tous évalués dans ce but ;
- **Axe d'apprentissage organisationnel** : La dimension humaine est abordée dans cet axe, il vise à évaluer : le niveau de satisfaction des employés et leur niveau de

compétences, il s'intéresse, également, au potentiel d'implication des employés et aux conditions de travail.¹

2.7.2. Le tableau de bord de gestion

Appelé aussi tableau de bord budgétaire, il est d'avantage utilisé pour contrôler l'état financier de l'entreprise. Son objectif est de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Il doit permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel. Un tableau de bord budgétaire est établi toutes les semaines ou tous les mois pour permettre une réactivité toute épreuve. C'est un outil de pilotage à moyen terme.

2.7.3. Le tableau de bord opérationnel

C'est l'outil par excellence pour suivre et évaluer la performance des plans d'actions déployés. Il contient 2 types d'indicateurs :

- Des indicateurs de pilotage
- Des indicateurs de performance
- Des indicateurs de ressources humaines

C'est un tableau de bord établis de manière journalière, hebdomadaire ou mensuelle, il présente un outil de pilotage à court terme. Ces 3 types de tableau de bord ont tous le même objectif de suivre la réalisation des objectifs et prendre des décisions adaptées malgré qu'ils ne soient pas conçu pour le même niveau (stratégie, budget et plus d'action).²

2.8. Elaboration d'un tableau de bord

Le contrôle budgétaire fournit avec retard des informations exhaustives mais limitées aux données comptables et financières. Il doit être complété par des outils rapides, sélectifs, ouverts aux données physiques : les tableaux de bord

¹ Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Harvard Business Review Press.

² Ibid

La construction des tableaux de bord comprend :

- Une définition des objectifs de l'entreprise ;
- La détermination des facteurs clés du succès (FCS) permettant d'atteindre ces objectifs ;
- La sélection d'indicateurs représentatifs des FCS

2.8.1. Objectifs des centres de responsabilités

La construction d'un tableau de bord commence par une réflexion sur les missions du centre de responsabilité et les principaux objectifs (quantitatifs et qualitatifs) qui lui sont assignés

Exemples :

- objectifs quantitatifs : conquérir une part de marché, augmenter un chiffre d'affaires, réduire un cout, supprimer les temps morts, réduire les écarts...
- objectifs qualitatifs : améliorer la qualité des produits, servir ponctuellement les clients, améliorer l'esthétique des produits...

2.8.2. Les facteurs clés de succès (FCS)

2.8.2.1. Définition des FCS

Les facteurs clés de succès (FCS) sont des conditions essentielles pour :

- Atteindre les objectifs.
- Résister à un environnement hostile (pouvoir de négociation des clients, fournisseurs, concurrence, menaces de nouveaux entrants, etc.).

2.8.2.2. Formes des FCS

Les FCS peuvent être :

- Des compétences distinctives non partagées et non imitables, offrant un avantage concurrentiel.
- Des performances minimales nécessaires, dont l'insuffisance compromettrait la position de l'entreprise.

2.8.2.3. Détection des FCS

Pour détecter les FCS d'un centre de responsabilité :

1. Établir une liste complète des facteurs conditionnant le succès.
2. Éliminer les facteurs les moins importants et regrouper les facteurs restants.

2.8.3. Indicateurs

2.8.3.1. Définition des indicateurs

Un indicateur est une information, préférablement chiffrée, qui exprime l'évolution d'un FCS.

2.8.3.2. Choix des indicateurs

Les indicateurs pertinents doivent être fidèles, sensibles, et simples. Ils doivent être mesurables rapidement ou estimables quant à leur progression, stabilité, ou régression. Ils doivent pouvoir s'agréger avec ceux des autres centres pour une communication synthétique.

2.8.3.3. Détermination des standards de référence

Les standards de référence pour les indicateurs incitent à une réaction rapide :

- Indicateurs à limite unilatérale (plafond ou plancher).
- Indicateurs à limites bilatérales (intervalle de bornes).

2.8.3.4. Collecte des informations

Assurer l'existence des informations pour les indicateurs et déterminer comment les collecter. Un fascicule précise la nature, l'origine, la périodicité, et la date de disponibilité des informations, ainsi que les tableaux de bord destinataires.

2.8.4. Présentation d'un tableau de bord

- Limité à une page pour un TB journalier, une à trois pages pour un TB hebdomadaire, deux à dix pages pour un TB mensuel.
- Indicateurs présentés sous forme de valeurs brutes, de ratios, et de clignotants pour alerter sur les urgences.
- Consultation facilitée par des tableaux de chiffres aérés et des graphiques simples montrant tendances et écarts.¹

Tableau N°05 : Forme générale du tableau de bord.

Le tableau de bord peut prendre plusieurs formes, en générale il prend la forme suivante :

¹ BERTI. (2005). *Contrôle de gestion. Collection LMD & professionnels*, manuel de cours. Alger : BERTI éditions.

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

Zone « paramètres »

Zone « résultats »

Zone « objectifs »

Zone « écarts »

Source : BERTI. (2005). *Contrôle de gestion*. Collection LMD & professionnels, manuel de cours. Alger : BERTI éditions.

Cependant le tableau de bord peut prendre plusieurs formes de structures différentes que je vais citer dans quelques exemples suivants :

- **Présentation par section** : Il s'agit d'assembler les indicateurs par objectif en créant des sections

Figure N°02 : Présentation par secteur du tableau de bord.



Source : www.manager-go.com

- **Présentation par niveau de détail** : Pour une visualisation hiérarchique pour chaque indicateur, du plus synthétique au plus détaillé.

Figure N°03 : présentation du tableau de bord par niveau de détail



Source : www.manager-go.com

- **Présentation par lien de causalité** : Il s'agit de relier les indicateurs qui ont un effet l'un sur l'autre.

Figure N°04 : présentation du tableau de bord par lien de causalité.



Source : www.manager-go.com.

- **L'utilisation des graphiques choisir** :

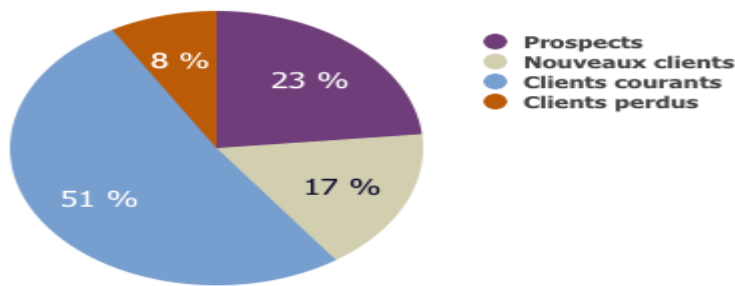
Il est possible d'interpréter une mesure en regardant un graphique. Il est un excellent complément aux chiffres clés affichés. Mais comment choisir le graphique approprié pour visualiser efficacement ? Voici quelques suggestions pour les types de graphiques courants.

- ✓ **Représenter une proportion**

Le camembert, également connu sous le nom de diagramme circulaire, est idéal pour représenter un pourcentage dans un ensemble spécifique

Figure N°05 : Présentation du tableau de bord en diagramme circulaire.

Diagramme circulaire

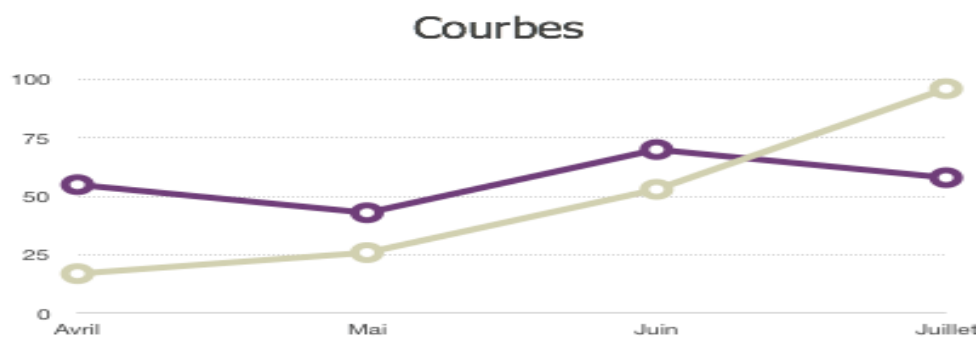


Source : www.manager-go.com.

✓ Représenter une progression

Les graphiques de type ligne offrent la possibilité de visualiser rapidement des tendances et des progressions sur une période de temps spécifique. Il est également possible d'utiliser l'histogramme (voir ci-dessous). De plus, les couleurs peuvent être utilisées pour illustrer les progressions positives et négatives.

Figure N°06 : Présentation du tableau de bord en courbe.

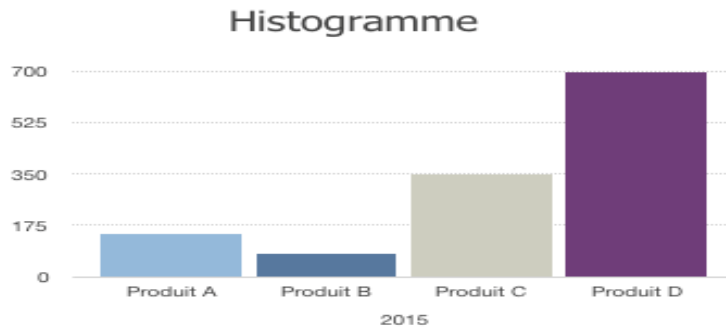


Source : www.manager-go.com.

✓ Comparer des catégories, des niveaux

Afin de faciliter la comparaison de valeurs, l'histogramme (également appelé diagramme en barres ou "en bâtons") est recommandé.

Figure N°07 : Présentation du tableau de bord en histogramme.



Source : www.manager-go.com.

✓ Choix des couleurs

Pour plus de clarté, nous pouvons utiliser des couleurs différentes pour chaque situation. Ainsi, il est important d'éviter les couleurs exagérées. Le vert et le rouge sont toujours utilisés pour distinguer les chiffres positifs (hausse ou objectifs atteints) des chiffres négatifs (pertes ou objectifs non atteints).¹

¹ Source support de cours élaboré par Dr CHADLIA Amel, chapitre 4 tableau de bord au cœur de pilotage de la performance de l'entreprise.

Section 03 : conception du pilotage de la performance

Enfin, la troisième section portera sur la notion de pilotage de la performance. Nous examinerons les différents aspects de cette notion en mettant l'accent sur les outils et techniques permettant de mesurer et de suivre la performance de l'entreprise. Nous discuterons de l'importance des indicateurs de performance et de pilotage et comment ces indicateurs sont utilisés pour évaluer la réalisation des plans d'action et atteindre les objectifs fixés. Nous mettrons également en lumière les étapes nécessaires pour créer et mettre en œuvre un système de pilotage de la performance efficace intégrant des critères de performance globale pour une évaluation plus complète et nuancée.

2.9. Définition du pilotage de la performance

Le pilotage fait référence à la notion de conduite, de guidage, à la commande d'un système...
Le pilotage C'est une : Réflexion et action Mesure et diagnostic Régulation et apprentissage ¹

Même s'il n'existe pas de définition unique, le pilotage d'entreprise (ou le gouvernement d'entreprise) peut se définir comme le cadre institutionnel, juridique et réglementaire qui régit la relation entre les dirigeants et les investisseurs au sein d'une entreprise, que celle-ci soit privée, cotée en Bourse ou publique. Elle sous-entend que le conseil d'administration et la direction poursuivent des objectifs représentant les intérêts de l'entreprise et de ses actionnaires, et veillent en outre aux résultats et à l'efficacité de l'utilisation des ressources de l'entreprise. Plus généralement, le pilotage d'entreprise sous-entend que les entreprises non seulement maximisent la richesse des actionnaires, mais trouvent un équilibre entre les intérêts de ces derniers et ceux des autres parties prenantes, c'est-à-dire les salariés, les clients et les fournisseurs, mais aussi la collectivité au sein de laquelle elles opèrent.²

2.10. Types de pilotage

- **Pilotage stratégique :**

¹ Source cours du module pilotage de la performance année universitaire 2022/2023 niveau 3^{ème} année de l'école supérieure de gestion et d'économie numérique.

² Source le rapport sur le développement en Afrique en 2011 chapitre 07 : gouvernance d'entreprise.

Il donne une vision globale des activités de l'entreprise au comité de direction (progression du chiffre d'affaires, nombre de clients, parts de marché, évolution de la rentabilité...) et aux parties prenantes.

- **Pilotage opérationnel :**

Il assure le suivi de l'exécution de tâches au niveau des opérations et de la mise en œuvre d'un plan d'action. Piloter son entreprise devient "Agile", la réactivité est un facteur clé de succès. Avec ces outils d'aide à la décision, il est aisé de mettre en œuvre des actions correctives appropriées si la situation l'exige.¹

2.11. La dynamique du pilotage

Piloter consiste donc à tenter d'atteindre des objectifs de performance dont on a défini clairement les termes. Cette démarche s'inscrit dans le temps, elle est progressive, c'est pourquoi on parle d'un processus de contrôle. La dynamique de base du contrôle de gestion comprend deux grandes phases :

- une phase de planification, qui sert à préparer l'action ;
- une phase d'analyse des résultats, dont l'objectif est d'apprécier le degré de réussite des actions engagées et d'orienter en conséquence les actions futures.

La phase de planification est cruciale dans le processus de contrôle de gestion. Elle consiste à définir clairement la nature de la performance visée, par exemple, en fixant des objectifs de rentabilité. Cette étape englobe à la fois la clarification des objectifs et la détermination de leur niveau. Même si un système de contrôle de gestion est déjà en place, il est essentiel de régulièrement réévaluer la pertinence des objectifs pour rester en phase avec l'évolution de l'environnement. La planification stratégique se concentre sur les objectifs à long terme de l'entreprise, tandis que la planification opérationnelle et budgétaire décline ces objectifs en étapes intermédiaires plus proches dans le temps. Une planification rigoureuse facilite la phase de suivi des résultats, qui se concentre sur l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ainsi, une planification sérieuse réduit la charge de travail lors de l'analyse des résultats.

¹ Source cours du module pilotage de la performance année universitaire 2022/2023 niveau 3^{ème} année.

- **La phase de mesure et d'analyse des résultats**

La démarche prévisionnelle vise à anticiper les difficultés en définissant des objectifs réalistes et des plans d'action cohérents. Cependant, la performance réelle peut différer des attentes, nécessitant un suivi régulier et une comparaison avec les objectifs prévus. Pour analyser les résultats, plusieurs méthodes sont utilisées pour mesurer les écarts et identifier les causes des déviations, afin d'orienter les actions correctives. Ces dernières années, des efforts sont déployés pour rendre le suivi des résultats plus rapide et opérationnel en utilisant des représentations plus complètes de la performance. Contrairement à une approche séquentielle, le processus de contrôle est cyclique, avec une fonction de régulation similaire à celle d'un thermostat qui corrige les variations de manière continue.¹

2.12. Historique et définition du pilotage

2.12.1. Historique du pilotage

La notion de performance, originairement associée au monde du sport et de la mécanique, s'est progressivement étendue pour englober le domaine des organisations. À l'origine, le terme "performance" désignait les résultats obtenus par un cheval lors d'une course, puis ceux d'un athlète ou d'une équipe sportive. Parallèlement, dans le domaine de la mécanique, il caractérisait les capacités d'une machine selon des indications chiffrées. Cette analogie entre le sport et l'économie a été soulignée par certains sociologues du sport, suggérant que le sport pouvait éclairer le domaine économique.

Dans cette perspective, plusieurs parallèles peuvent être établis :

- La performance organisationnelle est évaluée en fonction des objectifs de l'entreprise, tout comme la performance sportive est appréciée en fonction des objectifs de l'athlète. Dans les deux cas, la performance est relative et dynamique, résultant d'une comparaison constante.
- La performance, qu'elle soit sportive ou organisationnelle, témoigne de la capacité de l'individu ou de l'organisation à progresser grâce à des efforts constants et rationnels.

¹ *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd.). (2004). Gualino éditeur, EJA – Paris.

- La performance sportive reflète une aspiration à l'égalité des chances, tandis que la performance organisationnelle renvoie à l'équité de traitement des individus au sein de l'entreprise.
- Enfin, tout comme une équipe sportive doit travailler ensemble pour obtenir de bons résultats, une entreprise doit développer des modes de coordination et d'apprentissage collectif entre ses différentes fonctions pour atteindre ses objectifs.

De même que les machines sont conçues dans le domaine de la mécanique en fonction d'objectifs spécifiques, les organisations mobilisent des moyens rationnels en fonction de leurs objectifs. Au fil du temps, la notion de performance s'est élargie pour tenir compte d'une plus grande variété de pratiques organisationnelles, reflétant les évolutions et les défis rencontrés par les entreprises dans un environnement en constante évolution.¹

2.12.2. Définition de la performance

Le terme performance vient du latin et a pour origine le terme « *performare* », qui signifie « *former entièrement* ». Ce terme se réfère donc à la réalisation d'une action. Au quinzième siècle, le terme « *performare* » a trouvé son pendant en anglais dans le verbe “*to perform*”, qui signifie « *accomplir* ». Le Robert définit la performance par « *un accomplissement, une exécution* » [Le Robert 2016]. En outre, la performance est également associée à une forme de compétition sportive. En effet, le Larousse définit la performance comme étant « *le résultat obtenu par un athlète, un cheval de course dans une épreuve* ». La performance y est également définie comme étant « *un résultat heureux obtenu dans une entreprise, un travail, une épreuve sportive* » [Larousse 2016]. On pressent dès lors que la performance peut être synonyme de succès rattaché à un résultat atteint, voire de satisfaction ressentie à l'issue de ce résultat.²

- **Selon KHEMAKHEM** « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré des réalisations du but en cherché »³

¹ Maadani, M., & Said, K. (2009). *Management et pilotage de la performance*. Hachette Livre, Paris, p. 10

² <http://www.la-definition.fr/definition/performance>, (consulté le 26/12/2023).

³ MACH ESNEY 1991 : « *Economie d'entreprise* », édition, EYROLLES, Paris, P.38.

- **Selon Miles (1986)** « la performance est la capacité de l'organisation à réaliser une satisfaction minimale des attentes de sa clientèle stratégique »¹
- **Selon M. Lebas** « la performance est subjective, puisqu'elle est le produit de l'opération, par nature subjective, qui consiste à rapprocher une réalité d'un souhait, a constaté le degré de réussite d'une intention »²

Après avoir observé que « les performances sont plurielles dans les usages « anciens » du mot, alors que la performance devient singulière dans ses emplois récents », Annick Bourguignon (1995) montre que, dans le domaine de la gestion, la performance recouvre des significations différentes selon les contextes. Ainsi, dans l'univers de l'entreprise, la performance peut être définie comme le résultat d'une action : « La mesure des performances est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus », (Bouquin, 2008) ; à partir des modes d'obtention du résultat : « La performance est l'action faite de nombreux composants, non un résultat qui apparaît à un moment dans le temps », (Baird, 1986) ou comme le succès de l'action « Le succès passe toujours par une compétition plus ou moins explicite », Bourguignon (1995).³

2.13. Types de la performance

On peut distinguer trois types de la performance qui sont les suivants :

- **La performance organisationnelle**

Dans le domaine de gestion, on peut définir la performance organisationnelle comme un résultat final dans une organisation, ou bien la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs (efficacité), avec une bonne manière (efficience) et au minimum de temps (rapidement, pertinence).

La performance organisationnelle basée sur quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle qui sont :

- Le respect de la structure formelle.

¹ Levin, A. Y., & Minton, J. W. (1986). "Determining Organizational Performance: Another Look, and an Agenda for Research." *Management Science*, 32(5).

² ALAZARD C et SEPARI S, op, cit, P.17.

³ Marion, A., Asguin, A., & Vinot, D. (2012). *Diagnostic de la performance de l'entreprise : Concepts et méthodes*. DUNOD, Paris.

- Les relations entre les composants de l'organisation.
- La qualité de la circulation d'information.
- La flexibilité de la structure.

- **La performance stratégique et concurrentielle**

La performance stratégique et concurrentielle ce n'est pas une performance à court terme, mais à long terme, qui est basée sur le maintien d'une distance avec les concurrents, à travers ses ressources, ses capacités et une forte motivation de tous les membres de l'organisation.

- **La performance humaine**

La performance dans une entreprise est tout ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques. Et chaque entreprise n'arrive pas à être performante financièrement si elle n'est pas performante humainement.

Depuis des années, il y'avait de nombreux travaux de recherche qui ont été réalisé pour cerner la notion de la performance humaine, Ces divers travaux, mettent en évidence que la compétence, son acquisition, son développement et sa gestion, s'imposent désormais comme un facteur décisif pour l'obtention de la performance humaine, quelle que soit sa forme. ¹

- **La performance globale**

Au départ purement financier, la notion de performance s'est élargie au XXe siècle pour inclure la responsabilité sociale des entreprises (RSE). Zenisek (1979) distingue quatre phases dans cette évolution :

1. **1850-1910** : Gestion centrée sur les dirigeants et actionnaires.
2. **1900-1950** : Prise en compte accrue des salariés grâce aux syndicats.
3. **1945-1965** : Développement du marketing pour répondre aux besoins des consommateurs.
4. **Depuis les années 1960** : Intégration des coûts sociaux et environnementaux en réponse aux doléances sociétales.

¹ Halim Tidjet, Contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'entreprise. CAS : COSIDER, Master en Sciences Commerciales, Audit et Contrôle de Gestion.

Le concept de performance globale, incluant des dimensions économiques, sociales et environnementales, émerge avec le développement durable. La RSE implique l'intégration volontaire de préoccupations sociales et environnementales dans les activités commerciales.

La performance globale est difficile à mesurer en raison de ses dimensions multiples et des objectifs variés des parties prenantes, ce qui complique le pilotage de la performance. Autrefois centrée sur la rentabilité et la pérennité financière, la gestion de la performance inclut désormais des attentes diversifiées des parties prenantes.

La pérennité des entreprises dépend aujourd'hui de leur performance financière et de leur comportement social et environnemental, sous la pression accrue de l'opinion publique et des parties prenantes.¹

2.14. Les acteurs concernés par la performance

- **Les propriétaires**

De l'entreprise chercheront généralement à maximiser la rentabilité de leur placement, sous contrainte d'un risque acceptable. Les placements en père de famille que l'on conservait d'une génération à l'autre ont été remplacés par ceux des fonds de pension et autres investisseurs institutionnels, d'une durée moyenne de quelques mois. La création de valeur pour l'actionnaire est devenue un objectif majeur pour de nombreux dirigeants. Les entreprises ont besoin de capitaux pour financer les restructurations, les projets de développement et les campagnes d'acquisition dans les domaines clés. Par ailleurs, les investisseurs, à la recherche d'une meilleure rentabilité, sont prompts à délaisser une entreprise. Les fonds de pension ont des comptes à rendre à leurs adhérents et pour attirer leurs capitaux, l'entreprise est obligée de présenter un niveau satisfaisant de rémunération de ceux-ci.

- **Pour les salariés**

¹ MARTINE MAADANI, KARIM SAID, HACHETTE LIVRE, 2009, *management et pilotage de la performance*, Paris.

L'entreprise efficace sera celle qui leur assurera pouvoir d'achat, perspectives de carrière, sécurité pour les uns, pouvoir et pour les autres. Certains salariés sont aujourd'hui fortement sollicités par la concurrence (techniciens de haute technologie et commerciaux expérimentés notamment) et l'entreprise doit savoir retenir les meilleurs. D'autre part, de nombreuses entreprises perçoivent mal le coût du turn-over, en sous-estimant le coût des campagnes de recrutement, de formation initiale et d'intégration dans l'entreprise.

- **La satisfaction des clients**

Est aujourd'hui reconnue comme une règle de survie de l'entreprise. L'époque où, grâce à une position dominante, l'entreprise pouvait dédaigner des clients captifs est révolue. Sans la satisfaction client, aucun avantage concurrentiel ne peut perdurer et, pleinement informés, ils savent faire jouer la concurrence. Le renversement du rapport de force fournisseur-client s'est accentué avec la globalisation des marchés et le commerce électronique. La décision d'achat est de plus en plus souvent prise sur Internet. Les clients se regroupent virtuellement en communauté pour échanger des informations sur les prix et les produits. L'essor des sites de ventes aux enchères est un signe majeur de la révolution en cours des règles du commerce. Lors de l'échange, l'acheteur peut estimer un prix maximum selon l'usage réel ou supposé qu'il compte obtenir du produit ou du service. Le fournisseur par ailleurs connaît ses prix de revient et peut gérer avec précision sa marge bénéficiaire.

- **Les partenaires (fournisseurs, sous-traitants...)**

Jouent un rôle majeur dans la performance de l'entreprise. En effet, aujourd'hui, les entreprises externalisent et sous-traitent de nombreuses fonctions. Limités encore récemment à la prise en charge de fonctions et services présentant peu de valeur ajoutée et sans aucun rôle stratégique, les partenaires interviennent désormais dans des activités stratégiques comme la conception ou la commercialisation. Pour maximiser la valeur ajoutée finale, les dirigeants prennent en référence la chaîne de valeur (Porter) et confient l'exécution d'un des maillons de la chaîne à un partenaire plus compétent ou disposant des ressources adéquates. La performance de l'entreprise est ainsi directement dépendante de la qualité de la chaîne de sous-traitance. La gestion de la supply-chain amplifiée par l'essor du commerce électronique devient un enjeu stratégique de premier ordre. L'entreprise créera de la valeur pour ses partenaires, elles-mêmes entreprises à part entière, en leur permettant d'atteindre leurs propres objectifs stratégiques et en leur permettant d'être elles-mêmes performantes.

- **Le public**

Les entreprises modernes doivent tenir compte de l'opinion publique, particulièrement sensible aux questions environnementales, de santé publique et de droit du travail. La pression de l'opinion publique peut se traduire par des procès et des boycotts, comme ce fut le cas pour Monsanto avec ses semences transgéniques et Nike avec le travail des adolescents en Indonésie. En réponse à ces préoccupations, des fonds éthiques ont émergé, investissant uniquement dans des entreprises responsables sur le plan moral et social.

Les organisations publiques, telles que les administrations, rencontrent des défis similaires en matière de performance. Elles doivent atteindre leurs objectifs tout en maximisant la valeur par rapport aux coûts, avec des parties prenantes différentes comme les pouvoirs publics et les usagers. Les universités, hôpitaux et collectivités locales cherchent également à mesurer et améliorer leur performance, notamment en France où la LOLF encourage cette démarche.

La performance organisationnelle est multidimensionnelle et nécessite de nombreux paramètres pour être évaluée, que ce soit sur un plan économique ou global. Les organisations, qu'elles soient publiques ou privées, doivent trouver un équilibre entre les attentes souvent contradictoires de leurs parties prenantes. Cela justifie l'implantation d'un management intégratif capable de concilier ces diverses contraintes.¹

2.15. Les critères de la performance

Pour mesurer la performance, il faut tout d'abord déterminer les critères d'évaluation de celle-ci, c'est-à-dire les grandeurs de référence permettant de la quantifier ou de la qualifier. Un critère de performance se définit comme un instrument quantitatif donnant une indication sur la performance d'une organisation, d'un processus ou d'un résultat spécifique.

Un chiffre, un ratio, un indice, un pourcentage. Certains critères de performance peuvent être orientés vers la relation client

¹ Ibid.

- nombre de visites, chiffre d'affaires réalisé, fidélité, montant du panier moyen.
- d'autres vers la mesure de la rentabilité de l'entreprise
- calcul de coûts, marge, valeur ajoutée, résultats. De très nombreux critères permettent d'apprécier les performances d'une division, d'un projet ou d'une entreprise, leur degré de pertinence variant selon le contexte et les objectifs poursuivis.

2.15.1. Les critères de la performance (efficacité, efficience)

La maîtrise de la performance est un peu complexe car, elle regroupe plusieurs dimensions. Pour les atteindre, il faut maîtriser un certain nombre de critères, qui sont :

➤ **L'efficacité :**

L'efficacité est « le rapport entre le résultat atteint par un système et les objectifs visés, de ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc par degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système »

« L'efficacité est la capacité à obtenir ce résultat »

D'une manière générale nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$EFFICACITE = RESULTATS ATTEINTS / OBJECTIFS VISES$

➤ **L'efficience :**

L'efficience c'est le rapport entre les biens ou les services, d'une part et les ressources utilisées pour les produire, d'une autre part. Et on peut la définir comme la capacité de minimiser les moyens employés pour un résultat donné, C'est-à-dire que l'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats. L'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre.

Nous pouvons simplifier la mesure de l'efficience dans la formule suivante :

$EFFICIENCE = RESULTATS ATTEINTS / MOYENS MISES EN ŒUVRES$

➤ **La pertinence :**

La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on pourra admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre

un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

On ne peut travailler l'un sans l'autre. La flèche « pertinence » relie les moyens aux objectifs, est une étape préalable. Sans les moyens, il ne sera pas possible d'atteindre les objectifs.

Efficiences et efficacité sont donc obligatoires. Il s'agit d'atteindre les objectifs en utilisant tous les moyens disponibles. ¹

2.15.2. Le choix des critères de performance

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

2.15.2.1. Que mesure-t-on ?

Un résultat passé (exemple : le résultat net). Les conditions de la performance ? Les inducteurs de performance issus de la comptabilité d'activité permettent de procéder à une analyse causale et d'adopter une vision prospective de la performance (exemple : le coût ou la qualité des matières consommées).

2.15.2.2. Quels sont les axes de la performance ?

La performance globale de l'entreprise ne peut s'exprimer que par un ensemble d'indicateurs multicritères. Les indicateurs financiers sont donc complétés par des indicateurs traduisant, par exemple, la satisfaction des clients, la qualité organisationnelle, le potentiel de compétences, etc. Les indicateurs sont sélectionnés en fonction des axes stratégiques de l'entreprise traduits en facteurs clés de succès.

2.15.2.3. Pour qui évalue-t-on la performance ?

Les associés, les prêteurs, les acteurs de l'entreprise ? Dans les deux premiers cas, les indicateurs synthétiques porteront plus sur les résultats financiers, dans le troisième cas, un ensemble d'indicateurs de pilotage, opérationnels, informeront sur les objectifs et les moyens de les atteindre (tableau de bord). Les indicateurs synthétiques fourniront un retour sur la performance globale de l'entreprise (reporting).

¹ Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Commerciales thème : *contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance.*

- À quel terme ? mesure-t-on la performance immédiate ou le potentiel à moyen terme de l'organisation ?¹

2.15.3. Types d'indicateurs d'évaluation de la performance

2.15.3.1. Les mesures comptables

La mesure la plus facilement disponible est sans doute le résultat comptable de l'entreprise, tel qu'il apparaît dans les états financiers légaux. Sur cette base, la structuration du compte de résultat en soldes intermédiaires de gestion offre des possibilités d'analyse supplémentaires. Elle permet par exemple de neutraliser les éléments financiers et exceptionnels pour apprécier le résultat d'exploitation de l'entreprise, plus cohérent avec l'activité récurrente et le métier propre de l'entreprise que le résultat net. Elle permet également de dégager des indicateurs d'activité (par exemple le chiffre d'affaires, la marge commerciale et la production de l'exercice) et des indicateurs de marge (par exemple les résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, l'excédent brut d'exploitation, le résultat courant avant impôt). Cette dernière catégorie d'indicateurs appréhende la profitabilité de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à dégager des résultats bénéficiaires, en d'autres termes sa capacité à se positionner sur un marché (qui se traduit par un chiffre d'affaires) de façon cohérente avec l'organisation de ses processus de production (qui se traduit par des coûts). Un des inconvénients des chiffres comptables pour appréhender la performance de l'entreprise est lié au fait qu'ils sont exprimés en valeur absolue. Ainsi, comparer le résultat d'exploitation de deux entreprises n'a pas de sens en soi, car les chiffres ne sont pas nécessairement comparables. Ceci a amené à privilégier les grandeurs relatives, sous forme de ratios, comme par exemple le taux de profitabilité, qui se définit comme le rapport entre le résultat d'exploitation et le chiffre d'affaires (ou la production de l'exercice), ou encore le ratio frais financiers sur chiffre d'affaires, le ratio frais de personnel/chiffre d'affaires, etc. On s'intéresse ainsi moins aux chiffres eux-mêmes qu'à la structure du résultat, plus intéressante en termes de comparaison.²

2.15.3.2. Les indicateurs traditionnels de performance

¹ Brigitte Doriath *Contrôle de gestion en 20 fiches* (5ème éd.). (2008). DUNOD, Paris. (P. 143).

² Lebas, M. J., & Mevellec, P. (2000). *Contrôle de gestion : De la stratégie à l'opérationnel*. Paris: Economica.

Pour évaluer la rentabilité d'une entreprise, il est crucial de comparer les résultats obtenus aux investissements réalisés, une démarche souvent désignée par le terme ROI (Return on Investment). Le ROI englobe divers ratios et indicateurs, parmi lesquels le plus couramment utilisé est le ROE (Return on Equity).

Historiquement, la performance des entreprises privées a été mesurée en termes de rentabilité pour les investisseurs, mettant l'accent sur la maximisation de la valeur pour les actionnaires. Le ROE, calculé comme le ratio du résultat net sur les capitaux propres ($\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres de l'entreprise}$), a longtemps été l'indicateur de référence. Ce ratio permet d'évaluer l'attractivité financière de l'entreprise en comparant ses performances à la rentabilité attendue par les actionnaires.

Cependant, le ROE présente certaines limitations, notamment son influence par la politique de financement de l'entreprise. Le résultat net intègre le coût des capitaux empruntés, mais les emprunts ne sont pas inclus dans les capitaux propres au dénominateur. En conséquence, il est utile de compléter le ROE par une mesure de rentabilité économique, comme le ROCE (Return on Capital Employed), qui est indépendant du mode de financement.

Le ROCE est calculé comme le ratio de l'excédent brut d'exploitation (EBE) sur les capitaux utilisés ($\text{ROCE} = \text{EBE} / \text{capitaux utilisés}$). Cette mesure permet une évaluation plus neutre de la performance, indépendamment des sources de financement. Il est souvent comparé au WACC (Weighted Average Cost of Capital), qui représente le coût moyen pondéré du capital, incluant à la fois le coût de la dette et le coût des capitaux propres, déterminé par les services financiers de l'entreprise.

Le ROI, ou taux de rendement d'investissement, est une autre mesure clé, calculée comme le ratio du résultat d'exploitation sur les capitaux investis ($\text{ROI} = \text{Résultat d'exploitation} / \text{capitaux investis}$). Cette mesure offre une perspective globale de la rentabilité des investissements réalisés par l'entreprise.¹

On a aussi d'autres indicateurs tels que :

1. PIVN (Ratio de l'Investissement)

¹ Ibid

Le Ratio de l'Investissement (PIVN) mesure la proportion des investissements par rapport à d'autres éléments financiers tels que les revenus ou les actifs de l'entreprise. Il peut être utilisé pour évaluer l'efficacité de l'utilisation des fonds pour les investissements par rapport à d'autres activités financières ou opérationnelles de l'entreprise.

2. ENDT (Indicateur d'Endettement)

L'Indicateur d'Endettement (ENDT) évalue le niveau d'endettement d'une entreprise en comparant ses dettes totales à ses fonds propres ou à d'autres mesures financières pertinentes. Cela permet d'évaluer le risque financier et la capacité de remboursement de l'entreprise.

3. RAF (Ratio d'Autonomie Financière)

Le Ratio d'Autonomie Financière (RAF) mesure la capacité d'une entreprise à financer ses activités avec ses propres ressources plutôt qu'avec des fonds empruntés. Il est calculé en divisant les fonds propres par l'ensemble des ressources financières. Un RAF élevé indique une plus grande autonomie financière et une plus grande stabilité.

4. RSG (Ratio de Solvabilité Générale)

Le Ratio de Solvabilité Générale (RSG) évalue la capacité d'une entreprise à honorer ses obligations financières à court terme en comparant ses actifs liquides à ses passifs à court terme. Cela permet d'évaluer la solvabilité et la capacité de l'entreprise à faire face à ses engagements à court terme.

Ces indicateurs sont essentiels pour évaluer la santé financière d'une entreprise et guider les décisions de gestion et d'investissement. En les surveillant de près, les entreprises peuvent mieux comprendre leur position financière et prendre des mesures appropriées pour atteindre leurs objectifs financiers à long terme.

On a aussi :

5. Indicateurs de la Performance Environnementale :

1. **Taux de Torchage :** Mesure la quantité de gaz combustibles brûlés par torchage par rapport à la quantité totale de gaz produite lors des opérations pétrolières ou gazières. Un taux de torchage élevé peut indiquer un gaspillage de ressources et des pratiques environnementales inefficaces.

2. **Consommation d'Eau** : Évalue la quantité d'eau utilisée par l'entreprise dans ses opérations. Un suivi de la consommation d'eau peut aider à identifier les domaines où des pratiques de conservation de l'eau peuvent être mises en place pour réduire l'empreinte hydrique de l'entreprise.
3. **Émissions de Gaz à Effet de Serre (GES)** : Mesure la quantité de gaz à effet de serre émise par l'entreprise, tels que le dioxyde de carbone (CO₂), le méthane (CH₄) et le protoxyde d'azote (N₂O). Ces émissions contribuent au changement climatique et peuvent être réduites par des pratiques de gestion des émissions et des initiatives de réduction.

6. Indicateurs de Performance Sociale :

1. **Taux d'Accidents de Travail** : Calcule le nombre d'accidents de travail survenus dans l'entreprise par rapport au nombre total d'heures travaillées. Un taux élevé d'accidents de travail peut indiquer des lacunes dans les mesures de sécurité au travail et nécessite des actions correctives pour améliorer la sécurité des employés.
2. **Taux de Rotation du Personnel** : Mesure le taux auquel les employés quittent l'entreprise sur une période donnée, généralement calculé en pourcentage. Un taux de rotation élevé peut indiquer des problèmes de satisfaction des employés, de culture organisationnelle ou de gestion des ressources humaines.
3. **Investissement dans le Développement du Personnel** : Évalue les dépenses de l'entreprise dans la formation, le développement des compétences et les avantages sociaux des employés. Un investissement significatif dans le développement du personnel peut améliorer la productivité, la rétention des employés et la satisfaction au travail.

En intégrant ces indicateurs de performance environnementale et sociale dans l'évaluation globale de la performance de l'entreprise, les organisations peuvent mieux comprendre leur impact sur l'environnement et la société, identifier les domaines d'amélioration et mettre en œuvre des initiatives durables pour un avenir plus responsable.

2.16. La nécessité et la difficulté de la mesure

2.16.1. La nécessité de mesure

Les mesures de performance structurent profondément le fonctionnement de l'organisation en dirigeant l'attention des individus qui la composent. Il est de ce fait essentiel d'en avoir la maîtrise. Or cette problématique de management est souvent largement sous-estimée dans les organisations. Ainsi par exemple, la tendance naturelle est d'utiliser les mesures les plus aisément disponibles. Ce sont d'une part les informations exigées légalement : informations comptables, financières et sociales qui doivent être transmises aux autorités et publiées. Ce d'autre part, les informations qui sont nécessaires aux opérations, pour organiser et gérer les activités et les chaînes transactionnelles de l'entreprise :

_Les opérations commerciales : prises de commandes des clients, spécifications, livraisons, facturation, encaissements ...

_Les opérations d'achat et de logistique : approvisionnement, transports, stocks, livraisons, paiements ...

_Les opérations de production : ordonnancement, fabrication, contrôle qualité ...

_Les opérations administratives : paiement des salaires, suivi des heures de présence, tenue des comptes... Cependant, les besoins en informations de pilotage ne sont que rarement servis à partir des seules informations réglementaires et opérationnelles disponibles. Il est généralement nécessaire de mettre en œuvre une véritable ingénierie de la mesure, c'est-à-dire des dispositifs de production d'informations spécifiques aux besoins de la prise de décision managériale.

2.16.2. La difficulté de mesure

Le contrôleur de gestion a pour mission de fournir une gamme de critères qui contribuent au pilotage de l'organisation en alignement avec ses objectifs stratégiques. Selon les besoins informationnels, ces critères peuvent être synthétiques ou analytiques, financiers et/ou qualitatifs. Ils fournissent des informations sur les résultats obtenus et sur la manière dont ils ont été atteints. Leur sélection vise à résoudre divers défis, notamment :

- Évaluer et guider la performance globale à travers une variété d'indicateurs, assurant ainsi la cohérence des actions à tous les niveaux avec les objectifs généraux.

- Mettre en perspective la performance mesurée par rapport à un référentiel, sans restreindre les acteurs à un schéma normatif rigide, ce qui pourrait entraver l'adaptabilité et la culture du progrès continu.
- Mesurer des aspects qualitatifs tels que le degré de satisfaction des clients, en évitant les effets pervers liés à des indicateurs mal compris.
- Maintenir la cohérence des critères tout au long des processus, en tenant compte des éventuels conflits d'objectifs.
- Fournir des critères opérationnels, facilement observables et compréhensibles par les parties prenantes, contrairement aux critères financiers qui peuvent parfois manquer de clarté. Dans le domaine du management, le contrôle de gestion joue un rôle central dans l'ingénierie de la mesure organisationnelle. Cette tâche est complexe, car elle doit répondre à des exigences implicites telles que la précision, la fiabilité, l'objectivité, la simplicité et la lisibilité, qui ne sont pas toujours évidentes à atteindre. La précision totale dans la mesure n'est pas réalisable, car elle repose sur des conventions dont la pertinence n'est pas toujours démontrable.¹

2.17. Les outils de pilotage de la performance

Les outils de pilotage de la performance sont des outils utiles pour mesurer et améliorer la performance d'une entreprise. Ces outils peuvent être utilisés pour surveiller les performances de l'entreprise dans les domaines financier, opérationnel et stratégique, ainsi que pour identifier les domaines à améliorer. Parmi les outils les plus utilisés, nous avons :

2.17.1. Les tableaux de bord

Un tableau de bord peut être défini comme « système d'information qui focalise l'attention des responsables sur les points clés à surveiller pour garder la maîtrise de l'action ».

- Suivi des performances : Permettre de suivre et d'évaluer les performances d'une entreprise, d'un département ou d'un processus spécifique en temps réel ou sur une période donnée.

¹ Ibid

- Visualisation des données : Présenter les données de manière visuelle et accessible, facilitant ainsi la compréhension et l'analyse des informations pour les utilisateurs.
- Aide à la prise de décision : Fournir des indicateurs clés et des métriques pertinentes pour permettre aux décideurs de prendre des décisions informées et rapides.
- Alignement des objectifs : Assurer que les actions opérationnelles sont alignées sur les objectifs stratégiques de l'organisation en mettant en évidence les écarts et en identifiant les domaines nécessitant une attention particulière.
- Communication et transparence : Faciliter la communication des données et des performances à différents niveaux de l'organisation, favorisant ainsi la transparence et l'alignement des équipes.
- Identification des tendances et des opportunités : Permettre l'identification des tendances à long terme, des modèles récurrents ou des opportunités émergentes, ce qui peut aider à ajuster les stratégies et les plans d'action.
- Gestion des risques : Mettre en évidence les zones à risque ou les indicateurs qui pourraient signaler des problèmes potentiels, permettant ainsi une gestion proactive des risques.

2.17.2. Le reporting

Selon DORIATH (2007) : « La remonté des comptes (ou reporting) est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de grandes unités décentralisées ou de groupes, des résultats des centres de responsabilité et des moyens mis en œuvre ».

Le terme "reporting" désigne généralement le processus de collecte, d'analyse et de présentation d'informations ou de données pertinentes à des fins de prise de décision ou de suivi. Dans le domaine des affaires et de la gestion, le reporting implique la création de rapports périodiques qui synthétisent les données financières, opérationnelles ou autres, permettant aux décideurs de comprendre l'état actuel d'une entreprise, de projets ou de processus spécifiques.

Le reporting peut inclure divers éléments tels que des tableaux de bord, des graphiques, des analyses comparatives, des tendances et des prévisions, offrant ainsi une vue d'ensemble claire et précise de la situation. Ces rapports sont souvent utilisés par les cadres, les responsables

et les équipes pour évaluer les performances, identifier les tendances, détecter les problèmes potentiels et prendre des décisions éclairées pour l'avenir.

Le processus de reporting peut varier en fonction des besoins spécifiques de chaque entreprise, mais son objectif principal est de fournir des informations exploitables pour soutenir la gestion et l'amélioration des activités.

MALO et MATHE (2000) identifient trois principes à la base du reporting :

- **Le principe d'exception** : pour faciliter la vérification de la direction générale, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique ; l'alarme ne se déclenche que quand ce clignotant est « au rouge » ;
- **Le principe de contrôlabilité** : ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies, ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas ;
- **Le principe de correction** : s'il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective.

2.17.3. Le benchmarking

L'évaluation des performances, des méthodes et des stratégies d'une entreprise, d'une organisation ou d'un produit par rapport aux leaders du marché ou à d'autres références de qualité est connue sous le nom de benchmarking. Il s'agit d'une technique de gestion qui vise à identifier les meilleures pratiques, processus ou normes pour les comprendre, les adapter et les adopter afin d'améliorer ses propres performances. Ainsi, le benchmarking nécessite une analyse minutieuse de ses propres performances et de celles des entités de référence.

Le benchmarking vise à accélérer le processus de changement, à trouver des méthodes qui permettent des progrès significatifs, à augmenter la satisfaction des clients et les avantages

compétitifs, à mieux comprendre ses forces et faiblesses en effectuant une autoévaluation. Par conséquent, il crée de la valeur.¹

2.18. Mise en évidence du lien entre le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

Comme précédemment expliqué, le contrôle de gestion joue un rôle essentiel en permettant le suivi des activités de l'organisation, la comparaison des résultats obtenus et leur analyse. Ce processus contribue directement à améliorer la performance de l'entreprise, notamment sur les plans financier et économique. Par exemple, à travers le contrôle budgétaire, le responsable du contrôle de gestion peut évaluer les écarts entre les attentes et les réalisations, identifiant ainsi les causes sous-jacentes et proposant des mesures correctives pour améliorer les performances. Le contrôle de gestion, en particulier à travers les calculs de coûts, exerce également une influence significative sur la performance financière de l'organisation. Diverses méthodes de calcul des coûts visent à allouer précisément les coûts aux produits ou services concernés, facilitant ainsi l'évaluation de leur rentabilité. En cas de rentabilité insatisfaisante, le contrôle de gestion permet d'identifier les raisons sous-jacentes et de définir des axes d'amélioration pour augmenter la rentabilité des produits.

En outre, le contrôle de gestion favorise le dialogue entre les différents services de l'organisation. En manipulant une grande quantité de données sur l'ensemble de l'entreprise, le contrôleur de gestion crée des liens entre ces informations. À travers des travaux tels que les reporting et les tableaux de bord mensuels, il devient un acteur clé dans la diffusion de l'information. Il peut ainsi offrir son soutien et ses conseils pour résoudre les difficultés rencontrées par certaines équipes tout en mettant en valeur les résultats positifs. En collaborant avec la direction et les managers de différents niveaux, il assure l'alignement des comportements sur les objectifs fixés, contribuant ainsi au développement de la performance organisationnelle de l'entreprise.²

Conclusion

¹ Bhutta, K. S., & Huq, F. (1999). *Benchmarking – Best Practices : An Integrated Approach*. *Benchmarking : An International Journal*, 6(3), 254-268.

² Elena Roig, 2021, *Le contrôle de gestion au service du pilotage de la performance : quels outils mettre en place et comment la participation budgétaire peut-elle impacter la performance de l'entreprise*, dumas-03562586.

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

Nous pouvons dire que Le contrôle de gestion revêt une importance cruciale dans le bon fonctionnement des entreprises. Il répond à des préoccupations essentielles liées à la maîtrise de la gestion. En outre, le contrôle de gestion ne se limite pas à la simple vérification ; il englobe également la mesure et le pilotage de la performance par le biais de divers outils et indicateurs. Cela permet non seulement d'assurer un meilleur positionnement sur les marchés locaux et internationaux, mais aussi de fournir une image précise et réaliste de la santé globale de l'entreprise.

Chapitre 02 :

Le tableau de bord comme outil de mesure de la performance globale

Introduction :

Pour que les entreprises puissent piloter et mesurer efficacement leur performance, il est essentiel d'exploiter rapidement un ensemble d'informations synthétiques et pertinentes. À cet effet, le tableau de bord s'avère être un outil de gestion adéquat.

Le tableau de bord est un élément crucial du contrôle de gestion, offrant une vision transversale de la situation de l'entreprise et aidant à réduire les incertitudes. Il permet également de synthétiser un grand volume d'informations grâce à des indicateurs, lesquels servent d'instruments de mesure de la performance. Grâce à ces indicateurs, le tableau de bord facilite la prise de décisions éclairées et contribue à une gestion plus efficace des ressources et des activités de l'entreprise.

Après avoir présenté les aspects théoriques dans le chapitre précédent, nous allons maintenant mesurer la performance globale de l'entreprise « SONATRACH », où nous avons effectué notre stage pratique. Cette mesure sera réalisée à partir des documents internes fournis par l'entreprise.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections : la première est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, « SONATRACH », et la deuxième se focalise sur la mesure de la performance globale ainsi que l'élaboration de son tableau de bord.

Section 01 : Présentation d'organisme d'accueil SONATRACH

Dans l'objectif d'expliquer la nécessité de l'établissement du tableau de bord, comme outil de contrôle de gestion et de mesure de la performance globale au sein de l'entreprise, cette section va présenter l'organisme d'accueil « SONATRACH » dans lequel nous allons donner son historique, ainsi que ses différentes missions et objectifs ainsi que ses différentes directions, nous parlerons de la direction corporate finance ou nous avons passé notre période de stage et de la direction budget et contrôle interne ou nous avons fait notre étude empirique.

1.1. Présentation de l'établissement d'accueil

La SONATRACH est créée juste après l'indépendance de notre pays en décembre 1963 à l'effet de reprendre en main les clefs de notre économie, basée sur nos ressources en hydrocarbures abandonnées par le départ massif des français qui exploitaient jusque-là notre pays.

Depuis plus de 60 ans, SONATRACH joue pleinement son rôle de locomotive de l'économie nationale. Elle a pour mission de valoriser les importantes réserves en hydrocarbures de l'Algérie. Cet acteur majeur de l'industrie pétrolière, surnommé la major africaine, tire sa force de sa capacité à être un groupe entièrement intégré sur toute la chaîne de valeur des hydrocarbures.

Dans l'Amont, SONATRACH opère, en effort propre ou en partenariat avec des compagnies pétrolières étrangères, des gisements parmi les plus importants du monde dans différentes régions du Sahara algérien : Hassi Messaoud, Hassi R'Mel, Hassi Berkine, Ourhoud, Tin Fouyé Tabankort, Rhourde Nouss, In Salah et In Amenas.

En matière de transport, le Groupe dispose d'un réseau de canalisations extrêmement dense qui s'étend aujourd'hui sur près de 22 000 kilomètres sur le territoire national. La Compagnie a également aménagé quatre ports pétroliers de chargement d'hydrocarbures : Alger, Arzew, Bejaia et Skikda afin de permettre le chargement et le déchargement de gros tankers d'une capacité de 80 000 à 320 000 TM et de méthaniers.

Dans l'Aval, SONATRACH compte six raffineries en activité sur le territoire et deux complexes pétrochimiques, quatre complexes Liquéfaction GNL et deux complexes Séparation GPL.

SONATRACH emploie sur le territoire national près de 50 000 employés permanents et plus de 200.000 personnes à l'échelle du Groupe.

Le Groupe compte 154 filiales et participations dont une quinzaine détenue à 100 % et œuvrant au quotidien à la valorisation de la chaîne de valeur pétrolière et gazière du pays. Parmi celles-ci, figurent notamment l'Entreprise Nationale de Géophysique « ENAGEO », l'Entreprise Nationale de Forage « ENAFOR », l'Entreprise Nationale de Grands Travaux Pétroliers « ENGTP », ou la société nationale de commercialisation et de distribution des produits pétroliers « NAFTAL ».

Dans le cadre de sa transformation de l'Entreprise, SONATRACH affiche clairement son ambition de devenir l'une des cinq premières entreprises pétrolières nationales parmi les plus performantes et les plus rentables de l'industrie énergétique mondiale. Les maîtres mots de sa nouvelle stratégie sont l'excellence opérationnelle et l'innovation pour rester l'étendard de l'économie algérienne. SONATRACH vise un taux d'intégration nationale de 55 % d'ici 2030.

Aujourd'hui, Sonatrach s'affirme non seulement comme un Groupe international à vocation pétrolière et gazière, mais comme une compagnie solidaire, responsable et citoyenne. Elle s'est engagée en faveur du développement économique, social et culturel des populations ; elle s'est fixée des priorités incontournables en matière de HSE et s'est impliquée résolument dans la protection de l'environnement et la préservation des écosystèmes.

1.1.1. Mission

SONATRACH a pour missions de valoriser de façon optimale les ressources nationales d'hydrocarbures et de créer des richesses au service du développement économique et social du pays

1.1.2. Objectifs principaux

SONATRACH a pour objectifs, tant en Algérie qu'à l'étranger :

- La prospection, la recherche et l'exploitation des hydrocarbures ;
- Le développement, l'exploitation et la gestion des réseaux de transport, de
- Stockage et de chargement des hydrocarbures ;
- La liquéfaction du gaz naturel, le traitement et la valorisation des hydrocarbures ;
- La transformation et le raffinage des hydrocarbures,
- L'approvisionnement du pays en hydrocarbures à moyen et à long terme.

1.1.3. Les principales structures de la SONATRACH

Le schéma organisationnel du groupe SONATRACH s'articule autour de (**Annexe N°01**) :

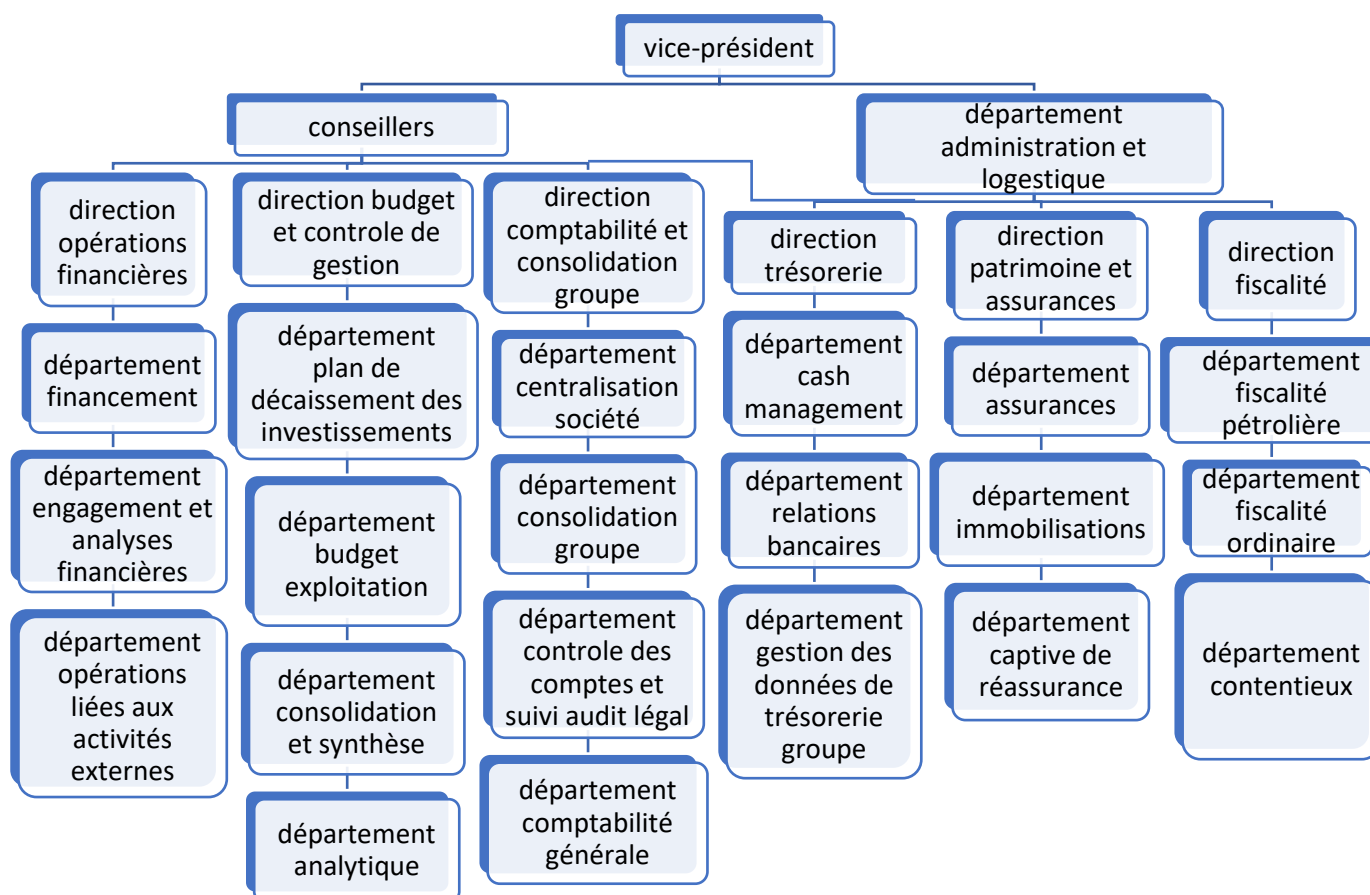
➤ **La direction générale :**

- La Direction Transformation SH2030 (TRF)
- La Direction Communication (CMN)
- La Direction Corporate Stratégie, Planification et Economie (SPE)
- La Direction Corporate Finances (FIN)
- La Direction Corporate Business Développement et Marketing (BDM)
- La Direction Corporate Ressources humaines (RHU)
- La Direction Centrale Procurement & Logistique (P&L)
- La Direction Centrale Ressources Nouvelles (R&N)
- La Direction Centrale Engineering & Project Management (EPM°)
- La Direction Centrale juridique (JUR)
- La Direction Centrale Digitalisation et Système d'information (DSI)
- La Direction Centrale Santé, Sécurité et Environnement (HSE)
- La Direction Centrale de la Recherche et du Développement (R&D)
- Un secrétaire
- Comité exécutif
- Le comité d'Ethique
- Un service sureté interne de l'établissement (SIE)

1.2. Présentation de la direction corporate finance

1.2.1. Organigramme

Figure N°08 : L'organigramme de la direction corporate finance.



Source : Document interne de SONATRACH.

1.2.2. Missions essentielles

La Direction Corporate Finances a pour missions essentielles :

L'élaboration et la mise en œuvre des politiques et stratégies de la Société en matière de :

- Financement des opérations d'investissement ;
- Gestion et financement des activités externes ;

- Gestion de la dette ;
- Gestion budgétaire ;
- Contrôle de gestion ;
- Gestion de la trésorerie ;
- Fiscalité, patrimoine et assurances ;
- Centralisation comptable et consolidation Groupe.
- L'établissement des bilans « comptable » et « fiscal » de SONATRACH et du bilan consolidé du Groupe ;
- La gestion de la fiscalité de SONATRACH ;
- La gestion du portefeuille financier ;
- La gestion des relations avec les banques commerciales et d'affaires ;
- La prévision, la recherche, la négociation et la mobilisation des financements ;
- La gestion de la trésorerie de SONATRACH ;
- La gestion financière du patrimoine et des assurances ;
- L'exercice de la fonction contrôle de gestion ;
- L'élaboration du budget d'exploitation, du plan de décaissements et d'investissements et du plan de financement et le suivi de leur exécution ;
- La gestion des opérations financières liées aux activités externes à SONATRACH ;
- Le suivi de la levée des réserves et recommandations émises par les commissaires aux comptes ;
- L'appui et le conseil aux structures du Groupe en matière de finances, comptabilité, assurances, fiscalité, budget, contrôle de gestion, gestion de portefeuille titres et d'acquisition d'actifs ;
- La veille légale, en matière de finances, de fiscalité et de douane ;
- L'élaboration des procédures liées à la fonction Finances et la veille à leur application ;
- L'information et le reporting général.

1.2.3. Organisation

La Direction Corporate Finances est organisée autour de :

- Une Direction Operations Financières ;
- Une Direction Budget et Contrôle de Gestion ;
- Une Direction Comptabilité et Consolidation Groupe ;
- Une Direction Trésorerie ;
- Une Direction Patrimoine et Assurances ;
- Une Direction Fiscalité ;
- Un Département Administration et Logistique ;
- Deux Conseillers.

1.3. La direction budget et contrôle de gestion

1.3.1. Missions essentielles

La direction budget et contrôle de gestion a pour missions essentielles :

- la participation à l'élaboration de la note d'orientation générale ;
- l'élaboration de la note d'orientation spécifique au volet finances ;
- la supervision, l'animation et la coordination des travaux d'élaboration des budgets d'exploitation et des plans de décaissement des investissements au niveau des activités et des structures du siège ;
- l'élaboration du budget d'exploitation et du plan de décaissement des investissements consolidés ;
- le suivi mensuel des réalisations financières du budget d'exploitation et du plan de décaissement des investissements ;
- le suivi des indicateurs de pilotage de la performance financière ;
- l'élaboration de perspectives financières ;

- l'élaboration du bilan d'exécution annuel et du tableau de bord mensuel spécifique aux volets exploitation et investissement ;

- la participation à l'élaboration du plan de financement de la société ;

- Le calcul et l'analyse des coûts de la chaîne des hydrocarbures et des coûts de revient ;

L'étude et l'analyse des évolutions des principaux agrégats et la formation des résultats ;

L'élaboration de la brochure analytique périodique ;

L'élaboration et la mise à jour des procédures liées aux fonctions de la Direction ;

La veille légale et réglementaire spécifique aux volets exploitation et investissement ;

L'élaboration du reporting en matière d'informations de gestion consolidées.

1.3.2. Organisation

La Direction Budget et Contrôle de Gestion est organisée comme suit :

- Un Département Plan de Décaissement des investissements ;
- Un Département Budget Exploitation ;
- Un Département Consolidation et Synthèse ;
- Un Département Analytique.

- **Le Département Plan de Décaissement des investissements**

Le Département Plan de Décaissement des investissements a pour missions :

- La participation à la définition des principales orientations en matière d'élaboration du plan de décaissement des investissements des Activités et des structures du Siège ;

- L'orientation, la coordination, l'animation et le suivi des travaux d'élaboration du plan de décaissement au niveau des Activités et des structures du Siège et des travaux de consolidations intermédiaires ;

- L'élaboration du rapport de campagne budgétaire et l'émission des recommandations d'amélioration ;

- L'élaboration des décisions budgétaires liées au plan de décaissement des investissements ;
- Le suivi des réalisations financières des projets d'investissement, par un rapprochement mensuel entre le reporting des Activités et des structures du Siege et le système de gestion de la trésorerie ;
- Le contrôle et la validation des appels de fonds, liés aux décaissements sur projets d'investissement, enregistrés sur le système de gestion de la trésorerie, avant chaque alimentation bancaire ;
- Le traitement des demandes de révision du plan de décaissement des investissements des Activités et structures du Siege ;
- Le traitement des appels de fonds exceptionnels, en coordination avec la Direction Trésorerie ;
- L'assistance et le conseil aux Activités et structures du Siege, en matière d'élaboration du plan de décaissement des investissements et de son exécution.

- **Le Département Budget Exploitation**

Le Département Budget Exploitation a pour missions :

La participation à la définition des principales orientations, en matière d'élaboration du budget d'exploitation des Activités et des structures du Siege ;

L'orientation, la coordination, l'animation et le suivi des travaux d'élaboration du budget d'exploitation au niveau des Activités et des structures du Siege et des travaux de consolidations intermédiaires du budget ;

L'élaboration du rapport de campagne budgétaire et l'émission des recommandations d'amélioration ;

Le suivi des réalisations budgétaires par un rapprochement mensuel entre le reporting des Activités et des structures du Siege et le système de gestion de la trésorerie ;

L'élaboration des décisions budgétaires liées au budget d'exploitation ;

Le contrôle et la validation des appels de fonds, liés aux dépenses d'exploitation, enregistrés sur le système de gestion de la trésorerie, avant chaque alimentation bancaire ;

Le traitement des demandes de révisions budgétaires des Activités et structures du

Siege ;

Le traitement des appels de fonds exceptionnels, en coordination avec la Direction Trésorerie ;

L'assistance et le conseil aux Activités et structures du Siege, en matière d'élaboration du budget d'exploitation et de son exécution.

- **Le Département Consolidation et Synthèse**

Le Département Consolidation et Synthèse a pour missions :

- La consolidation et la participation à la définition des principales orientations, en matière d'élaboration du budget d'exploitation et du plan de décaissement des Activités et des structures du Siege ;
- La consolidation et la participation à l'élaboration de la note d'orientation spécifique au valet finances ;
- La consolidation et l'analyse du budget d'exploitation et du plan de décaissement des investissements ;
- La participation à l'élaboration du plan de financement de la Société ;
- La préparation des documents de présentation des projets de budgets aux organes sociaux de la Société ;
- L'élaboration et l'analyse du bilan d'exécution mensuel consolide des réalisations financières des projets d'investissement et des dépenses d'exploitation ;
- L'élaboration et l'analyse du bilan d'exécution annuel consolide et les documents de synthèses, à présenter aux organes sociaux de SONATRACH ;
- L'élaboration des tableaux de résultats prévisionnels ;
- Le reporting périodique consolide.

- **Le Département Analytique**

Le Département Analytique a pour missions :

- Le calcul et l'analyse des couts de la chaine des hydrocarbures et des couts de revient ;
- L'étude des charges, des produits et des agrégats financiers, l'explication de leurs structures et de leurs évolutions, ainsi que la formation des résultats ;

- L'identification et la définition des indicateurs de gestion de SONATRACH ;
- Le contrôle du processus de retraitement des charges ;
- L'étude, l'analyse et l'identification des niches de réduction de coûts ;
- L'élaboration de la brochure analytique périodique ;
- La vérification mensuelle de la ventilation des charges ;
- Le rapprochement des coûts avec l'enregistrement comptable ;
- L'identification et la transmission des flux internes entre les différents objets de coûts ;
- L'affectation des nomenclatures pour déterminer les coûts des matières consommées dans chaque produit ;
- Le contrôle des coûts des produits par ordre de process (coût de processing) ;
- Le reporting mensuel, trimestriel et annuel.

Section 02 : Le tableau de bord : un levier pour piloter la performance globale de l'entreprise

Après avoir dressé le portrait de l'organisme d'accueil dans la section précédente, nous nous engageons désormais dans la seconde phase de notre étude empirique. Cette étape revêt une importance capitale puisqu'elle consiste à élaborer un tableau de bord qui illustre une image globale de sa performance, après avoir minutieusement consulté les documents internes de SONATRACH.

L'élaboration de ce tableau de bord représente une démarche essentielle pour évaluer la performance globale de SONATRACH, une entreprise de premier plan dans le secteur de l'énergie. À travers une analyse rigoureuse de ses états financiers et d'autres documents pertinents, nous chercherons à fournir une vue d'ensemble claire de la situation de la performance globale de l'entreprise.

2.1. La mesure de la performance globale de l'entreprise

Avant de procéder à l'analyse de la performance globale de l'entreprise, nous allons tout d'abord calculer les indicateurs que nous jugeons nécessaires pour donner une image de la performance globale de SONATRACH à travers les différents tableaux qui englobent des indicateurs pour les trois années 2020, 2021, 2022.

Il existe plusieurs types d'indicateurs et ratios, parmi lesquelles on a choisis :

- Les indicateurs de la performance financière ;
- Les indicateurs de la performance économique ;
- Les indicateurs de la performance commerciale ;
- Les indicateurs de la performance environnementale et sociale.

2.1.1. Calcul des indicateurs de la performance financière

A. La rentabilité des actifs (ROA)

❖ Définitions

Le Return on Assets (ROA), ou Retour sur Actifs en français, est un indicateur financier qui mesure la rentabilité d'une entreprise par rapport à ses actifs totaux. Cet indicateur permet d'évaluer l'efficacité avec laquelle une entreprise utilise ses actifs pour générer des bénéfices. Le ROA est exprimé en pourcentage.

❖ Mode de calcul

$$\text{ROA} = \text{R.net} / \text{total de actifs}$$

Tableau N°06 : La rentabilité des actifs des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
R.net	(54 613)	696 181	1 622 833
Total actif	16 782 230	14 281 335	13 663 262
ROA	-0,33%	4,87%	11,88%

Source : élaboré par nous-même à partir du bilan comptable et le tableau des comptes de résultats des années des exercices 2020,2021,2022.

• **Commentaire :**

Les résultats du Return on Assets (ROA) pour les années 2020, 2021 et 2022 montrent une évolution significative de la rentabilité des actifs de l'entreprise. Voici une analyse détaillée des résultats :

2020 : ROA de -0,33%

En 2020, le ROA est de -0,33%, indiquant une rentabilité négative. Cela signifie que l'entreprise n'a pas réussi à générer des profits à partir de ses actifs, ce qui peut être dû à plusieurs facteurs :

- **Pertes Nettes** : L'entreprise a subi une perte nette de 54 613 millions de dinars.
- **Faible Efficacité** : Les actifs n'ont pas été utilisés de manière optimale pour générer des revenus suffisants.

Cette situation peut refléter des inefficacités opérationnelles, une baisse de la demande, ou des charges élevées par rapport aux revenus. L'année 2020 a été particulièrement difficile pour de nombreuses entreprises en raison de la pandémie de COVID-19, ce qui pourrait avoir contribué à cette performance négative.

2021 : ROA de 4,87%

En 2021, le ROA s'améliore de manière significative pour atteindre 4,87%. Cette augmentation indique que l'entreprise a réussi à transformer sa situation financière :

- **Retour à la Rentabilité** : Le résultat net est positif avec 696 181 millions de dinars.
- **Meilleure Utilisation des Actifs** : La diminution du total des actifs (à 14 281 335 millions de dinars) combinée à une augmentation du résultat net montre une utilisation plus efficace des ressources.

Cette amélioration peut être attribuée à des mesures de réduction des coûts, une augmentation des revenus, ou des améliorations opérationnelles et stratégiques mises en œuvre par l'entreprise.

2022 : ROA de 11,88%

En 2022, le ROA atteint 11,88%, marquant une nouvelle amélioration de la rentabilité :

- **Forte Performance** : Le résultat net a considérablement augmenté à 1 622 833 millions de dinars.
- **Efficacité Optimale** : Le total des actifs continue de diminuer légèrement (à 13 663 262 millions de dinars), ce qui signifie que l'entreprise a maintenu une utilisation efficace de ses ressources.

Cette forte performance indique que l'entreprise a réussi à consolider ses gains et à maximiser la rentabilité de ses actifs. Les mesures prises pour améliorer l'efficacité et réduire les coûts, ainsi que potentiellement une reprise économique générale, ont contribué à ces résultats.

- **Conclusion des faits** :

L'analyse du ROA sur la période de 2020 à 2022 montre une tendance positive et une amélioration continue de la rentabilité des actifs de l'entreprise. Passant d'une rentabilité négative en 2020 à des taux de rentabilité de 4,87% en 2021 et de 11,88% en 2022, l'entreprise a démontré sa capacité à surmonter les défis financiers et à optimiser l'utilisation de ses

ressources pour générer des profits. Ces résultats sont encourageants et indiquent une gestion efficace et des stratégies réussies pour améliorer la performance financière de l'entreprise.

B. Politique d'investissement

❖ Définition

Le PINV (Politique d'Investissement) est un indicateur financier qui mesure la proportion des investissements réalisés par une entreprise par rapport à ses ventes. Il permet d'évaluer l'intensité des investissements nécessaires pour générer les revenus de l'entreprise.

Un PINV élevé indique que l'entreprise investit une proportion significative de ses revenus dans des actifs ou des projets à long terme. Cela peut être un signe de croissance future, d'expansion ou de modernisation de l'entreprise, mais cela pourrait aussi indiquer des coûts d'investissement élevés.

Un PINV faible suggère que l'entreprise investit une proportion moindre de ses revenus dans des actifs ou des projets à long terme. Cela pourrait signifier que l'entreprise est en phase de maturité avec moins de besoins en nouveaux investissements, ou cela pourrait indiquer un sous-investissement potentiel.

❖ Mode de calcul

$$\text{PINV} = \text{Investissements} / \text{Ventes}$$

Tableau N°07 : Politique d'investissement des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Investissements	8 353 524	7 852 004	7 702 731
Ventes	3 980 445	6 494 387	10 592 402
PINV	2,098	1,209	0,727

Source : élaboré par nous-même à partir des états financiers de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

- **Commentaires :**

Pour évaluer la politique d'investissement de l'entreprise sur les exercices 2020, 2021 et 2022, nous examinons le ratio de Politique d'Investissement (PINV). Ce ratio mesure l'ampleur des investissements par rapport aux ventes, indiquant combien l'entreprise investit pour chaque dinar algérien généré en ventes.

En 2020, le PINV de 2,098 signifie que pour chaque dinar algérien de ventes, l'entreprise a investi 2,098 DZD. Ce ratio élevé indique une politique d'investissement très intensive. Une telle stratégie peut indiquer des efforts pour moderniser, élargir ou améliorer les capacités de production, mais peut également poser des risques si les investissements ne se traduisent pas par une augmentation proportionnelle des ventes ou des profits.

En 2021, le PINV diminue à 1,209, ce qui montre que pour chaque dinar algérien de ventes, l'entreprise a investi 1,209 DZD. Cette diminution par rapport à 2020 indique que l'entreprise a réduit ses investissements par rapport à ses ventes, possiblement en réponse à la nécessité de mieux aligner les investissements avec les revenus générés.

En 2022, le PINV chute encore à 0,727, indiquant que pour chaque dinar algérien de ventes, l'entreprise a investi 0,727 DZD. Cette réduction continue dans le PINV montre que l'entreprise a significativement aligné ses investissements par rapport aux ventes, signalant peut-être une phase de consolidation ou une approche plus prudente et efficiente en matière d'investissements.

1. Réduction Progressive des Investissements par Rapport aux Ventes :

Le PINV a montré une réduction progressive de 2020 à 2022. L'entreprise a diminué l'intensité de ses investissements par rapport aux ventes, passant de 2,098 en 2020 à 0,727 en 2022. Cela pourrait indiquer une adaptation à une meilleure gestion des ressources financières et à une stabilisation après des périodes d'investissements intensifs.

2. Efficacité Croissante des Investissements :

La baisse du PINV tout en augmentant les ventes, en particulier en 2022, suggère que les investissements réalisés au cours des années précédentes ont commencé à porter leurs fruits. L'entreprise a réussi à générer plus de ventes avec moins d'investissements, ce qui est un signe positif d'efficacité accrue.

3. Ajustement de la Stratégie d'Investissement :

La tendance descendante du PINV pourrait également refléter un ajustement stratégique en réponse aux conditions du marché, aux besoins internes ou à la réalisation des objectifs de modernisation et d'expansion des capacités.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent que l'entreprise a adopté une politique d'investissement très intensive en 2020, suivie d'une réduction progressive des investissements par rapport aux ventes en 2021 et 2022. Cette réduction progressive du PINV indique une meilleure efficacité dans l'utilisation des capitaux pour générer des ventes. En 2022, l'entreprise semble avoir atteint un équilibre plus sain entre les investissements et les ventes, ce qui pourrait améliorer sa rentabilité et sa stabilité financière à long terme.

Pour maintenir cette trajectoire positive, l'entreprise devra continuer à surveiller attentivement ses investissements, en s'assurant qu'ils sont alignés avec la croissance des ventes et en minimisant les investissements superflus ou non productifs.

C. Politique d'endettement

❖ Définition

Le ENDT (Ratio d'Endettement) est un indicateur financier qui mesure la proportion des dettes d'une entreprise par rapport à ses capitaux propres. Il permet d'évaluer le niveau de dépendance de l'entreprise vis-à-vis de l'endettement pour financer ses activités.

Un ENDT élevé indique que l'entreprise utilise une grande quantité de dettes par rapport à ses capitaux propres. Cela peut signifier un risque financier accru, car une entreprise fortement endettée peut avoir plus de difficultés à faire face à ses obligations financières en période de baisse des revenus.

Un ENDT faible suggère que l'entreprise utilise moins de dettes par rapport à ses capitaux propres. Cela indique une situation financière plus solide avec moins de risques liés à l'endettement, mais cela peut aussi signifier que l'entreprise n'exploite pas pleinement les avantages potentiels de l'effet de levier financier.

❖ **Mode de calcul**

$$\text{ENDT} = \text{Total dettes} / \text{Capitaux Propres}$$

Tableau N°08 : Ratio d'endettement des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Total dettes	4 523 919	4 498 888	4 914 006
Capitaux propres	10 345 356	8 653 211	7 888 763
ENDT	0,437	0,52	0,623

Source : élaboré par nous-même à partir du bilan comptable de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

• **Commentaires :**

Pour évaluer la politique d'endettement de l'entreprise sur les exercices 2020, 2021 et 2022, nous examinons le ratio d'endettement (ENDT). Ce ratio mesure le niveau d'endettement de l'entreprise par rapport à ses capitaux propres, indiquant la proportion de financement par la dette par rapport au financement par les capitaux propres.

En 2020, le ratio d'endettement est de 0,437. Cela signifie que pour chaque dinar algérien de capitaux propres, l'entreprise a 0,437 DZD de dettes. Un ratio d'endettement inférieur à 0,5 indique une structure financière relativement solide, avec une prépondérance du financement par les capitaux propres par rapport à la dette.

En 2021, le ratio d'endettement augmente à 0,52, indiquant que pour chaque dinar algérien de capitaux propres, l'entreprise a 0,52 DZD de dettes. Cette augmentation montre une légère hausse de la dépendance de l'entreprise au financement par la dette. Toutefois, le ratio reste modéré, ce qui signifie que l'entreprise maintient encore un équilibre raisonnable entre ses sources de financement.

En 2022, le ratio d'endettement augmente encore à 0,623. Cela signifie que pour chaque dinar algérien de capitaux propres, l'entreprise a 0,623 DZD de dettes. Cette augmentation indique une tendance à une plus grande dépendance à l'endettement. Un ratio supérieur à 0,6 peut

commencer à soulever des préoccupations concernant la solvabilité à long terme, car une dette plus élevée par rapport aux capitaux propres peut entraîner des risques financiers accrus.

1. Augmentation de l'Endettement :

Le ratio d'endettement (ENDT) a montré une tendance à la hausse de 2020 à 2022. L'augmentation du ratio d'endettement de 0,437 en 2020 à 0,623 en 2022 indique que l'entreprise a accru sa dépendance au financement par la dette au fil des ans.

2. Risque Croissant :

Bien que l'endettement puisse être utilisé pour financer la croissance et les investissements, une augmentation constante du ratio d'endettement au-dessus de 0,6 peut signaler un risque financier accru. Cela peut indiquer que l'entreprise est plus vulnérable aux fluctuations des taux d'intérêt et aux contraintes de liquidité.

3. Stratégie de Financement :

La stratégie de financement de l'entreprise semble s'orienter vers une plus grande utilisation de la dette par rapport aux capitaux propres. Cette tendance peut être justifiée si les conditions de marché rendent la dette plus attractive ou si les opportunités de croissance nécessitent des fonds supplémentaires.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent que l'entreprise a augmenté son niveau d'endettement au cours des trois années analysées. En 2020, l'entreprise avait un endettement modéré avec un ratio de 0,437, ce qui signifie une structure financière saine. Cependant, l'augmentation progressive à 0,52 en 2021 et à 0,623 en 2022 indique une tendance vers une plus grande dépendance à l'endettement, ce qui peut augmenter les risques financiers.

Pour gérer ces risques, l'entreprise devra surveiller attentivement sa capacité de remboursement et ses coûts de financement. Il peut être nécessaire d'adopter des stratégies pour équilibrer à nouveau la structure financière, telles que l'augmentation des capitaux propres par des émissions d'actions ou la réduction de la dette via des remboursements anticipés. Une gestion prudente de l'endettement sera essentielle pour assurer la stabilité financière à long terme et la

capacité de l'entreprise à financer ses activités et ses investissements sans exposer excessivement ses finances aux aléas du marché.

D. Taux de marge brute d'exploitation

❖ Définition

Le Taux de Marge Brute d'Exploitation (TMBE) est un indicateur financier qui mesure la rentabilité opérationnelle d'une entreprise en comparant le bénéfice brut généré par ses activités d'exploitation avec son chiffre d'affaires. Il permet d'évaluer la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices à partir de ses ventes avant déduction des charges d'exploitation directes.

Un TMBE élevé (proche de 1 ou exprimé en pourcentage élevé) indique que l'entreprise parvient à générer un bénéfice brut significatif à partir de ses ventes. Cela peut refléter une bonne efficacité opérationnelle, une gestion efficace des coûts de production et une capacité à maintenir des marges bénéficiaires élevées.

Un TMBE faible (proche de 0 ou exprimé en pourcentage bas) indique que l'entreprise a du mal à générer un bénéfice brut à partir de ses ventes. Cela peut être le résultat de coûts de production élevés, d'une concurrence intense, de pressions sur les prix, ou d'autres facteurs affectant la rentabilité opérationnelle.

❖ Mode de calcul

$$\text{Taux de marge brut d'exploitation} = \frac{\text{Excédent brut d'exploitation (EBE)}}{\text{Chiffre d'affaires HT}} * 100$$

Tableau N°09 : Taux de marge brut d'exploitation des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Excédent brut d'exploitation	975 608	2 006 789	3 556 676
Chiffre d'affaires	3 980 445	6 494 387	10 592 402

TMBE	0,245	0,309	0,335
TMBE*100	24,5%	30,9%	33,5%

Source : élaboré par nous-même à partir du tableau des comptes de résultats de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

- **Commentaires :**

Le taux de marge brute d'exploitation (TMBE) mesure la proportion du chiffre d'affaires qui reste après déduction des coûts des biens ou services vendus, également appelé excédent brut d'exploitation (EBE). C'est un indicateur de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise.

En 2020, le TMBE est de 24,5%. Cela signifie que pour chaque dinar algérien de chiffre d'affaires, l'entreprise dégage 0,245 DZD d'excédent brut d'exploitation. Un TMBE plus élevé indique une meilleure rentabilité opérationnelle.

En 2021, le TMBE augmente à 30,9%. Cette augmentation indique une amélioration de la rentabilité opérationnelle par rapport à l'année précédente.

En 2022, le TMBE continue d'augmenter, atteignant 33,5%. Cette augmentation montre une amélioration supplémentaire de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise.

- **Amélioration de la Rentabilité Opérationnelle :**

Le TMBE a montré une tendance à la hausse de 2020 à 2022. Cette augmentation constante indique une amélioration continue de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise au fil du temps.

- **Efficacité Opérationnelle :**

Un TMBE croissant indique que l'entreprise parvient à générer un excédent brut d'exploitation plus important par rapport à son chiffre d'affaires, ce qui peut être le résultat de l'efficacité opérationnelle, de la gestion des coûts et de l'optimisation des processus.

- **Indicateur de Performance :**

Le TMBE est un indicateur important de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise. Une augmentation du TMBE est généralement considérée comme positive, car elle indique une amélioration de la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices à partir de ses activités principales.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats des taux de marge brute d'exploitation (TMBE) montrent une amélioration significative de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise au fil des ans. Cette amélioration indique une gestion efficace des coûts et une optimisation des processus, ce qui contribue à renforcer la performance financière de l'entreprise. Il est important pour l'entreprise de maintenir cette tendance positive en continuant à mettre en œuvre des pratiques opérationnelles efficaces et en restant attentif aux opportunités d'amélioration de la rentabilité.

E. RATIO DE SOLVABILITE GENERALE (RSG)

A. Définition

Le Ratio de Solvabilité Générale (RSG) est un indicateur financier qui mesure la capacité d'une entreprise à couvrir l'ensemble de ses dettes avec l'ensemble de ses actifs. Ce ratio permet d'évaluer la solvabilité à long terme de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à faire face à ses obligations financières en utilisant ses actifs.

Un RSG élevé (supérieur à 1) indique que l'entreprise dispose de suffisamment d'actifs pour couvrir l'ensemble de ses dettes. Plus le ratio est élevé, meilleure est la solvabilité de l'entreprise. Cela signifie qu'elle est en bonne position pour honorer ses dettes même en cas de difficultés financières.

Un RSG faible (inférieur à 1) indique que l'entreprise ne dispose pas d'actifs suffisants pour couvrir ses dettes. Cela suggère un risque accru de solvabilité à long terme et peut indiquer des difficultés potentielles pour rembourser les obligations financières.

❖ Mode de calcul

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \text{Total actif} / \text{Total des dettes}$$

Tableau N°10 : Ratio de solvabilité générale (RSG) des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Total actif	16 782 230	14 281 335	13 663 262
Total des dettes	4 914 006	4 498 888	4 523 919
RSG	3,415	3,174	3,02

Source : élaboré par nous-même à partir du bilan comptable de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

- **Commentaires :**

Les ratios de solvabilité générale (RSG) sont utilisés pour évaluer la capacité d'une entreprise à honorer ses obligations financières à long terme. Ils mesurent la proportion des actifs totaux de l'entreprise financée par ses dettes. Un RSG élevé peut indiquer un niveau élevé de risque financier, tandis qu'un RSG plus bas suggère une meilleure capacité à absorber les chocs

En 2020, le RSG est de 3,415. Cela signifie que pour chaque dinar algérien d'actif total, l'entreprise à 3,415 DZD de dettes. Un RSG élevé peut indiquer un niveau élevé de risque financier, car une grande partie des actifs de l'entreprise est financée par la dette.

En 2021, le RSG diminue légèrement à 3,174. Bien que le ratio reste élevé, la diminution indique une légère amélioration de la structure financière, avec une réduction relative de l'endettement par rapport aux actifs.

En 2022, le RSG diminue encore à 3,02. Cette diminution continue du RSG indique une tendance positive vers une structure financière plus équilibrée, avec une réduction de l'endettement par rapport aux actifs totaux de l'entreprise.

1. Amélioration de la Solvabilité :

Le RSG a montré une tendance à la baisse de 2020 à 2022. Cette diminution indique une amélioration de la solvabilité de l'entreprise, avec une réduction de la dépendance à l'endettement par rapport à la taille totale de ses actifs.

2. Stabilité Financière :

Bien que le RSG soit resté relativement élevé, la tendance à la baisse suggère une meilleure capacité à honorer ses obligations financières à long terme. Cela peut renforcer la confiance des investisseurs et des créanciers dans la stabilité financière de l'entreprise.

3. Gestion Prudente de l'Endettement :

La réduction du RSG indique une gestion prudente de l'endettement, avec un effort pour équilibrer les sources de financement et réduire les risques financiers associés à une dépendance excessive à l'endettement.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats des ratios de solvabilité générale (RSG) montrent une amélioration de la solvabilité de l'entreprise au fil des ans. La diminution du RSG de 2020 à 2022 indique une meilleure gestion de l'endettement et une structure financière plus équilibrée. Cette tendance positive suggère une meilleure capacité de l'entreprise à faire face aux obligations financières à long terme, ce qui peut contribuer à renforcer sa stabilité financière et sa crédibilité sur le marché.

F. RATIO D'AUTONOMIE FINANCIERE (RAF)

❖ Définition

Le Ratio d'Autonomie Financière (RAF) est un indicateur financier qui mesure la proportion des capitaux propres dans le financement des actifs d'une entreprise. Il permet d'évaluer le degré d'autonomie financière de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à financer ses actifs avec ses propres ressources plutôt qu'avec des dettes.

Un RAF élevé (supérieur à 1) indique que l'entreprise finance une grande partie de ses actifs avec ses capitaux propres plutôt qu'avec des dettes. Cela suggère une solide base financière et une faible dépendance à l'égard de l'endettement pour financer ses activités.

Un RAF faible (inférieur à 1) indique que l'entreprise dépend largement de l'endettement pour financer ses actifs. Cela peut suggérer un risque accru en cas de difficultés financières, car l'entreprise pourrait avoir du mal à honorer ses obligations si les revenus diminuent.

❖ **Mode de calcul**

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \text{Capitaux propres (CP)} / \text{Total des dettes}$$

Tableau N°11 : Ratio d'autonomie financière (RAF) des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Capitaux propres	10 345 356	8 653 211	7 888 763
Total des dettes	4 914 006	4 498 888	4 523 919
RAF	2,105	1,923	1,744

Source : élaboré par nous-même à partir du bilan comptable de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

• **Commentaires :**

Les ratios d'autonomie financière (RAF) mesurent la proportion des capitaux propres par rapport aux dettes de l'entreprise, ce qui indique dans quelle mesure l'entreprise est financée par ses propres fonds par rapport à l'endettement. Un RAF élevé indique une forte capacité d'autofinancement et une faible dépendance à l'égard de l'endettement, ce qui est généralement considéré comme favorable.

En 2020, le RAF est de 2,105. Cela signifie que pour chaque dinar algérien de dettes, l'entreprise dispose de 2,105 DZD de capitaux propres. Un RAF élevé indique une forte capacité d'autofinancement et une faible dépendance à l'égard de l'endettement, ce qui est généralement considéré comme favorable.

En 2021, le RAF diminue à 1,923. Bien que le ratio reste élevé, la diminution indique une réduction relative de la capacité d'autofinancement de l'entreprise par rapport à l'endettement. Cela peut être dû à une diminution des capitaux propres ou à une augmentation de l'endettement.

En 2022, le RAF diminue encore à 1,744. Cette diminution continue du RAF indique une tendance à une plus grande dépendance à l'endettement par rapport aux capitaux propres. Un RAF inférieur à 1 peut indiquer que l'entreprise est financée en grande partie par l'endettement plutôt que par ses propres fonds.

1. Diminution de l'Autonomie Financière :

Le RAF a montré une tendance à la baisse de 2020 à 2022. Cette diminution indique une réduction de la capacité d'autofinancement de l'entreprise par rapport à l'endettement.

2. Dépendance Accrue à l'Endettement :

La diminution continue du RAF indique une tendance à une plus grande dépendance à l'endettement par rapport aux capitaux propres. Cela peut soulever des préoccupations concernant la stabilité financière de l'entreprise et sa capacité à honorer ses obligations financières à long terme.

3. Gestion Prudente du Capital Propre :

L'entreprise doit envisager des stratégies pour renforcer ses capitaux propres afin de rétablir un équilibre plus sain entre les sources de financement. Cela peut inclure des initiatives telles que des augmentations de capital, des rétentions de bénéfices ou des réductions de l'endettement.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats des ratios d'autonomie financière (RAF) montrent une tendance à la baisse de la capacité d'autofinancement de l'entreprise par rapport à l'endettement au fil des ans. Cette diminution de l'autonomie financière peut présenter des défis pour la stabilité financière à long terme de l'entreprise. Il est important pour l'entreprise de surveiller de près ses ratios financiers et de mettre en œuvre des stratégies pour renforcer ses capitaux propres et réduire sa dépendance à l'endettement afin d'assurer sa viabilité financière à long terme.

G. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Tableau N°12 : Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Chiffre d'affaires	3 980 445	6 494 387	10 592 402

Valeur ajoutée	2 290 376	4 378 549	7 516 837
Excédent brut d'exploitation	975 608	2 006 789	3 556 676
Résultat opérationnel	167 395	1 285 884	2 633 758
Résultat financier	(195 239)	(475 511)	(659 541)
Résultat courant avant impôt	(27 844)	810 373	1 974 217
Résultat de l'exercice	(54 613)	696 181	1 622 833

Source : élaboré par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise des exercices 2020,2021,2022.

- **Commentaires :**

Les SIG fournissent un aperçu détaillé de la performance financière de l'entreprise à différents niveaux de son activité opérationnelle.

- 1. Chiffre d'affaires :**

Le chiffre d'affaires augmente régulièrement au fil des ans, passant de 3 980 445 milliers de DZD en 2020 à 10 592 402 milliers de DZD en 2022. Cette tendance à la hausse indique une croissance solide des activités commerciales de l'entreprise.

- 2. Valeur ajoutée :**

La valeur ajoutée augmente également de manière significative chaque année, passant de 2 290 376 milliers de DZD en 2020 à 7 516 837 milliers de DZD en 2022. Cela montre une augmentation de la création de valeur par l'entreprise au cours de la période.

- 3. Excédent brut d'exploitation (EBE) :**

L'EBE, qui mesure la rentabilité opérationnelle de l'entreprise, montre une tendance à la hausse constante, passant de 975 608 milliers de DZD en 2020 à 3 556 676 milliers de DZD en 2022. Cela indique une amélioration de l'efficacité opérationnelle et de la rentabilité des activités de l'entreprise.

4. Résultat opérationnel :

Le résultat opérationnel suit la même tendance à la hausse, passant de 167 395 milliers de DZD en 2020 à 2 633 758 milliers de DZD en 2022. Cela montre une amélioration significative de la rentabilité des opérations commerciales de l'entreprise.

5. Résultat financier :

Le résultat financier, qui reflète les revenus et les dépenses financières de l'entreprise, montre une tendance à la baisse, passant de (195 239) milliers de DZD en 2020 à (659 541) milliers de DZD en 2022. Cela peut être dû à une augmentation des charges financières ou à une diminution des revenus financiers au fil du temps.

6. Résultat courant avant impôt :

Le résultat courant avant impôt montre une nette amélioration, passant de (27 844) milliers de DZD en 2020 à 1 974 217 milliers de DZD en 2022. Cela indique une amélioration significative de la rentabilité globale de l'entreprise avant prise en compte des impôts.

7. Résultat de l'exercice :

Le résultat de l'exercice montre également une amélioration substantielle, passant de (54 613) milliers de DZD en 2020, à 696 181 milliers de DZD en 2021, et a connu encore une augmentation en 2022 avec un résultat de 1 622 833 milliers de DZD

2.1.2. Les indicateurs de la performance économique

❖ La rentabilité des capitaux propres (ROE)

❖ Définition

Le Return on Equity (ROE), ou Rendement des Capitaux Propres, est un indicateur financier qui mesure la rentabilité d'une entreprise par rapport aux capitaux propres investis par les actionnaires. Il indique combien de bénéfices une entreprise génère avec l'argent des actionnaires.

❖ **Mode de calcul**

$$\text{ROE} = \text{R.Net} / \text{cap propres}$$

Tableau N°13 : le ratio de rentabilité financière des exercices (2020, 2021, 2022).

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Résultat net	(54 613)	696 181	1 622 833
Capitaux propres	10 345 356	8 653 211	7 888 763
ROE	(0,00527)	0,8044	0,206

Source : élaboré par nous-même à partir des états financiers de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

• **Commentaires :**

Pour analyser la rentabilité financière de l'entreprise sur les exercices 2020, 2021, et 2022, nous utilisons le ratio de rentabilité financière (Return on Equity - ROE). Le ROE mesure la capacité de l'entreprise à générer des profits à partir de ses capitaux propres.

En 2020, l'entreprise a enregistré une perte nette, ce qui se reflète dans un ROE négatif de -0,00527. Cela signifie que pour chaque dinar algérien de capitaux propres, l'entreprise a perdu environ 0,00527 DZD. Un ROE négatif indique une inefficacité dans l'utilisation des capitaux propres pour générer des bénéfices et pourrait signaler des problèmes de rentabilité.

En 2021, l'entreprise a réussi à générer un profit significatif, résultant en un ROE de 0,8044, soit environ 80,44%. Ce ROE élevé est exceptionnel et suggère que l'entreprise a été extrêmement efficace dans l'utilisation de ses capitaux propres pour générer des bénéfices. Cette augmentation spectaculaire peut être due à une amélioration des opérations, une réduction des coûts, une augmentation des ventes, ou d'autres facteurs positifs influençant la rentabilité.

En 2022, l'entreprise continue de générer des profits avec un ROE de 0,206, soit 20,6%. Bien que ce soit une diminution par rapport à 2021, ce ROE reste solide et indique que l'entreprise est encore efficace dans l'utilisation de ses capitaux propres pour générer des bénéfices. La diminution du ROE par rapport à 2021 pourrait être due à divers facteurs tels qu'une augmentation des capitaux propres ou des défis opérationnels spécifiques à l'année 2022.

- **Rentabilité et Efficacité :**

2020 : La perte nette et le ROE négatif indiquent une année difficile pour l'entreprise, avec des inefficacités ou des défis majeurs impactant la rentabilité.

2021 : L'entreprise a connu une amélioration spectaculaire de la rentabilité, reflétée par un ROE très élevé. Cela pourrait être dû à une meilleure gestion des opérations, des réductions de coûts, ou une croissance des revenus.

2022 : Bien que le ROE ait diminué par rapport à 2021, il reste à un niveau sain, indiquant que l'entreprise continue de générer des bénéfices de manière efficace.

- **Évolution des Capitaux Propres :**

Les capitaux propres diminuent chaque année, passant de 10 345 356 milliers de DZD en 2020 à 7 888 763 milliers de DZD en 2022. Cette diminution pourrait être due à des distributions de dividendes, des rachats d'actions, ou des pertes accumulées.

L'augmentation significative du résultat net en 2021 et 2022 par rapport à 2020 a contribué à des ROE positifs malgré la diminution des capitaux propres.

- **Perspective de Croissance :**

Le ROE de 2021 indique un potentiel exceptionnel de rentabilité, tandis que le ROE de 2022, bien que plus modéré, suggère une rentabilité soutenue.

L'entreprise semble avoir surmonté les défis de 2020 et trouvé un équilibre plus stable en 2021 et 2022, avec des indicateurs de rentabilité positifs.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent une entreprise qui a traversé une année difficile en 2020 avec une perte nette et un ROE négatif, mais qui a réussi à rebondir de manière impressionnante en 2021 avec un ROE exceptionnellement élevé. En 2022, l'entreprise a maintenu une bonne rentabilité avec un ROE solide. La gestion efficace des capitaux propres et l'amélioration des opérations semblent être des facteurs clés de cette performance. L'entreprise est sur une trajectoire de croissance positive, malgré la diminution des capitaux propres, et continue à générer des bénéfices de manière efficace.

❖ Rentabilité des capitaux engagés (ROCE)

❖ Définition

Le Return on Capital Employed (ROCE), ou Rentabilité des Capitaux Engagés, est un indicateur financier qui mesure la rentabilité d'une entreprise par rapport aux capitaux investis dans ses activités opérationnelles. Il évalue l'efficacité avec laquelle une entreprise utilise ses ressources pour générer des bénéfices avant impôts et intérêts.

❖ Mode de calcul

$$\text{ROCE} = \text{R. Exploit} / \text{Cap. Engagés}$$

Tableau N°14 : Ratio de la rentabilité des capitaux engagés des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
R. opérationnel	167 395	1 285 884	2 633 758
Cap. Engagés	10 750 336	8 869 148	8 124 018
ROCE	0,0155	0,145	0,324

Source : élaboré par nous-même à partir des états financiers de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

Commentaires :

Pour évaluer la rentabilité économique de l'entreprise, nous examinons le ratio de rentabilité économique (Return on Capital Employed - ROCE). Le ROCE mesure l'efficacité avec laquelle une entreprise utilise ses capitaux engagés pour générer des bénéfices opérationnels.

En 2020, le ROCE de 0,0155 (1,55%) indique que pour chaque dinar algérien investi dans les capitaux engagés, l'entreprise a généré 0,0155 DZD en résultat opérationnel. Ce faible ROCE reflète une utilisation inefficace des capitaux engagés et une rentabilité économique limitée. Cela pourrait être dû à une combinaison de faibles revenus opérationnels et de coûts élevés.

En 2021, le ROCE augmente significativement à 0,145 (14,5%). Cette augmentation importante montre que l'entreprise a amélioré son efficacité dans l'utilisation des capitaux engagés, générant des revenus opérationnels beaucoup plus élevés par rapport à 2020. Les efforts pour optimiser les opérations et réduire les coûts semblent avoir porté leurs fruits.

En 2022, le ROCE atteint 0,324 (32,4%), indiquant une nouvelle amélioration significative. Cela montre une très bonne rentabilité économique, où l'entreprise a réussi à générer un rendement substantiel par rapport aux capitaux engagés. L'augmentation continue du résultat opérationnel, combinée à une gestion efficace des capitaux engagés, a fortement contribué à cette performance.

1. Amélioration de l'Efficacité :

Le ROCE montre une progression constante de 2020 à 2022, passant de 1,55% à 32,4%. Cette augmentation significative reflète une amélioration continue de l'efficacité opérationnelle et de la gestion des capitaux engagés.

2. Rentabilité en Croissance :

La croissance du résultat opérationnel chaque année indique que l'entreprise a réussi à augmenter ses revenus opérationnels de manière substantielle. En 2021, le résultat opérationnel a presque été multiplié par huit par rapport à 2020, et en 2022, il a plus que doublé par rapport à 2021.

3. Gestion des Capitaux Engagés :

La diminution des capitaux engagés de 10 750 336 milliers de DZD en 2020 à 8 124 018 milliers de DZD en 2022, combinée à l'augmentation du résultat opérationnel, indique une gestion efficace des ressources de l'entreprise. Cette réduction pourrait être due à une optimisation des actifs ou à une diminution des dettes.

4. Performance Exceptionnelle en 2022 :

Un ROCE de 32,4% en 2022 est exceptionnel et montre que l'entreprise est très efficace dans l'utilisation de ses capitaux engagés pour générer des bénéfices opérationnels. Cela pourrait être le résultat d'investissements judicieux, d'une meilleure gestion des coûts, et d'une augmentation des ventes.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent une nette amélioration de la rentabilité économique de l'entreprise sur la période 2020-2022. Le ROCE, passant de 1,55% en 2020 à 32,4% en 2022, indique une augmentation significative de l'efficacité opérationnelle et de la gestion des

capitaux engagés. Cette tendance positive suggère que l'entreprise a réussi à optimiser ses opérations et ses ressources pour générer des rendements élevés, établissant ainsi une base solide pour une rentabilité continue et durable.

❖ **Efficiences économique**

❖ **Définition**

Les Ventes sur Capitaux Engagés (VECE), ou Sales to Capital Employed, est un indicateur financier qui mesure l'efficacité avec laquelle une entreprise utilise ses capitaux engagés pour générer des ventes. Il indique combien de dinars de ventes sont générés pour chaque dinar de capital engagé dans l'entreprise.

❖ **Mode de calcul :**

$$\text{VECE} = \text{Ventes} / \text{Capitaux Engagés}$$

Tableau N°15 : Ratio des ventes sur les capitaux engagés (VECE) des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
Ventes	3 980 445	6 494 387	10 592 402
Capitaux engagés	10 750 336	8 869 148	8 124 018
VECE	0,37	0,73	1,3

Source : élaboré par nous-même à partir des états financiers de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

• **Commentaires :**

Pour évaluer l'efficiences économique de l'entreprise sur les exercices 2020, 2021 et 2022, nous examinons le ratio de Ventes par Capitaux Engagés (VECE). Ce ratio mesure l'efficacité avec laquelle l'entreprise utilise ses capitaux engagés pour générer des ventes.

En 2020, le VECE de 0,37 indique que pour chaque dinar algérien investi dans les capitaux engagés, l'entreprise a généré 0,37 DZD en ventes. Ce ratio relativement bas suggère que l'entreprise n'était pas très efficace dans l'utilisation de ses capitaux pour générer des ventes.

En 2021, le VECE augmente à 0,73, indiquant une amélioration significative de l'efficacité économique. Cela signifie que l'entreprise a presque doublé son efficacité dans l'utilisation de ses capitaux engagés pour générer des ventes par rapport à 2020.

En 2022, le VECE atteint 1,3, ce qui signifie que pour chaque dinar algérien investi dans les capitaux engagés, l'entreprise a généré 1,3 DZD en ventes. Cela représente une amélioration continue et montre que l'entreprise est devenue très efficace dans l'utilisation de ses capitaux pour générer des ventes.

1. Amélioration Continue de l'Efficacité :

Le VECE a montré une amélioration continue de 2020 à 2022. Cette augmentation de 0,37 en 2020 à 1,3 en 2022 indique une amélioration significative de l'efficacité économique. L'entreprise a réussi à utiliser ses capitaux de manière de plus en plus efficace pour générer des ventes.

2. Croissance des Ventes et Optimisation des Capitaux :

Les ventes ont augmenté chaque année, passant de 3 980 445 milliers de DZD en 2020 à 10 592 402 milliers de DZD en 2022. Cette augmentation des ventes, combinée à une optimisation des capitaux engagés, a permis d'améliorer le VECE.

3. Utilisation Optimale des Ressources :

La diminution des capitaux engagés de 10 750 336 milliers de DZD en 2020 à 8 124 018 milliers de DZD en 2022, associée à une augmentation des ventes, suggère que l'entreprise a réussi à optimiser l'utilisation de ses ressources.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent que l'entreprise a amélioré son efficacité économique de manière significative au cours des trois années analysées. Le VECE en croissance continue, passant de 0,37 en 2020 à 1,3 en 2022, indique que l'entreprise est devenue de plus en plus efficace dans l'utilisation de ses capitaux engagés pour générer des ventes. Cette tendance positive est un indicateur favorable de la gestion des ressources de l'entreprise et de sa capacité à optimiser ses opérations pour accroître les ventes. Pour maintenir et améliorer cette efficacité,

l'entreprise devra continuer à gérer efficacement ses ressources et à rechercher des opportunités pour augmenter ses ventes sans proportionnellement augmenter ses capitaux engagés.

2.1.3. Performance commerciale

❖ Définition

Le Return on Sales (ROS), ou Marge Opérationnelle, est un indicateur financier qui mesure la rentabilité opérationnelle d'une entreprise par rapport à son chiffre d'affaires. Il indique le pourcentage de chaque dinar de vente qui se transforme en profit opérationnel après intérêts et impôts.

❖ Mode de calcul

$$\text{ROS} = \text{R.Net} / \text{Ventes}$$

Tableau N°16 : Ratio de la marge opérationnelle (ROS) des exercices 2020,2021,2022.

Unité : en millions de dinar.

Désignations	2020	2021	2022
R.net	1 622 833	696 181	(54 613)
Ventes	3 980 445	6 494 387	10 592 402
ROS	0,407	0,107	(0,00515)

Source : élaboré par nous-même à partir du tableau des comptes de résultats de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

• Commentaires :

Pour analyser la rentabilité commerciale de l'entreprise sur les exercices 2020, 2021, et 2022, nous examinons le ratio de rentabilité commerciale (Return on Sales - ROS). Le ROS mesure la capacité d'une entreprise à convertir ses ventes en bénéfices nets.

En 2020, le ROS de 0,407 (40,7%) signifie que pour chaque dinar algérien de ventes, l'entreprise a réalisé un bénéfice net de 0,407 DZD. Cela représente une excellente rentabilité commerciale, indiquant une forte capacité à générer des bénéfices à partir des ventes. Un ROS de 40,7% est assez élevé, suggérant une gestion efficace des coûts et des marges bénéficiaires importantes.

En 2021, le ROS chute à 0,107 (10,7%), bien que l'entreprise soit encore profitable. Cette diminution significative du ROS peut indiquer une pression accrue sur les marges bénéficiaires, possiblement due à une augmentation des coûts ou à une concurrence plus forte. Bien que le ROS soit inférieur à celui de 2020, un ratio de 10,7% montre que l'entreprise reste capable de générer des bénéfices à partir de ses ventes.

En 2022, le ROS devient négatif à -0,00515 (-0,515%), indiquant que pour chaque dinar algérien de ventes, l'entreprise a subi une perte nette de 0,00515 DZD. Cela signifie que l'entreprise n'a pas réussi à maintenir sa rentabilité malgré une augmentation significative des ventes. Un ROS négatif est préoccupant, car il indique que les coûts opérationnels et autres dépenses ont dépassé les revenus générés par les ventes.

1. Rentabilité en Diminution :

2020 : L'année a été exceptionnellement rentable avec un ROS de 40,7%, ce qui montre une excellente capacité à convertir les ventes en bénéfices nets.

2021 : Bien que toujours profitable, la rentabilité commerciale a considérablement diminué, avec un ROS de 10,7%. Cela pourrait indiquer une augmentation des coûts ou des défis dans la gestion des marges bénéficiaires.

2022 : L'entreprise a enregistré une perte nette malgré une augmentation des ventes, résultant en un ROS négatif. Cela reflète des problèmes importants de rentabilité commerciale, où les coûts ont dépassé les revenus.

2. Croissance des Ventes et Rentabilité :

Les ventes ont augmenté chaque année, passant de 3 980 445 milliers de DZD en 2020 à 10 592 402 milliers de DZD en 2022. Cependant, cette augmentation des ventes n'a pas été accompagnée d'une amélioration proportionnelle de la rentabilité, surtout en 2022, où l'entreprise a subi une perte nette.

3. Problèmes de Coûts et Gestion des Marges :

La chute du ROS de 2020 à 2021 et le passage à un ROS négatif en 2022 suggèrent des défis croissants liés aux coûts de production, aux dépenses opérationnelles, ou à d'autres facteurs impactant les marges bénéficiaires. Cela peut inclure des augmentations de coûts des matières premières, des inefficacités opérationnelles, ou des pressions de marché qui réduisent les prix de vente.

- **Conclusion des faits :**

Les résultats obtenus montrent une entreprise qui a débuté avec une rentabilité commerciale exceptionnelle en 2020, mais qui a vu sa rentabilité décliner en 2021 et finalement basculer vers des pertes en 2022. La croissance des ventes n'a pas suffi à compenser l'augmentation des coûts ou les inefficacités opérationnelles, ce qui a entraîné une détérioration de la rentabilité commerciale. Pour retrouver une rentabilité saine, l'entreprise devra probablement se concentrer sur la réduction des coûts, l'amélioration de l'efficacité opérationnelle, et la gestion des marges bénéficiaires.

2.1.4. Performance sociale et environnementale

- ❖ **Performance sociale**

- **Taux de fréquence d'accident de travail :**

- ❖ **Définition**

Le Taux de Fréquence d'Accident du Travail (TFAT) est un indicateur utilisé en santé et sécurité au travail pour évaluer le nombre d'accidents survenus dans une entreprise par rapport au nombre total d'heures travaillées par les employés. Il permet de mesurer la fréquence relative des accidents du travail sur une période donnée, ce qui est essentiel pour évaluer et améliorer la sécurité au sein de l'organisation.

Un TFAT élevé indique qu'il y a un nombre relativement élevé d'accidents du travail par rapport au nombre d'heures travaillées. Cela peut suggérer des lacunes dans les pratiques de sécurité au travail, des conditions de travail dangereuses, ou un manque de formation et de sensibilisation à la sécurité.

Un TFAT faible indique qu'il y a un nombre relativement faible d'accidents du travail par rapport au nombre d'heures travaillées. Cela peut indiquer une bonne gestion de la sécurité au travail, des pratiques de travail sécuritaires, ainsi qu'une culture organisationnelle axée sur la sécurité et la prévention des accidents.

Tableau N°17 : Taux de fréquence d'accident de travail des exercices 2020,2021,2022.

Désignations	2020	2021	2022
Taux de fréquence	1,27	1,55	1,83

Source : élaboré par nous-même à partir des documents internes de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

Analyse des Résultats :

Année 2020 : TFAT de 1,27

En 2020, le taux de fréquence était de 1,27. Ce chiffre représente le nombre d'accidents du travail pour une certaine quantité d'heures travaillées. Un TFAT de 1,27 est relativement bas, ce qui suggère une bonne gestion de la sécurité et des pratiques de travail sécuritaires à cette époque.

Année 2021 : TFAT de 1,55

En 2021, le TFAT a augmenté à 1,55. Cette augmentation indique une détérioration des conditions de sécurité par rapport à 2020. Cette tendance pourrait signaler des problèmes émergents dans les pratiques de sécurité, une augmentation des conditions de travail dangereuses, ou un manque de formation et de sensibilisation à la sécurité.

Année 2022 : TFAT de 1,83

En 2022, le TFAT a encore augmenté pour atteindre 1,83. Cette hausse continue est préoccupante, car elle montre une augmentation régulière des accidents du travail sur trois ans. Un TFAT de 1,83 est significativement plus élevé que celui de 2020, ce qui suggère des lacunes persistantes et potentiellement croissantes dans les pratiques de sécurité au travail.

- **Commentaires :**

Tendance Négative : Il y a une tendance claire à la hausse du TFAT entre 2020 et 2022. Cela indique une augmentation du nombre d'accidents de travail par rapport aux heures travaillées chaque année.

Problèmes Potentiels : Cette tendance négative pourrait être due à plusieurs facteurs, notamment : Détérioration des conditions de travail, Insuffisance de la formation et de la sensibilisation à la sécurité, Manque de mesures de prévention des accidents et éventuelles pressions accrues sur les employés, menant à des erreurs et des accidents

Nécessité d'Intervention : Les résultats suggèrent qu'une intervention est nécessaire pour inverser cette tendance. Il pourrait s'agir de :

Réévaluation des procédures de sécurité

Augmentation de la formation en sécurité pour les employés

Renforcement des mesures de prévention des accidents

Analyse approfondie des causes des accidents survenus pour cibler les domaines à améliorer

❖ Performance environnementale

• Taux de torchage du gaz :

❖ Définition

Le taux de torchage du gaz, également appelé taux de brûlage du gaz ou simplement taux de torchage, est un indicateur utilisé dans l'industrie pétrolière et gazière pour évaluer l'efficacité de la gestion des gaz associés lors de la production de pétrole.

Le taux de torchage du gaz se réfère à la proportion de gaz associés à la production pétrolière qui est brûlée, ou torchée, au lieu d'être capturée, traitée et utilisée de manière productive. Il est généralement exprimé en pourcentage.

Tableau N°18 : Taux de torchage du gaz des exercices 2020,2021,2022.

Désignations	2020	2021	2022
Taux de torchage	3,80%	4,45%	3,68%

Source : élaboré par nous-même à partir des documents internes de SONATRACH des exercices 2020,2021,2022.

Analyse des Résultats :

Année 2020 : Taux de torchage de 3,80%

En 2020, le taux de torchage du gaz était de 3,80%. Cela signifie que 3,80% du gaz associé à la production pétrolière a été brûlé au lieu d'être capturé et utilisé de manière productive. Ce taux indique un certain niveau d'efficacité dans la gestion des gaz associés, mais il reste de la place pour des améliorations afin de réduire les émissions inutiles et maximiser l'utilisation productive du gaz.

Année 2021 : Taux de torchage de 4,45%

En 2021, le taux de torchage a augmenté à 4,45%. Cette hausse indique une diminution de l'efficacité dans la gestion des gaz associés par rapport à 2020. Une augmentation du taux de torchage peut être due à plusieurs facteurs, tels que des problèmes techniques, une capacité

insuffisante de traitement du gaz, ou des priorités opérationnelles changeantes. Cela reflète un impact négatif sur l'efficacité énergétique et environnementale de l'entreprise.

Année 2022 : Taux de torchage de 3,68%

En 2022, le taux de torchage a diminué à 3,68%, revenant à un niveau inférieur à celui de 2020. Cette baisse est un signe positif indiquant une amélioration dans la gestion des gaz associés, suggérant que des mesures ont pu être mises en place pour capturer et utiliser le gaz de manière plus productive. Cette réduction représente un progrès vers une gestion plus durable et efficace des ressources.

- **Commentaires :**

Tendance Fluctuante : Le taux de torchage a augmenté de 2020 à 2021, avant de diminuer en 2022. Cette fluctuation indique que bien que des améliorations aient été faites, il y a eu des défis à surmonter en 2021.

Efficacité de Gestion : La baisse en 2022 suggère que l'entreprise a pris des mesures correctives efficaces pour améliorer la gestion des gaz associés après une augmentation en 2021.

Impact Environnemental : Un taux de torchage plus faible est favorable à l'environnement car il réduit les émissions de gaz à effet de serre et améliore l'efficacité énergétique de l'exploitation.

2.2. L'appréciation de la performance globale de l'entreprise

Le tableau de bord que nous allons élaborer est conçu pour offrir une vue d'ensemble complète et détaillée de la performance globale de SONATRACH. Ce tableau de bord deviendra un outil essentiel pour le pilotage de la performance globale, En intégrant des indicateurs clés couvrant les dimensions financière, économique, commerciale, sociale et environnementale,

Ce tableau de bord ne se contentera pas de présenter les valeurs calculées pour chaque indicateur, mais il inclura également les valeurs cibles préalablement fixées et les écarts entre les réalisations et ces cibles. En affichant clairement ces informations, il permettra de visualiser

immédiatement les domaines dans lesquels l'entreprise excelle ainsi que ceux où des améliorations sont nécessaires.

En mettant en lumière les écarts entre les performances réelles et les objectifs, ce tableau de bord facilitera, donnera une vue d'ensemble sur la performance globale et aidera les dirigeants à identifier les actions correctives à entreprendre pour optimiser la performance globale de SONATRACH,

Tableau N°19 : tableau de bord de l'entreprise SONATRACH.

Unité : en millions de dinar.

		Valeurs calculées			Valeurs cibles			Ecart		
		2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022
Perfor mance financiè re	ROA	-0,33%	4,87%	11,88%	-0,1 %	4,9%	10%	-0,23 %	-0,03 %	+1,88 %
	PIN V	2,098	1,209	0,727	2,1	1,2	0,7	-0,002	+0,0 09	+0,7
	END T	0,437	0,52	0,623	0,45	0,50	0,55	-0,013	+0,0 2	+0,07
	MBE	24,5%	30,9%	33,5%	26%	32%	36%	-2,5%	- 1,1%	-2,5%
	RSG	3,41	3,17	3,02	3,5%	3,4	3,3	-0,09	-0,23	-0,28

	RAF	2,10	1,92	1,74	2,2	2,00	1,6	-0,1	-0,08	+0,14
S I G	C A	3 980 445	6 494 387	10 592 402	2 944 000	4 224 000	4 480 000	+1 036 445	+2 270 387	+4 098 015
	V A	2 290 376	4 378 549	7 516 837	4 000 000	4 000 000	5 000 000	-1 709 624	+378 549	+2 516 837
	E B E	975 608	2 006 789	3 556 676	1 000 000	2 000 000	3 500 000	-24 392	+6 789	+1 556 676
	R O	167 395	1 285 884	2 633 758	200 000	1 500 000	2 500 000	-32 605	-214 116	+133 758
	R F	(195 239)	(475 511)	(659 541)	(180 000)	(450 000)	(600 000)	-15 239	-25 511	-159 541
	R A I	(27 844)	810 373	1 974 217	0	500 000	1 500 000	-27 844	+310 373	+474 217
	R. ne t	(54 613)	696 181	1 622 833	0	800 000	1 500 000	-54 613	-103 819	+1 122 833
	Perfor mance économi que	ROE	(0,005)	0,804	0,206	0	0,5	0,65	-0,005	+0,3 04
	ROC E	0,0155	0,145	0,324	0,10	0,15	0,2	-0,084	- 0,00 5	+0,174
	VEC E	0,37	0,73	1,3	0,5	0,5	1	-0,13	+0,2 3	+0,8
Perfor mance environ nem- entale et sociale	TT	3,80%	4,45%	3,68%	1%	1%	1%	+2,8%	+3,4 5	+2,68%
	TFA	1,27	1,55	1,83	1%	1%	1%	+0,27	+0,5 5	+0,83

Source : Elaboré par nous-même à partir des états financiers et des rapports annuels de l'entreprise des exercices 2020, 2021, 2022.

- **Discussion des résultats :**

Les résultats financiers et économiques de SONATRACH montrent des améliorations significatives dans certaines mesures clés, bien que des défis persistent. En termes de performance financière, le ROA a notablement augmenté en 2022, dépassant les cibles fixées, indiquant une gestion efficace des actifs. Les ratios d'investissement (PINV) et d'endettement (ENDT) sont globalement alignés avec les objectifs, tandis que le taux de marge brute d'exploitation (TMBE) reste légèrement en dessous des attentes, suggérant un potentiel d'amélioration dans la gestion des coûts. Les ratios de solvabilité générale (RSG) et d'autonomie financière (RAF) montrent une légère sous-performance par rapport aux cibles, signalant des risques financiers modérés. Sur le plan économique, le ROE a progressé en 2021 mais reste inférieur aux attentes en 2022, tandis que le ROCE et la VECE dépassent les cibles, démontrant une utilisation efficace du capital et une création de valeur économique accrue.

Cependant, les performances environnementales et sociales de l'entreprise nécessitent des améliorations substantielles. Les taux de torchage de gaz sont nettement supérieurs aux cibles, ce qui représente une préoccupation environnementale majeure. De plus, le taux de fréquence des accidents de travail dépasse les objectifs, soulignant la nécessité d'améliorer la sécurité au sein de l'entreprise.

Avant de conclure, nous allons présenter quelques recommandations à l'entreprise, en suggérant l'adoption d'un tableau de bord. L'application de ce tableau de bord au sein de SONATRACH a entraîné les résultats suivants :

- L'ajout d'indicateurs financiers a permis de fournir une image plus claire et sélective de la performance, en se concentrant sur les aspects pertinents pour éviter l'accumulation d'informations non significatives lors de l'évaluation de la performance.
- La disponibilité d'informations internes et externes pertinentes pour les tiers et les actionnaires a été améliorée.

- Une meilleure corrélation entre les résultats et les indicateurs de performance a été établie.

En se basant sur les résultats ci-dessus, plusieurs recommandations peuvent être avancées :

- 1. Renforcement de l'efficacité du contrôle de gestion** : Étant donné l'importance du contrôle de gestion dans l'adaptation aux environnements concurrentiels et changeants, il est recommandé que SONATRACH continue à investir dans des systèmes de contrôle de gestion efficaces. Cela inclut l'optimisation des processus de collecte et d'analyse des données pour une meilleure prise de décision.
- 2. Adoption d'un tableau de bord complet** : Comme indiqué précédemment, l'introduction d'un tableau de bord permettrait à SONATRACH d'avoir une vision plus claire de sa performance à travers des indicateurs financiers et opérationnels pertinents. Il est donc recommandé que l'entreprise adopte un tableau de bord bien structuré pour améliorer sa gestion et sa planification stratégique.
- 3. Renforcement de la gestion des investissements** : S'assurer que les investissements sont alignés avec les objectifs stratégiques pour une croissance durable.
- 4. Renforcement de la communication et de la transparence** : SONATRACH devrait continuer à promouvoir une culture d'entreprise axée sur la transparence et la communication ouverte. Cela implique non seulement de fournir des informations précises et opportunes aux parties prenantes internes et externes, mais aussi de favoriser un dialogue constant pour mieux répondre aux besoins et attentes de toutes les parties prenantes.
- 5. Investissement dans le développement durable** : Étant donné l'importance croissante de la durabilité environnementale et sociale, il est recommandé que SONATRACH renforce ses initiatives dans ce domaine. Cela pourrait inclure des investissements dans des technologies respectueuses de l'environnement, ainsi que des programmes visant à améliorer la sécurité et le bien-être des employés, Accroître les formations et les mesures de sécurité pour réduire les accidents de travail et assurer un environnement de travail plus sûr.

En mettant en œuvre ces recommandations, SONATRACH pourrait renforcer sa position sur le marché, améliorer sa performance opérationnelle et financière, tout en répondant aux attentes croissantes de ses parties prenantes en matière de durabilité et de transparence.

Conclusion

Pendant notre stage pratique au sein de la direction de SONATRACH, nous avons entrepris la création d'un tableau de bord visant à évaluer de manière exhaustive la performance globale de l'entreprise sur les plans financier, économique, environnemental et social. Dans un premier temps, nous avons effectué une analyse approfondie de l'entreprise pour comprendre son fonctionnement et ses enjeux. Ensuite, nous avons calculé divers indicateurs devant figurer dans le tableau de bord, notamment les indicateurs de performance financière tels que le ROA, le PINV, l'ENDT, le MBE, le RSG, le RAF, ainsi que les soldes intermédiaires de gestion (SIG). Nous avons également inclus les ratios de performance économique, comme le ROE, le ROCE, le VECE, ainsi que les indicateurs de performance environnementale et sociale, comme le taux de torchage de gaz et le taux fréquent d'accidents du travail. Ces indicateurs ont été sélectionnés pour fournir une vue complète de la santé globale de l'entreprise. Une fois les indicateurs calculés, nous avons élaboré un tableau de bord financier pour présenter de manière synthétique l'activité de l'entreprise et évaluer ses performances. Nous avons comparé les valeurs calculées pour les exercices 2020, 2021 et 2022 avec les valeurs cibles afin de déterminer les écarts et d'identifier les domaines nécessitant des actions correctives.

Conclusion

Générale

Conclusion générale

L'objectif premier de toute entreprise est de maintenir sa position sur le marché et d'améliorer la performance de ses activités. Pour atteindre cet objectif, il est impératif que chaque entreprise dispose d'un système de contrôle de gestion efficace. Cette fonction revêt une importance cruciale pour le bon fonctionnement de l'entreprise, car à travers ses outils, le contrôle de gestion permet à l'entreprise d'atteindre un niveau de performance optimal. Parmi ces outils, le tableau de bord joue un rôle clé. Il est considéré comme un moyen essentiel de mesurer les performances, de maîtriser les risques et de suivre l'évolution de la performance globale de l'entreprise.

Le principal objectif de notre recherche est d'analyser dans quelle mesure le tableau de bord, en tant qu'outil de contrôle de gestion, influence le pilotage de la performance globale de l'entreprise. Nous cherchons également à identifier les principaux indicateurs de performance utilisés dans un tableau de bord pour évaluer la performance globale de l'entreprise, ainsi qu'à comprendre comment le tableau de bord facilite la prise de décision pour les responsables de l'entreprise.

Après avoir examiné attentivement la revue de la littérature, il est clair que le tableau de bord est un outil indispensable de gestion et de mesure de performance. Dans le cadre de notre recherche, nous avons élaboré un tableau de bord au sein de l'entreprise SONATRACH. En nous appuyant sur les documents fournis et les informations collectées, nous avons pu obtenir un aperçu du fonctionnement et de la situation financière de cette entreprise.

Notre travail vise à vérifier les hypothèses précédemment formulées, qui découlent essentiellement de notre sujet de recherche, et à apporter une réponse à notre problématique initiale : **Dans quelle mesure le tableau de bord, en tant qu'outil de contrôle de gestion, influence-t-il le pilotage de la performance globale de l'entreprise ?**

Pour répondre à cette problématique, Nous avons structuré notre travail en deux chapitres principaux. Dans le premier chapitre, nous avons exploré le domaine du contrôle de gestion et du pilotage de la performance, ainsi que la conception du tableau de bord en tant qu'outil de pilotage de cette performance. Nous avons examiné en détail les concepts clés et les méthodes utilisées dans ces domaines pour comprendre leur importance et leur application pratique.

Le deuxième chapitre de notre recherche est dédié à une étude de cas approfondie portant sur la mesure de la performance financière, économique, environnementale et sociale au sein de l'entreprise SONATRACH. Pour cette étude de cas, nous avons eu recours à des données et des documents internes fournis par l'entreprise d'accueil, tels que les bilans, les tableaux de comptes de résultats, les rapports annuels, etc. Nous avons ensuite procédé au calcul des différents indicateurs et ratios de performance dans ces différents domaines, en utilisant ces données comme base pour notre analyse.

Au terme de notre recherche menée au sein de l'entreprise SONATRACH, il est clair qu'un tableau de bord constitue un outil essentiel offrant une vue d'ensemble sur la performance globale de l'entreprise. En traçant l'évolution des indicateurs clés et en signalant les écarts par rapport aux objectifs, il contribue à une meilleure compréhension de la situation et facilite la prise de décision pour les dirigeants. En intégrant à la fois des aspects théoriques et pratiques tout au long de notre étude, nous sommes en mesure de répondre aux questions soulevées par nos hypothèses de recherche :

L'analyse des données (bilan, TCR, Rapports annuels, etc.) et la construction d'un tableau de bord sur des pertinents indicateurs permet de mesurer la performance financière de l'entreprise SONATRACH. Ce qui nous **confirme la première hypothèse** qui stipule que « **H1 : Les indicateurs de performance sélectionnés dans un tableau de bord sont variés et couvrent tous les aspects essentiels de l'activité de l'entreprise, permettant ainsi une évaluation globale et précise de la performance** ».

Le tableau de bord est un support à la fois rapide, léger, dynamique il fournit aux dirigeants une image claire sur la situation financière de l'entreprise afin de réagir au bon moment et de façon dynamique et progressive. Ce qui nous **confirme la deuxième hypothèse** qui postule que « **H2 : Le tableau de bord, en fournissant des informations claires et synthétiques, améliore significativement la qualité et la rapidité des décisions prises par les responsables de l'entreprise** ».

Nous pouvons conclure qu'en construisant des indicateurs de performance globale et en réalisant un tableau de bord, l'entreprise SONATRACH a démontré sa performance financière. Malgré une légère baisse de performance en 2020 due à la pandémie mondiale de Covid-19 par rapport aux années 2021 et 2022, SONATRACH demeure indéniablement l'entreprise leader sur le marché pétrolier, occupant une position prépondérante en Algérie.

Enfin, au cours de notre travail, nous avons rencontré plusieurs obstacles, notamment le manque de certaines données considérées comme confidentielles et l'absence d'un tableau de bord préexistant. Malgré ces difficultés, ce mémoire nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances et de les mettre en pratique. Cela nous a également permis de mieux cerner l'utilité et le rôle du tableau de bord, ainsi que son importance dans l'amélioration de la performance des entreprises algériennes.

La bibliographie

Ouvrages :

1. Alazard, C., & Separi, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 34). Dunod, Paris.
2. Alazard, C., & Separi, S. (2010). *Contrôle de gestion : Manuel et applications* (2ème éd., pp. 9-10). DUNOD, Paris.
3. Alazard, C., & Separi, S. (5ème éd.). *DECF Contrôle de gestion* (p. 591). Dunod, Paris.
4. Alazard, C., & Separis, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application* (p. 32). Dunod, Paris.
5. Alazard, C., & Separis, S. (2007). *Contrôle de gestion : Manuel et application*. Paris : Dunod, p. 32.
6. Arnoud, H. (2001). "Le contrôle de gestion... en action." Dans *Liaisons*, (pp. 8-9).
7. BERTI. (2005). *Contrôle de gestion*. Collection LMD & professionnels, manuel de cours. Alger : BERTI éditions.
8. Bhutta, K. S., & Huq, F. (1999). Benchmarking – Best Practices : An Integrated Approach. *Benchmarking : An International Journal*, 6(3), 254-268.
9. Bouquin, A. (2010). *Contrôle de gestion : Manuel et applications* (2ème éd., p. 3). Paris : DUNOD.
10. Bouquin, H. (1994). *Les fondements du contrôle de gestion*. Presses Universitaires de France, "Que sais-je ?", N°2892, Paris.
11. Brigitte Doriath *Contrôle de gestion en 20 fiches* (5ème éd.). (2008). DUNOD, Paris. (P. 143).
12. Chatfield, M. (1974). *A History of Accounting Thought*. The Dryden Press.
13. Christelle Baratay et Laurence Monaco 2017/2018 *contrôle de gestion 42 fiches de cours pour acquérir les connaissances nécessaires* 6eme édition page 9, Paris.
14. Claude Alazard et Sabine Separi, *Contrôle de gestion : Manuel et application* (2ème éd.). (2010). DUNOD, Paris. (pp. 7-9).
15. Collectif. (2008). *Contrôle de gestion en 20 fiches* (5ème éd.). DUNOD, Paris.
16. *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd.). (2004). Gualino éditeur, EJA – Paris.

17. Elena Roig, 2021, Le contrôle de gestion au service du pilotage de la performance : quels outils mettre en place et comment la participation budgétaire peut-elle impacter la performance de l'entreprise, dumas-03562586.
18. Esnay, M. (1991). *Economie d'entreprise*. Eyrolles, Paris, p. 38.
19. Georges Langlois, Carole Bonnier, Michel Bringer, contrôle de gestion collection LMD & professionnels, manuel de cours, BERTI éditions, Alger, 2005.
20. Gille, B. (1978). *Histoire des techniques*. La Pléiade. Gallimard.
21. Giraud, F., Saulpic, O., Naulleau, G., Delmond, M.-H., & Bescos, P.-L. (2005). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd., pp. 21-22). Gualino édition, Paris.
22. Giraud, F., Saulpic, O., Naulleau, G., Delmond, M.-H., & Bescos, P.-L. (2005). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd., pp. 24-27). Gualino éditeur, Paris.
23. Giraud, F., Saulpic, O., Naulleau, G., Delmond, M.-H., & Bescos, P.-L. (2004). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* (2ème éd.). (2004). Gualino éditeur, EJA – Paris.
24. J. Consulting. (Décembre 1986). "Outils et techniques de contrôle de gestion." Dans *Le contrôle de gestion au mouvement : état de l'art et meilleures pratiques* (p. 12). Éditions d'Organisation, Groupe Eyrolles, 61, boulevard Saint-Germain, 75240 Paris cedex 05.
25. Lebas, M. J., & Mevellec, P. (2000). *Contrôle de gestion : De la stratégie à l'opérationnel*. Paris : Economica.
26. Levin, A. Y., & Minton, J. W. (1986). "Determining Organizational Performance : Another Look, and an Agenda for Research." *Management Science*, 32(5).
27. Maadani, M., & Said, K. (2009). *Management et pilotage de la performance*. Hachette Livre, Paris, p. 10.
28. Maadani, M., & Said, K. (2009). *Management et pilotage de la performance*. Hachette Livre, Paris.
29. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Harvard Business Review Press.
30. Marion, A., Asguin, A., & Vinot, D. (2012). *Diagnostic de la performance de l'entreprise : Concepts et méthodes*. DUNOD, Paris.

Rapports :

1. Halim Tidjet, Contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'entreprise. CAS : COSIDER, Master en Sciences Commerciales, Audit et Contrôle de Gestion.
2. Leila Zouidi, 2013, contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance, Mémoire en Audit et Comptabilité.
3. Soualmi Hamani, 2020, Le tableau de bord et le contrôle de gestion : Éléments théoriques du pilotage de la performance de l'entreprise, Master en Sciences de gestion, Finance d'Entreprise.
4. Tiab Manel, 2021, Évaluation de la performance d'une entreprise à travers le tableau de bord, Master en Sciences de gestion, Comptabilité et Audit.
5. Warda Daoud, 2021, Le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance financière d'une entreprise : Cas de FAGECO, Master en Sciences de Gestion, Comptabilité et Audit.

Sites web :

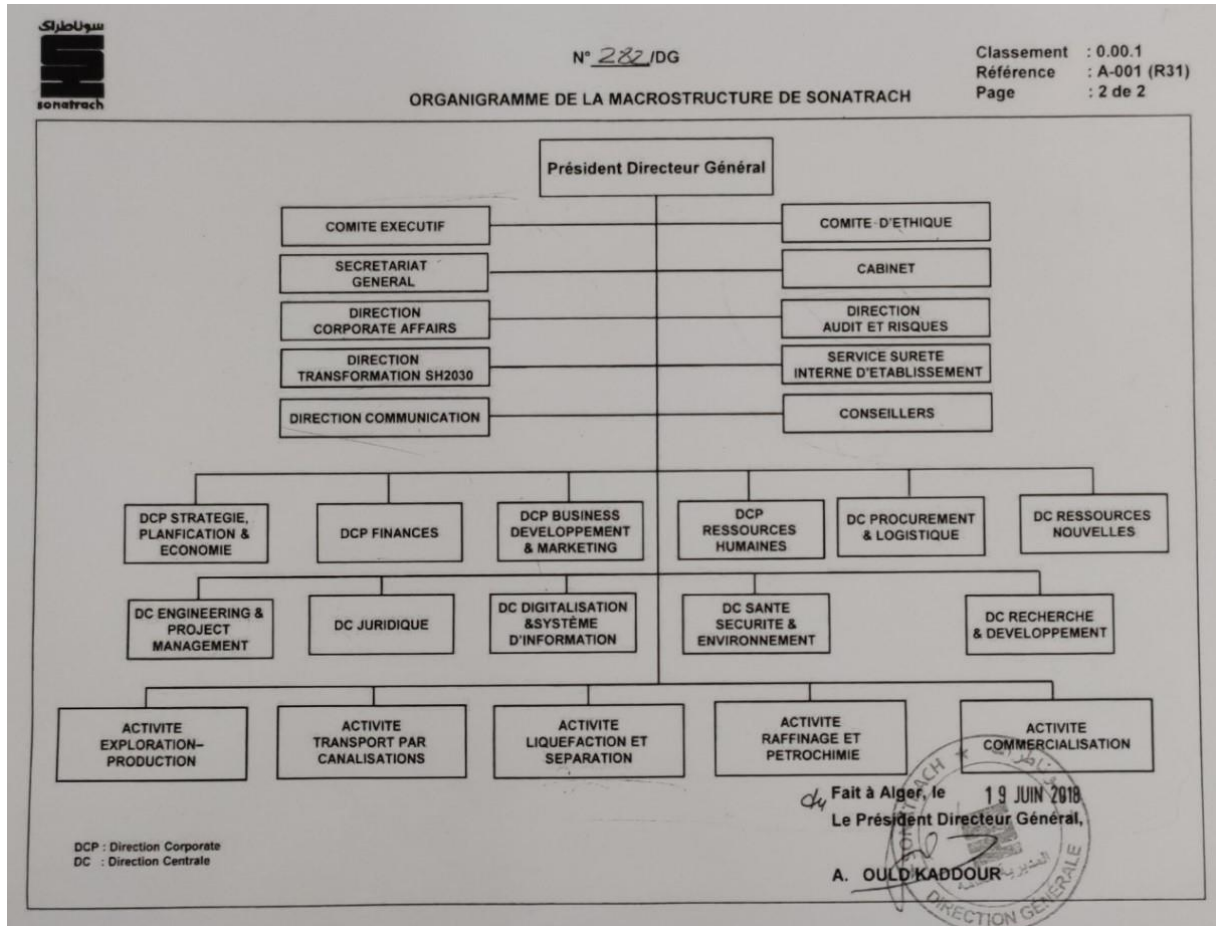
1. <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024 à 9h52).
2. <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024).
3. <http://agicap.com> (consulté le 27/02/2024).
4. <http://asana.com> (consulté le 27/02/2024).
5. <http://blog-gestion-de-projet.com> (consulté le 24/02/2024).
6. <http://blog-gestion-de-projet.com> (consulté le 24/02/2024).
7. <http://www.elearning-epam.com> (consulté le 28/04/2024).
8. <http://www.esam-ecoles.com> , (consulté le 24/02/2024).
9. <http://www.la-definition.fr/definition/performance>, (consulté le 26/12/2023).
10. <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/contr%c3%b4le/18932?q=controle#18822> (consulté le 24/02/2024).
11. <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/gestion/36853?q=gestion#36794> (consulté le 24/02/2024).

Divers :

1. Support de cours élaboré par Dr CHADLIA Amel, chapitre 4 tableau de bord au cœur de pilotage de la performance de l'entreprise.
2. Cours du module pilotage de la performance année universitaire 2022/2023 niveau 3^{ème} année de l'école supérieure de gestion et d'économie numérique.
3. Rapport sur le développement en Afrique en 2011 chapitre 07 : gouvernance d'entreprise.
4. Cours du module pilotage de la performance année universitaire 2022/2023 niveau 3^{ème} année

Les annexes

Annexe 01 : Organigramme de la macrostructure de SONATRACH.



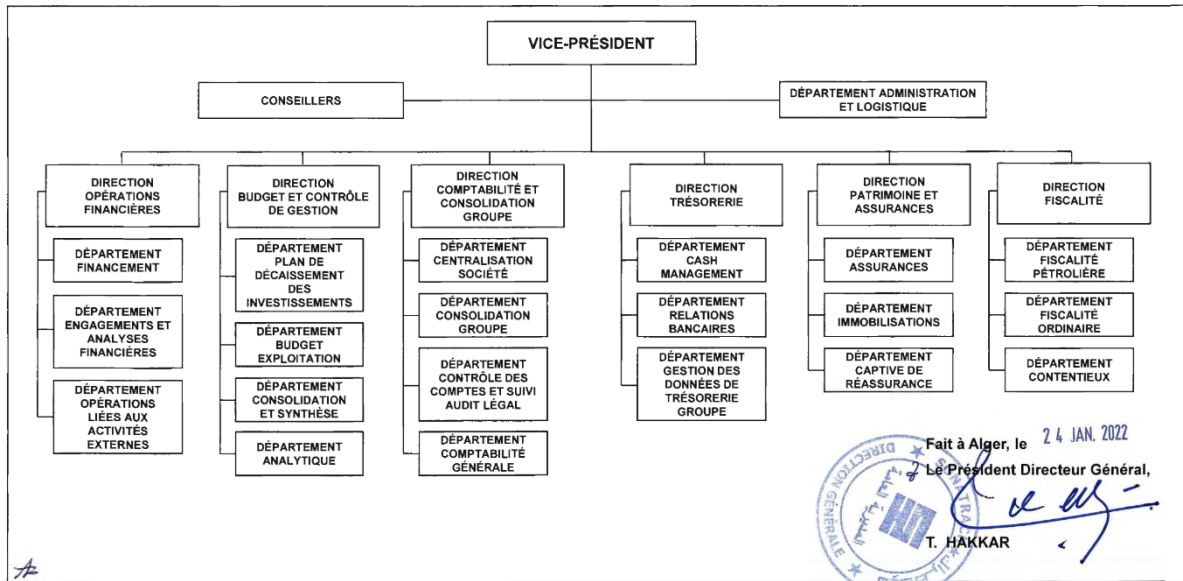
Annexe 02 : Organigramme de la direction corporate finance.



N°82 /DG

Classement : 1.014.1
Référence : A-359 (R12)
Page : 2 de 2

ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION CORPORATE FINANCES



Annexe 03 : Actif du bilan comptable consolidé de SONATRACH des exercices 2020, 2021, 2022.

• **Actif**

(En millions de DZD)	NOTES	2022	2021	2020
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - Goodwill	3.1.1	11 712	14 403	14 897
Immobilisations incorporelles	3.1.2	95 558	100 167	99 545
Immobilisations corporelles	3.1.3	3 728 037	3 900 827	3 846 187
Terrains & aménagements		48 886	50 583	51 503
Constructions		367 628	345 043	349 551
Autres immobilisations corporelles		657 394	577 282	592 194
Immobilisations en concession		764	819	782
Equipements fixes et complexes de production		2 653 366	2 927 100	2 852 157
Immobilisations en cours	3.1.4	2 484 464	2 345 744	2 393 626
Immobilisations financières	3.1.5	2 033 753	1 490 864	1 348 475
Actifs financiers Mise en équivalence		507 814	404 276	410 164
Participations et créances rattachées à des participations		(2 705)	26 495	142 250
Autres immobilisations financières		1 528 643	1 058 545	792 981
Autres Créances non courantes		1	1 548	3 081
Total Immobilisations		8 353 524	7 852 004	7 702 731
Impôt différé actif NC		62 980	54 913	45 975
Total Actif non Courant		8 416 504	7 906 917	7 748 706
ACTIFS COURANTS				
Stock et en-cours	3.2.1	1 129 145	837 840	796 506
Créances et emplois assimilés	3.2.2	4 924 193	4 173 673	4 424 370
Immo. financières		14	2 004	2
Créances clients & cptes ratt. (Brut)				
Créances clients & cptes ratt. (Prov)				
Clients		1 072 002	725 135	524 444
Autres débiteurs		2 847 626	2 367 897	2 131 333
Impôts		993 376	1 067 503	1 758 113
Autres actifs courants		11 176	11 133	10 479
Disponibilités et assimilés	3.2.3	2 312 387	1 362 905	693 679
Placements et autres actifs financiers		4 059	1 185	647
Trésorerie		2 308 329	1 361 719	693 032
Total Actif Courant		8 365 726	6 374 418	5 914 556
Total Actif		16 782 230	14 281 335	13 663 262

Annexe 03 : Passif du bilan comptable consolidé de SONATRACH des exercices 2020, 2021, 2022.

• **Passif**

(En millions de DZD)	NOTES	2022	2021	2020
CAPITAUX PROPRES	4.1			
Capital social		1 000 000	1 000 000	1 000 000
Capital souscrit non appelé		-	-	-
Ecart d'évaluation		(0)	82 678	187 888
Primes et Réserves		6 193 471	5 750 648	5 728 884
Autres capitaux propres - Report à nouveau		8 499	2 309	1 602
Capitaux propres hors résultat société mère (A)		7 201 970	6 835 634	6 918 373
Réserves Consolidés (B)		1 286 690	985 209	1 011 275
Réserves Groupe		1 273 267	972 094	1 005 386
Réserves Minoritaires		13 423	13 115	5 889
Ecart d'équivalence (C)		64 545	18 722	(34 287)
Résultat de l'exercice (D)		1 792 152	813 645	(6 598)
Ecarts de conversion sur résultat groupe		(6 564)	1 373	(2 382)
Résultat Net de l'ensemble consolidé		1 798 716	812 272	(4 216)
Résultat Groupe		1 787 532	801 915	(13 971)
Résultats minoritaires		11 184	10 357	9 754
Résultat minoritaires		11 426	10 514	8 888
Ecarts de conversion sur résultat minos		(242)	(157)	867
Capitaux propres total (A)+(B)+(C)+(D)		10 345 356	8 653 211	7 888 763
PASSIF NON COURANT	4.2			
Emprunts & dettes financières NC		404 980	215 937	235 255
Impôts (différés et provisionnés)		216 077	216 446	219 789
Autres dettes & comptes de regul. NC		26 795	13 920	15 107
Instruments financiers passif dérivés NC		(0)	(0)	(0)
Provisions et produits comptabilisés d'avance		467 651	395 004	362 342
Passif non courant total		1 115 503	841 308	832 492
PASSIF COURANT	4.3			
Fournisseurs & comptes rattachés		408 660	355 013	499 861
Impôts		837 585	515 364	666 301
Autres dettes		4 073 571	3 914 018	3 773 696
Trésorerie Passif		1 555	2 422	2 148
Passif courant total		5 321 372	4 786 817	4 942 007
Total passif		16 782 230	14 281 335	13 663 262

Annexe 04 : TCR consolidé de SONATRACH des exercices 2020, 2021, 2022.**2.2- Comptes de résultat consolidé**

(En millions de DZD)	NOTES	2022	2021	2020
Ventes de marchandises, pdts fabriqués, prestations de services et pdts annexes	5.1.2	10 592 402	6 494 387	3 980 445
Production stockée ou déstockée (Var)		144 509	66 449	11 909
Production immobilisée	5.1.3	293 656	317 515	287 527
Subventions d'exploitation		794	720	52 155
Production de l'exercice	5.1.1	11 031 361	6 879 070	4 332 036
Achats consommés		1 470 306	1 112 982	1 077 691
Services extérieurs		1 871 597	1 254 553	862 461
Autres services extérieurs		172 620	132 986	101 507
Consommation de l'exercice	5.2.1	3 514 524	2 500 521	2 041 659
Valeur Ajoutée d'exploitation		7 516 837	4 378 549	2 290 376
Charges de personnel	5.2.2	453 401	403 709	390 914
Impôts & taxes	5.2.3	3 506 761	1 968 051	923 854
Excedent Brut d'exploitation		3 556 676	2 006 789	975 608
Autres produits opérationnels		160 513	188 038	163 569
Autres charges opérationnelles		164 585	77 988	135 638
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur d'exploitation		976 701	878 346	869 138
Dotations des pertes de valeurs et provisions d'éléments financiers		1 775	6 867	(2 753)
Dépréciations nettes sur écarts d'acquisition		5	(212)	78
Reprise sur pertes de valeur et provisions d'exploitation		60 820	49 435	30 703
Reprises des pertes de valeurs et provisions d'éléments financiers		(1 185)	4 612	(384)
Résultat Opérationnel		2 633 758	1 285 884	167 395
Produits financiers	5.1.4	216 400	81 075	96 601
Charges financières	5.2.4	875 941	556 586	291 840
Résultat financier		(659 541)	(475 511)	(195 239)
Résultat ordinaire avant impôts		1 974 217	810 373	(27 844)
Impôts sur les résultats	5.2.5	450 884	104 050	22 794
Total des produits des activités ordinaires		11 467 909	7 202 230	4 622 525
Total des charges des activités ordinaires		9 944 576	6 495 907	4 673 163
Résultat Net des activités ordinaires		1 523 333	706 323	(50 638)
Eléments extraordinaires (produits)		99 777	813	91
Eléments extraordinaires (charges)		277	10 955	4 066
Résultat extraordinaire		99 500	(10 143)	(3 975)
Résultat Net de l'exercice		1 622 833	696 181	(54 613)
Part dans le résultat net MEE (Sociétés Mises en Equivalence)		176 125	116 248	49 529
Resultat Net de l'ensemble consolidé		1 798 958	812 429	(5 083)
Intérêts minoritaires		11 426	10 514	8 888
Résultat net - part du groupe		1 787 532	801 915	(13 971)

Table des matières

Sommaire :	3
Dédicaces :	4
Remerciements :	5
Liste des figures :	6
Liste des tableaux :	7
Liste des abréviations :	8
Résumé	11
Abstract.....	12
Introduction générale.....	1
Section 01 : Principes fondamentaux du contrôle de gestion.....	7
1.1. Historique et évolution du contrôle de gestion.....	7
1.1.1. L'apparition du contrôle de gestion.....	7
1.1.2. Evolution du contrôle de gestion.....	8
1.1.3. Evolution des missions du contrôle de gestion	10
1.2. Principes et notions fondamentales du contrôle de gestion.....	11
1.2.1. Principes du contrôle de gestion.....	11
1.2.2. La notion de contrôle de gestion	11
1.2.3. Le processus de contrôle de gestion	14
1.2.4. Le rôle du contrôle de gestion	17
1.2.5. Le contrôle de gestion face au contrôle interne.....	18
1.3. Le contrôleur de gestion.....	20
1.3.1. Définition du contrôleur de gestion.....	20
1.3.2. Les missions du contrôleur de gestion :	20
1.3.3. Le rôle du contrôleur de gestion.....	21
1.3.4. Les compétences requises	22
1.4. Types de contrôle de gestion	23
1.5. Les outils et limites du contrôle de gestion	25
1.5.1. Les outils du contrôle de gestion.....	25
1.5.2. Limites du contrôle de gestion	28
Section 02 : les tableaux de bord comme moyen de pilotage de la performance.....	30

Table des matières

2.1.	Définitions du tableau de bord	30
2.2.	Rôles du tableau de bord	32
2.3.	Caractéristiques du tableau de bord.....	33
2.4.	Les enjeux liés à l'utilisation du tableau de bord	34
2.5.	Les objectifs du tableau de bord.....	35
2.6.	Les utilités et limites du tableau de bord.....	36
2.6.1.	Les utilités du tableau de bord.....	36
2.6.2.	Les limites du tableau de bord.....	37
2.7.	Typologie des tableaux de bord.....	37
2.7.1.	Tableau de bord stratégique.....	38
2.7.2.	Le tableau de bord de gestion.....	39
2.7.3.	Le tableau de bord opérationnel	39
2.8.	Elaboration d'un tableau de bord	39
2.8.1.	Objectifs des centres de responsabilités	40
2.8.2.	Les facteurs clés de succès (FCS)	40
2.8.3.	Indicateurs	41
2.8.4.	Présentation d'un tableau de bord	41
Section 03 : conception du pilotage de la performance.....		46
3.1.	Définition du pilotage de la performance.....	46
3.2.	Types de pilotage.....	46
3.3.	La dynamique du pilotage	47
3.4.	Historique et définition du pilotage.....	48
3.4.1.	Historique du pilotage	48
3.4.2.	Définition de la performance.....	49
3.5.	Types de la performance.....	50
3.6.	Les acteurs concernés par la performance.....	52
3.7.	Les critères de la performance.....	54
3.7.1.	Les critères de la performance (efficacité, efficience).....	55
3.7.2.	Le choix des critères de performance	56
3.7.3.	Types d'indicateurs d'évaluation de la performance.....	57
3.8.	La nécessité et la difficulté de la mesure.....	61
3.8.1.	La nécessité de mesure	61
3.8.2.	La difficulté de mesure.....	61
3.9.	Les outils de pilotage de la performance.....	62
3.9.1.	Les tableaux de bord	62
3.9.2.	Le reporting	63
3.9.3.	Le benchmarking.....	64

3.10. Mise en évidence du lien entre le contrôle de gestion et le pilotage de la performance ...	65
Section 01 : Présentation d'organisme d'accueil SONATRACH.....	69
1.1. Présentation de l'établissement d'accueil.....	69
1.1.1. Mission.....	70
1.1.2. Objectifs principaux	70
1.1.3. Les principales structures de la SONATRACH	71
1.2. Présentation de la direction corporate finance	72
1.2.1. Organigramme.....	72
1.2.2. Missions essentielles	72
1.2.3. Organisation	74
1.3. La direction budget et contrôle de gestion	74
1.3.1. Missions essentielles	74
1.3.2. Organisation	75
Section 02 : Le tableau de bord : un levier pour piloter la performance globale de l'entreprise	79
2.1. La mesure de la performance globale de l'entreprise.....	79
2.2. L'appréciation de la performance globale de l'entreprise	107
Conclusion générale	114
La bibliographie.....	117
Les annexes.....	121