

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

**Le contrôle budgétaire par l'analyse des
écarts comme un outil de pilotage de la
performance
Cas de groupe SAIDAL**

Présenté par :

SAKOU Fatima Yasmine

Encadré par :

Mme CHAMI Fatima Zohra

Co encadré par :

Mr Belhachemi

Année universitaire

2025/2026

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

**Le contrôle budgétaire par l'analyse des
écarts comme un outil de pilotage de la
performance
Cas de groupe SAIDAL**

Présenté par :

SAKOU Fatima Yasmine

Encadré par :

Mme CHAMI Fatima Zohra

Co encadré par :

Mr Belhachemi

Année universitaire

2025/2026

حمد الله عز وجل، القويّ القدير، الذي منحني القوة والصبر والإرادة اللازمة لإتمام هذا العمل. فلولا فضله الواسع، لما كان لأيّ شيء من هذا أن يتحقق

Avant toute chose, je rends grâce à Allah, le Tout-Puissant et le Miséricordieux, qui m'a accordé la santé, la patience et la détermination pour achever ce travail. C'est grâce à Sa bénédiction que chaque obstacle s'est transformé en leçon, et chaque doute en raison d'avancer.

Mes remerciements les plus sincères et les plus chaleureux vont à Madame Chami, mon encadrante, qui a suivi ce travail avec une attention et une bienveillance profondes. Au-delà de ses précieux conseils académiques et de sa rigueur scientifique, c'est son humanité qui m'a le plus touchée par sa porte toujours ouverte, ses mots encourageants dans les moments de découragement, et sa manière de croire en moi parfois plus que je n'y croyais moi-même. Madame, ce mémoire vous doit énormément.

Je ne trouverai jamais les mots justes pour remercier mes parents et pourtant je vais essayer. À ma mère : tu es celle qui a cru en moi avant même que je croie en moi-même. Chaque soir où tu m'as apporté un verre d'eau, chaque prière murmurée pour moi, chaque sacrifice que tu as fait dans le silence tout cela est là, entre ces lignes. À mon père : ta force tranquille, ton regard fier et tes sacrifices discrets ont été mon moteur. Ce diplôme est autant le tien que le mien.

À toute ma famille frères, sœurs, et tous ceux qui portent le même sang et le même amour merci d'avoir été mon refuge. Votre présence, même silencieuse, a toujours suffi à me rappeler pourquoi je devais continuer.

Un grand merci aux responsables et collaborateurs du Groupe SAIDAL pour leur accueil, leur disponibilité et la confiance qu'ils m'ont accordée en m'ouvrant les portes de leur organisation. Sans eux, l'âme pratique de ce mémoire n'aurait jamais existé.

À mes amis et collègues de promotion : merci pour les fous rires, les nuits de travail partagées, les angoisses surmontées ensemble et les victoires célébrées à vos côtés. Vous avez rendu cette aventure infiniment plus belle.

Et enfin... je voudrais me remercier moi-même. Pour ne pas avoir abandonné les jours où tout semblait trop lourd. Pour avoir choisi de me relever chaque matin et de continuer, même sans en avoir envie. Pour avoir cru, au fond, que ce travail méritait d'être fait et bien fait. Ce n'était pas facile et c'est précisément pour cela que c'est précieux. Tu l'as fait. Sois-en fière.

Liste des figures

N°	Intitulé de la figure	Page
<i>Chapitre 01 : Cadre théorique — Gestion et contrôle budgétaires</i>		
N° 01	La démarche de détermination du budget de production	12
N° 02	Compte de résultat prévisionnel	14
N° 03	Bilan prévisionnel	15
N° 04	Le processus budgétaire	19
N° 05	Démarche du contrôle budgétaire	22
N° 06	Schéma d'ensemble d'analyse des écarts	27
N° 07	la décomposition de l'écart sur le coût	29
N° 08	Le triangle de la performance	36
N° 09	Performance globale	39
N° 10	Exemple de diagramme d'Ishikawa	56
N° 11	La démarche de construction du tableau de bord	58
<i>Chapitre 02 : Étude de cas — Groupe SAIDAL</i>		
N° 01	Évolution historique du Groupe SAIDAL	67
N° 02	Organigramme du Groupe SAIDAL	71
N° 03	Les clients de SAIDAL	77
N° 04	La structure des fournisseurs du Groupe SAIDAL	77
N° 05	Répartition mensuelle de la production SAIDAL — Année 2019	92
N° 06	Contribution des sites à la production totale (Q) en %	105
N° 07	Évolution du taux de réalisation mensuel de la production 2023 (%)	110
N° 08	Diagramme d'Ishikawa (avec les 5M + 1M)	113
N° 09	Capture d'écran du tableau de bord mensuel multi-sites — données juillet 2023	126
N° 10	Capture d'un Tableau de bord opérationnel quotidien	128

Liste des tableaux

N°	Intitulé du tableau	Page
Chapitre 01 : Cadre théorique — Gestion et contrôle budgétaires		
N° 01	Les principes et objectifs de la gestion budgétaire	9
N° 02	Tableau récapitulatif des interprétations des écarts	32
N° 03	Comparaison entre la performance interne et la performance externe	42
N° 04	Récapitulatif des principaux indicateurs financiers	46
N° 05	Le cycle PDCA de pilotage de la performance	50
N° 06	Avantages et limites du diagramme d'Ishikawa	56
N° 07	Les quatre perspectives du Balanced Scorecard (tableau de bord prospectif)	59
N° 08	Indicateurs du tableau de bord des coûts et de l'analyse des écarts	60
N° 09	Indicateurs SQCDM — formules, finalités et références	61
N° 10	Indicateurs du tableau de bord logistique et supply chain	63
Chapitre 02 : Étude de cas — Groupe SAIDAL		
N° 01	Les centres de distribution du Groupe SAIDAL	73
N° 02	Mission, activités et objectifs de la direction	78
N° 03	Documents analysés	82
N° 04	Déroulement des entretiens	83
N° 05	TCR de groupe SAIDAL	87
N° 06	Le Budget de Trésorerie prévisionnel	88
N° 07	<i>calendrier budgétaire de groupe</i>	88
N° 08	Répartition de la production par site — Année 2019	93
N° 09	Répartition du chiffre d'affaires 2019	93
N° 10	Répartition du chiffre d'affaires par site 2019	95
N° 11	Répartition mensuelle de la production 2022	96
N° 12	Répartition mensuelle de la production 2023	97
N° 13	Répartition mensuelle de la production 2024	98
N° 14	Synthèse comparative de la production 2022–2023–2024	99
N° 15	Production globale 2023 (Groupe SAIDAL)	103
N° 16	Écart annuel global par site de production (Q et V)	104
N° 17	Répartition globale de la production par forme galénique et site	105

N° 18	Approvisionnements par nature 2023	107
N° 19	Décomposition des écarts — Site de Dar El Beïda, 2023	109
N° 20	Production mensuelle 2023	110
N° 21	Production globale de juillet 2023	111
N° 22	Production par site de production — Juillet 2023	111
N° 23	Règles de comptage	115
N° 24	Formules des indicateurs (KPIs) : Base 22 jours / 154 h	115
N° 25	Indicateurs de performance — Site de Médéa (juillet 2023)	116
N° 26	Indicateurs de performance — Site de Gué de Constantine (juillet 2023)	117
N° 27	Indicateurs de performance — Site de Dar El Beïda (juillet 2023)	118
N° 28	Indicateurs de performance — Site d'Annaba (juillet 2023)	119
N° 29	Indicateurs de performance — Site d'El Harrach (juillet 2023)	120
N° 30	Indicateurs de performance — Site de Constantine 2 (juillet 2023)	121
N° 31	Indicateurs de performance — Site de Cherchell (juillet 2023)	122
N° 32	Synthèse des caractéristiques principales	124
N° 33	Indicateurs de performance intégrés dans le tableau de bord mensuel multi-sites	125
N° 34	Indicateurs du tableau de bord opérationnel quotidien par site et par ligne	127
N° 35	Évaluation critique des deux tableaux de bord développés	133
N° 36	Calendrier de déploiement du Plan de Continuité de Production Estivale	140
N° 37	Synthèse des actions correctives par cause racine	142
N° 38	Feuille de route consolidée de déploiement des actions correctives	144

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
AMDEC	Analyse des Modes de Défaillance, de leurs Effets et de leur Criticité
BSC	Balanced Scorecard (Tableau de Bord Prospectif)
CA	Chiffre d'Affaires
CTA	Centrale de Traitement d'Air (système de climatisation industrielle)
DCG	Direction du Contrôle de Gestion
DEB	Direction / Site de Dar El Beïda
DRH	Direction des Ressources Humaines
DSI	Direction des Systèmes d'Information
EPE	Entreprise Publique Économique
ERP	Enterprise Resource Planning (Progiciel de Gestion Intégré)
kDA	Milliers de Dinars Algériens
KPI	Key Performance Indicator (Indicateur Clé de Performance)
MES	Manufacturing Execution System (Système d'Exécution de la Production)
MP	Matière Première
MTBF	Mean Time Between Failures (Temps Moyen Entre Pannes)
PCPE	Plan de Continuité de Production Estivale
PDCA	Plan-Do-Check-Act (roue de Deming)
R/O	Taux de Réalisation par rapport à l'Objectif
SAIDAL	Société Algérienne d'Industries Pharmaceutiques
SLA	Service Level Agreement (Accord de Niveau de Service)
SQCDM	Sécurité, Qualité, Coûts, Délais, Moral (cadre d'indicateurs de performance)
TRS	Taux de Rendement Synthétique (Overall Equipment Effectiveness – OEE)
UV	Unités Vendables (unité de mesure de la production pharmaceutique)

Sommaire

INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
 PARTIE 1 : Cadre théorique de la gestion et du contrôle budgétaires	
Section 01 : Gestion budgétaire et budget	.6
Section 02 : Contrôle budgétaire et analyse des écarts.....	21
Section 03 : Performance et outils de pilotage	35
 PARTIE 2 : Étude de cas – Le Groupe SAIDAL	
Section 01 : Présentation du Groupe SAIDAL.....	67
Section 02 : Démarche budgétaire et analyse des écarts	81
Section 03 : Propositions d’amélioration	103
 CONCLUSION GÉNÉRALE.....	 147
Bibliographie	153
Annexes	159

Résumé

Ce mémoire de Master en Audit et Contrôle de Gestion examine l'efficacité du contrôle budgétaire comme outil de pilotage de la performance au sein du Groupe SAIDAL, premier producteur pharmaceutique public algérien. À travers une approche méthodologique mixte combinant analyse documentaire (Tableaux de Bord Journaliers, rapports de gestion 2022-2024) et entretiens semi-directifs, l'étude révèle un paradoxe structurel : malgré une architecture budgétaire formelle en cinq phases, le dispositif actuel se limite à constater et justifier a posteriori les écarts de production, sans décomposition en écart-quantité et écart-prix, ni indicateurs de performance standardisés. L'analyse des données sur trois exercices consécutifs met en évidence une saisonnalité structurelle des sous-performances estivales (mai-septembre), avec des taux de réalisation chutant à 66% en juillet 2023, récurrents sur les mêmes causes identifiées : défaillances climatiques, pannes machines, ruptures de matières premières et congés collectifs non planifiés. L'application du diagramme d'Ishikawa (5M+1M) sur juillet 2023 permet de quantifier six familles de causes profondes. En réponse, le mémoire propose deux tableaux de bord interactifs (mensuel multi-sites et opérationnel quotidien), un Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) et une feuille de route de huit actions correctives priorisées, visant à transformer le contrôle budgétaire d'un outil de constat en instrument d'anticipation stratégique.

Mots-clés : Contrôle budgétaire, analyse des écarts, pilotage de la performance, Groupe SAIDAL, indicateurs de performance (KPIs), TRS, saisonnalité industrielle, tableau de bord, Plan de Continuité de Production Estivale.

الملخص

يتناول هذا المذكرة لنيل شهادة الماجستير في التدقيق ومراقبة التسيير فعالية الرقابة الميزانية كأداة لقياس الأداء داخل مجموعة سيدال، المنتج الأول للأدوية العام في الجزائر. من خلال منهجية مختلطة تجمع بين التحليل الوثائقي (اللوحات اليومية، تقارير التسيير 2022-2024) والمقابلات شبه الموجهة، كشفت الدراسة عن تناقض هيكلية: رغم وجود هيكل ميزاني رسمي من خمس مراحل، يقتصر النظام الحالي على تسجيل وتبرير الانحرافات الإنتاجية أو بعد وقوعها، دون تفكيكها إلى انحراف كمي وانحراف سعري، وبدون مؤشرات أداء موحدة. أظهر تحليل البيانات على ثلاث سنوات متتالية موسمية هيكلية للأداء المنخفض في الصيف (مايو-سبتمبر)، حيث انخفضت معدلات التحقيق إلى 66% في يوليو 2023، متكررة لنفس الأسباب: أعطال المناخ، أعطال الآلات، نقص المواد الأولية، والإجازات الجماعية غير المخطط لها. سمح على يوليو 2023 بتحديد ست فئات من الأسباب الجذرية. ورداً على ذلك، يقترح (M+1M) تطبيق مخطط إيشيكاوا (5) البحث لوحتين تفاعليتين للمتابعة (شهرية متعددة المواقع ويومية تشغيلية)، وخطة استمرارية الإنتاج الصيفي، وخارطة طريق لثماني إجراءات تصحيحية ذات أولوية، بهدف تحويل الرقابة الميزانية من أداة تسجيل إلى أداة استباقية استراتيجية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الميزانية، تحليل الانحرافات، قياس الأداء، مجموعة سيدال، مؤشرات الأداء الرئيسية، المعدل التراكمي للأداء، الموسمية الصناعية، لوحة المتابعة، خطة استمرارية الإنتاج الصيفي.

Abstract

This Master's thesis in Audit and Management Control examines the effectiveness of budgetary control as a performance management tool within Groupe SAIDAL, Algeria's leading public pharmaceutical manufacturer. Through a mixed methodological approach combining documentary analysis (Daily Dashboards, management reports 2022-2024) and semi-directive interviews, the study reveals a structural paradox: despite a formal five-phase budgetary architecture, the current system merely records and justifies production variances *ex post*, without decomposing them into quantity and price variances, and without standardized performance indicators. Analysis of data across three consecutive fiscal years highlights a structural seasonality of summer underperformance (May-September), with realization rates dropping to 66% in July 2023, recurrently caused by the same factors: climate failures, machine breakdowns, raw material shortages, and unplanned collective leave. Application of the Ishikawa diagram (5M+1M) to July 2023 enabled quantification of six root-cause families. In response, the thesis proposes two interactive dashboards (monthly multi-site and daily operational), a Summer Production Continuity Plan (PCPE), and a roadmap of eight prioritized corrective actions, aiming to transform budgetary control from a recording tool into a strategic anticipation instrument.

Keywords: Budgetary control, variance analysis, performance management, Groupe SAIDAL, Key Performance Indicators (KPIs), OEE (Overall Equipment Effectiveness), industrial seasonality, dashboard, Summer Production Continuity Plan.

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Dans un environnement économique mondial marqué par une concurrence accrue, des incertitudes structurelles et des ressources de plus en plus contraintes, les organisations industrielles sont appelées à renforcer en permanence leur capacité de pilotage et d'anticipation. Cette exigence s'impose avec une acuité toute particulière dans le secteur industriel algérien, où les entreprises publiques doivent concilier des impératifs de rentabilité, des obligations de service et des exigences croissantes de modernisation. C'est dans ce contexte que le contrôle de gestion s'affirme comme une discipline incontournable, dont l'un des outils les plus opérationnels demeure le contrôle budgétaire. En permettant de confronter les prévisions aux réalisations et d'analyser rigoureusement les causes des écarts constatés, il offre aux dirigeants un levier puissant d'aide à la décision et de pilotage stratégique de la performance.

L'industrie pharmaceutique algérienne occupe une place particulière dans ce contexte. Confrontée à la nécessité historique de réduire la dépendance aux importations de médicaments, qui représentaient encore plus de 60 % de la consommation nationale au début des années 2010, l'État algérien a engagé une politique volontariste de développement de la production locale. Le Groupe SAIDAL, premier producteur pharmaceutique public algérien, est le fer de lance de cette stratégie nationale. Présent sur sept sites de production répartis sur l'ensemble du territoire national, il incarne à la fois les ambitions industrielles du pays et les contradictions structurelles de ce secteur : architecture budgétaire formelle, contraintes opérationnelles récurrentes et système de pilotage en cours de modernisation.

C'est dans ce cadre que s'inscrit le présent mémoire, réalisé à la suite d'un stage au sein du service Contrôle de Gestion du Groupe SAIDAL, à la direction de Dar El Beïda. Cette immersion opérationnelle a permis de constater directement les limites du système de pilotage en place : des tableaux de bord journaliers alimentés manuellement, des écarts justifiés a posteriori par des commentaires textuels non structurés, et l'absence d'indicateurs synthétiques permettant une lecture rapide et préventive de la performance. L'analyse des données de production sur trois exercices consécutifs (2022, 2023, 2024) révèle un phénomène préoccupant : des écarts récurrents sur la période estivale (mai– septembre), avec des taux de réalisation aussi bas que 64,30 % en mai 2023 et 66,04 % en juillet 2023, se reproduisant année après année pour les mêmes causes identifiées : défaillances climatiques, pannes machines, ruptures de matières premières et congés collectifs non planifiés, sans que le dispositif de pilotage actuel ne soit en mesure de les prévenir.

Plusieurs raisons fondent la pertinence de ce travail. La production locale de médicaments constitue d'abord un enjeu de souveraineté sanitaire et de sécurité économique nationale. En tant que premier groupe pharmaceutique public, SAIDAL représente un terrain d'étude unique, combinant les enjeux de performance industrielle, de contrôle de gestion et de modernisation du pilotage dans le contexte spécifique des entreprises publiques économiques (EPE) algériennes. Sur le plan académique, l'absence de décomposition systématique des écarts en écart-quantité et écart-prix, ainsi que l'absence de KPIs standardisés, constituent une lacune analytique documentée qui ouvre un vrai champ de contribution. Sur le plan empirique, l'accès aux Tableaux de Bord Journaliers (TBJ), aux rapports de gestion et aux rapports annuels SAIDAL 2022–2024 a permis de fonder l'analyse sur des données réelles, confortant ainsi la robustesse de la démarche.

Le Groupe SAIDAL dispose pourtant d'une architecture budgétaire formelle et structurée : note d'orientation stratégique, budgets opérationnels spécialisés, tableaux de bord journaliers et rapports de gestion mensuels. Malgré ces outils, l'analyse révèle un paradoxe fondamental : le dispositif actuel se limite à constater et à justifier les écarts a posteriori, sans indicateurs synthétiques ni mécanisme d'alerte précoce. Trois années de récurrence sans plan de continuité dédié témoignent d'une inadéquation entre la sophistication apparente du dispositif budgétaire et son efficacité opérationnelle réelle. C'est dans cette optique que notre recherche s'inscrit, ce qui nous mène à poser la problématique suivante :

Dans quelle mesure le contrôle budgétaire, par l'analyse des écarts, constitue-t-il un outil efficace de pilotage de la performance au sein du Groupe SAIDAL, et quelles améliorations méthodologiques et organisationnelles permettraient d'en renforcer l'efficacité ?

Cette problématique soulève une tension fondamentale entre deux réalités observées : d'un côté, l'existence d'une architecture budgétaire formelle et d'outils de suivi structurés ; de l'autre, la persistance de sous-performances récurrentes non corrigées, qui témoigne d'un pilotage insuffisamment proactif.

Pour y répondre de manière structurée, quatre questions secondaires sont posées :

1. Le processus budgétaire du Groupe SAIDAL, structuré en cinq phases formelles, intègre-t-il les méthodes d'analyse et les outils de suivi nécessaires à un contrôle efficace de la performance ?
2. Comment le Groupe SAIDAL met-il en œuvre l'analyse des écarts, quelles en sont les forces et les limites

3. Comment l'identification rigoureuse des causes réelles permet-elle d'expliquer les sous-performances constatées ?
4. Comment le Groupe SAIDAL peut-il transformer son système de pilotage budgétaire en s'appuyant sur des outils modernes et performants et des mesures correctives adaptées ?

Pour encadrer la démarche, trois hypothèses de recherche ont été formulées :

- **H1** : Le Groupe SAIDAL dispose d'un processus budgétaire formalisé, mais ce dispositif ne répond pas aux critères d'un contrôle budgétaire efficace : l'analyse des écarts reste globale, sans décomposition en écart-quantité et écart-prix, et les indicateurs de performance ne sont pas standardisés.
- **H2** : La récurrence des écarts observés au sein du Groupe SAIDAL sur trois exercices successifs s'explique par des insuffisances méthodologiques dans le traitement des causes réelles, notamment la non-intégration des facteurs de saisonnalité industrielle lors de la phase de planification.
- **H3** : le renforcement du système par des indicateurs de performance adaptés et des tableaux de bord opérationnels permettrait d'améliorer significativement le pilotage de la performance au sein du Groupe.

Pour répondre à notre problématique et vérifier nos hypothèses, nous avons adopté une **approche méthodologique mixte**, combinant méthodes **qualitatives** et **quantitatives** de collecte et de traitement des données. Cette démarche s'inscrit dans une logique de **triangulation** : les données chiffrées extraites des documents internes sont confrontées aux perceptions et aux contraintes exprimées par les acteurs sur le terrain, garantissant ainsi la validité et la richesse de l'analyse.

L'analyse documentaire consiste à examiner les documents internes du Groupe SAIDAL : tableaux de bord journaliers, rapports de gestion et rapports annuels des exercices 2022, 2023 et 2024. Cette méthode permet d'extraire les données quantitatives nécessaires au calcul des écarts de production et à l'évaluation de la performance.

L'entretien semi-directif sera mené auprès des responsables du service Contrôle de Gestion de la direction de Dar El Beïda. Contrairement à un questionnaire fermé, cette technique permet d'aborder des thèmes précis tout en laissant aux professionnels la liberté d'exprimer les contraintes réelles du système de pilotage.

Ces deux outils, complémentaires, permettront de confronter les concepts théoriques aux pratiques observées sur le terrain.

Le présent mémoire s'articule autour de deux parties complémentaires. La première partie, consacrée au cadre théorique, présente les fondements de la gestion budgétaire, du contrôle budgétaire et du pilotage de la performance. La seconde partie, dédiée à l'étude de cas, analyse le dispositif budgétaire du Groupe SAIDAL, identifie ses limites à travers l'étude des écarts de production sur trois exercices (2022-2024), et propose des actions correctives ainsi que des outils de pilotage adaptés au contexte industriel algérien.

Cette architecture garantit l'homogénéité et l'équilibre du plan : chaque partie théorique trouve son application directe dans la partie pratique correspondante, créant une cohérence méthodologique entre le cadre conceptuel et l'étude empirique.

Chapitre 01

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts et le pilotage de performance

Introduction du chapitre 1

Dans un contexte économique de plus en plus instable, marqué par l'intensification de la concurrence et la rapidité des mutations technologiques, les organisations qu'elles soient industrielles, commerciales ou de service ne peuvent plus se permettre de gérer leurs ressources à vue. La nécessité de prévoir, de coordonner et de contrôler les activités est devenue une condition sine qua non de leur survie et de leur développement durable.

C'est précisément dans cette perspective que s'inscrit le présent chapitre, qui vise à poser les fondements théoriques et conceptuels de la gestion budgétaire. Loin de se réduire à un simple exercice comptable, celle-ci constitue un véritable système de pilotage qui relie la stratégie de l'entreprise à ses réalisations quotidiennes, en passant par la formalisation d'objectifs chiffrés et la mise en place de mécanismes de suivi rigoureux.

Ce chapitre est structuré en trois sections complémentaires. La première section expose les fondements de la gestion budgétaire et la notion de budget : elle en retrace l'évolution historique, en propose des définitions, en précise les objectifs, les principes et les différentes typologies, avant d'identifier les acteurs qui en assurent le déploiement et d'en examiner le processus, les intérêts et les limites. La deuxième section est consacrée au contrôle budgétaire et à l'analyse des écarts : elle en clarifie la définition, en détaille les méthodes de calcul et en décrit le processus d'ajustement qui permet de transformer les constats en actions correctives. La troisième section, enfin, aborde la performance et son pilotage : elle explore les composantes de la performance, les typologies qui en découlent, les systèmes de mesure disponibles ainsi que les principaux outils mobilisés par les gestionnaires pour assurer un pilotage efficace.

En parcourant ces trois sections, le lecteur disposera d'un cadre analytique cohérent et opérationnel, indispensable pour appréhender, dans les chapitres suivants, la réalité de la gestion budgétaire au sein d'une organisation concrète.

Section 01 : Les fondements de la gestion budgétaire et notion de budget

La gestion budgétaire constitue un outil fondamental de planification et de pilotage, permettant de traduire les objectifs stratégiques en prévisions financières opérationnelles. Cette section en présente les fondements essentiels : son origine, ses objectifs, ses différents types et son évolution. Elle vise ainsi à exposer les principes clés qui régissent la budgétisation et le contrôle budgétaire au sein des organisations.

1. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire constitue un outil fondamental de pilotage au sein des organisations. Son étude nécessite au préalable de retracer son évolution historique, d'en préciser les définitions, puis d'en dégager l'importance ainsi que les principaux objectifs.

1.1. Historique et évolution de la gestion budgétaire¹

Le mot « budget » vient du français médiéval *bougette*, une petite bourse en cuir que les voyageurs emportaient pour leurs dépenses prévues. Dès l'origine, l'idée associe projet et prévoyance financière.

Le concept passe ensuite dans le secteur public, d'abord en Angleterre aux XVII^e-XVIII^e siècles, pour contrôler les dépenses des ministères. Il s'agit d'une solution au problème de délégation entre le Parlement et les agents publics.

Au début du XX^e siècle, les grandes entreprises (DuPont, General Motors, puis Fayol en France) importèrent ces mécanismes pour mieux coordonner leurs activités : centralisation de la stratégie et décentralisation opérationnelle par le budget.

Des méthodes innovantes comme le budget base zéro (BBZ) ou le budget participatif virent ensuite le jour. En France, la loi de 1984 rendit les documents prévisionnels obligatoires pour certaines entreprises, consacrant la gestion budgétaire comme outil fondamental du pilotage économique.

1.2. Définition de la gestion budgétaire

Selon ALAZARD, Claude et SEPARI, « La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en

¹ LECLÈRE, Didier (2012), L'essentiel de la gestion budgétaire, 2^e éd., Eyrolles, Paris.

œuvre pour établir des prévisions à court terme applicables à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés ».¹

Les mêmes auteurs stipulent que, la gestion budgétaire est définie comme : « *un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrés (budget) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».²*

La gestion budgétaire est aussi considérée comme : « *une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen de budgets découlant d'un plan d'ensemble, qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programmes d'action à échéance plus rapprochée, déterminés de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables ».³*

Jean MEYER a défini la gestion budgétaire de la manière suivante : « *la gestion budgétaire s'appuie sur des prévisions en fonction des conditions intérieures et extérieures à l'entreprise, qui reçoivent, après accord, des attributions des programmes et des moyens pour une durée limitée en valeur. Une approche a lieu régulièrement entre ces budgets et les réalisations afin de mettre en relief les différences qui en découlent. L'explication et l'exploitation de ces écarts constituent le contrôle ».⁴*

D'après ces différentes définitions, on peut affirmer que la gestion budgétaire ne se limite pas à l'établissement des budgets. Elle repose sur la préparation des prévisions, la traduction des décisions en chiffres et le suivi des résultats réalisés. Elle permet également de comparer les prévisions avec les réalisations afin d'identifier les écarts et d'en expliquer les causes. Ainsi, la gestion budgétaire constitue un outil indispensable pour assurer le contrôle et améliorer la performance de l'entreprise.

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :⁵

- L'établissement d'objectifs qui reflètent ce que l'entreprise aspire à réaliser ou estime être capable de réaliser ;
- Une structure facilitant la planification, à travers des budgets interconnectés et cohérents, suivant la structure organisationnelle de l'entreprise et intégrant toutes ses activités (opérationnelles et fonctionnelles) ;

¹ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2010), Contrôle de gestion : manuel et application, Dunod, 2e éd., Paris, p. 225.

²Idem.

³DEPALLENS, Georges (1971), Gestion financière de l'entreprise, 4e éd., SIREY, Paris, p. 519.

⁴MEYER, Jean (2006), Contrôle de gestion, BORADS, Paris, p. 111.

⁵DORIATH, Brigitte (2008), Contrôle de gestion en 20 fiches, 5e éd., Dunod, Paris, p. 1.

- L'implication et la mobilisation des responsables dans une approche de gestion décentralisée ;
- Le suivi budgétaire par la comparaison régulière des résultats avec le budget, mettant ainsi en lumière les écarts et permettant toute action corrective pour les anomalies notables (gestion axée sur l'exception).

1.3. Importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire s'affirme comme une véritable boussole stratégique capable de traduire la vision de la direction en une réalité opérationnelle partagée par tous. En structurant l'action collective, elle offre un cadre de réflexion indispensable qui permet de préparer l'avenir de l'entreprise en :¹

- Dessinant une vision claire de son avenir ;
- Permettant de mieux connaître les forces et faiblesses de l'entreprise ;
- Définissant des objectifs précis, puis choisissant les bons leviers pour les atteindre ;
- Affirmant avec transparence les objectifs et les politiques.

1.4. Objectifs de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire poursuit un ensemble d'objectifs stratégiques et opérationnels qui visent à assurer la cohérence entre les prévisions et les réalisations, tout en favorisant la performance et la responsabilisation des acteurs. Parmi ces objectifs, on distingue les principaux suivants :²

- Sécurité et rentabilité : garantir une certaine sécurité, établir des prévisions à court terme et optimiser la rentabilité en maximisant le bénéfice grâce au processus de contrôle entre l'exécution et la planification ;
- Formation et dialogue : favoriser l'ouverture au dialogue, à la négociation et à l'apprentissage ;
- Responsabilité : encourager et impliquer les acteurs à assumer leurs responsabilités ;
- Performance générale : améliorer les performances économiques de l'entreprise.

¹DORIATH, Brigitte (2006), Contrôle de gestion, 4e éd., Dunod, Paris, p. 3.

²MAKAYA, Franck Armand (s.d.), « COURS DE GESTION BUDGÉTAIRE », [en ligne] Scribd, <https://fr.scribd.com/document/804319081/COURS-DE-GESTION-BUDGETAIRE>, [consulté le 05/03/2026 à 14h54].

Tableau N° 01 : Les principes et objectifs de la gestion budgétaire

Objectifs	Description
Planification	Aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme.
Coordination	Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise, et s'assurer de la permanence des méthodes.
Communication	Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.
Contrôle	Aider au contrôle des activités, en comparant la performance au plan prévisionnel, et procéder aux ajustements nécessaires.
Motivation	Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
Évaluation	Créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et de ceux de l'entreprise.

Source : DORLING KINDERSLEY (2001), *Gérer un budget*, Mango pratique, Paris, p. 24.

2. La notion de budget

Le budget constitue à la fois un outil de prévision, un instrument de pilotage et un levier de responsabilisation ; sa maîtrise implique d'en connaître les définitions, d'en comprendre les finalités et d'en respecter les principes fondamentaux.

2.1. Définition du budget

Le budget est un document de prévision qui regroupe, pour une entité donnée (État, collectivité ou entreprise), l'ensemble des recettes et dépenses attendues sur une période déterminée.

Il peut être établi pour différentes périodes : hebdomadaire, mensuelle ou annuelle, cette dernière étant la plus couramment utilisée, en cohérence avec l'exercice comptable. Pour les entreprises, le budget constitue un outil essentiel de gestion permettant de planifier les activités, de maîtriser les coûts et d'optimiser l'allocation des ressources.

Cette notion a fait l'objet de multiples définitions, illustrant la richesse de ses fonctions. Plusieurs auteurs en ont proposé des conceptualisations éclairantes :

Pour LORINO (1991) : « *Le budget constitue le plan d'action à un an. Il projette le plan opérationnel sur l'horizon proche, assure la traduction en comptes prévisionnels et prévision de résultats, et crée le cadre d'un bon retour d'expérience dans le suivi de l'action* ». ¹

Pour LOCHARD (1996) : « *Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activités déterminé et établi, en fonction d'objectifs négociés et acceptés* ». ²

Selon SELMER : « *Le budget est un ensemble cohérent d'hypothèses et de données chiffrées prévisionnelles, fixées avant le début de l'exercice comptable, décrivant l'ensemble de l'activité* ». ³

En somme, le budget n'est pas simplement un ensemble de chiffres ou un document comptable, mais un outil de planification et de stratégie qui combine projections financières et organisation des activités. Il sert à orienter le travail, à contrôler les performances et à tirer des enseignements pour améliorer la prise de décision et atteindre les objectifs fixés.

2.2. Les objectifs du budget

Le budget ne se réduit pas à un document financier figé ; il poursuit des objectifs fondamentaux qui lui donnent tout son sens dans le pilotage de l'entreprise : ⁴

- Définir les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs, en reflétant une volonté managériale proactive ;
- Assurer la cohérence entre les actions des différents services en les alignant sur la stratégie globale ;
- Identifier rapidement les contraintes (internes/externes) et les opportunités ;
- Garantir le respect des équilibres financiers fondamentaux (trésorerie et financement).

¹LORINO, Philippe (2003), Méthodes et pratiques de la performance, Édition d'Organisation, 3e éd., Paris, p. 175.

²LOCHARD, Jacques (1998), La gestion budgétaire outil : de pilotage des managers, Édition d'Organisation, Paris, p. 12.

³SELMER, Caroline (2003), Construire et défendre son budget, Dunod, Paris, p. 1.

⁴GUILBERT, PIGET, Patrick (1998), Comptabilité analytique, 2e éd., Economica, p. 26.

2.3. Les principes du budget

Le budget opère comme un instrument de traduction stratégique, convertissant les objectifs organisationnels en paramètres financiers quantifiés. Sa pertinence repose sur l'adhésion aux principes méthodologiques rigoureux suivants :¹

- Annualité : l'autorisation budgétaire ne vaut que pour un an, garantissant le contrôle parlementaire régulier ;
- Spécialité : les crédits sont affectés selon une nomenclature précise et doivent être utilisés à la destination votée ;
- Universalité : le budget présente l'ensemble des recettes et dépenses sans lien direct entre elles ;
- Unité : le budget forme un document unique pour assurer lisibilité et transparence ;
- Sincérité : exhaustivité, cohérence et exactitude des informations financières présentées.

2.4. Typologie du budget

Selon la nature des opérations, le budget se divise en :²

2.4.1. Les budgets opérationnels

Ces budgets concernent les opérations liées aux activités quotidiennes de l'entreprise, telles que les achats, la production et les ventes, afin de suivre les performances et de contrôler les coûts.

➤ Budget des ventes

Il exprime, en volume et en valeur, les prévisions de ventes par période, et peut être ventilé par produit, région ou canal de distribution. Il a pour but de prévoir le chiffre d'affaires de l'exercice et d'anticiper les moyens à mettre en place.³

➤ Budget de production

Le budget de production a pour objet d'optimiser l'utilisation des capacités productives de l'entreprise. Il traduit, de manière chiffrée, l'ensemble de l'activité productive prévue sur l'année.

¹VIE-PUBLIQUE.FR (2026), « Quels sont les grands principes budgétaires ? », La documentation française / DILA, [en ligne] <https://www.vie-publique.fr/fiches/21823-quels-sont-les-grands-principes-budgetaires>, [consulté le 07/03/2026 à 11h58].

²AUGÉ, Bernard et VERNHET, Alexandre (2001), Budget des ventes, Dunod, pp. 50-52.

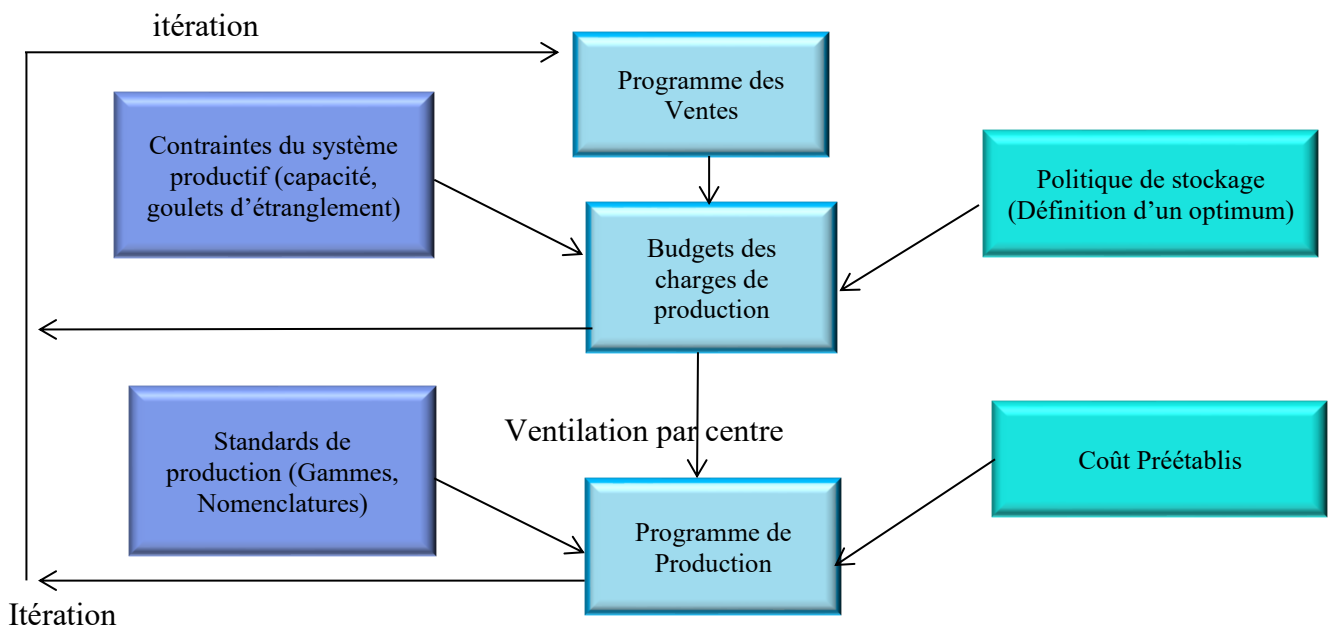
³GRANDGUILLOT, Francis et GRANDGUILLOT, Béatrice (2018), L'essentiel du contrôle de gestion, 10e éd., Gualino, Paris, p. 8.

Ce budget découle directement des orientations fixées par le budget des ventes et des choix relatifs à la politique de stockage.¹

Les quantités à produire sont calculées selon la formule suivante :

$$\text{Production} = \text{Ventes prévues} + \text{Stock final souhaité} - \text{Stock initial}$$

Figure N° 01 : La démarche de détermination du budget de production



Source : DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris, p. 111.

➤ Budget des approvisionnements

Il traduit le budget de production en quantités de matières premières à acheter et en coût d'achat prévisionnel. Il tient compte des stocks de matières premières et permet de négocier avec les fournisseurs et de planifier les flux de trésorerie sortants liés aux achats.²

2.4.2. Les budgets financiers

Ces budgets recouvrent deux dimensions fondamentales : l'investissement et la trésorerie. L'investissement relève d'une logique de moyen ou long terme, tandis que la

¹ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2010), *Contrôle de gestion : manuel et applications*, 2e éd., Dunod, Paris, p. 307.

²CABANE, Pierre (2008), *Essentiel de la finance à l'usage des managers*, Eyrolles, Paris, p. 283.

trésorerie enregistre les incidences immédiates, à court terme, des encaissements générés par l'exécution des budgets opérationnels.

➤ Le budget des investissements

Document prévisionnel qui recense et planifie, sur une période donnée, l'ensemble des dépenses destinées à l'acquisition de biens durables. Il traduit les choix stratégiques de l'entreprise en matière d'investissement en actions concrètes à court terme, tout en tenant compte de la conjoncture économique et des capacités financières.

➤ Le budget de trésorerie

Selon DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian « *Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements, notions qui privilégient l'échéance des flux monétaires* ». ¹

2.4.3. Les budgets de synthèse

Ces documents ont pour fonction de vérifier la cohérence entre la démarche budgétaire et les orientations du plan à moyen terme.² Pour garantir cette cohérence, l'entreprise établit :

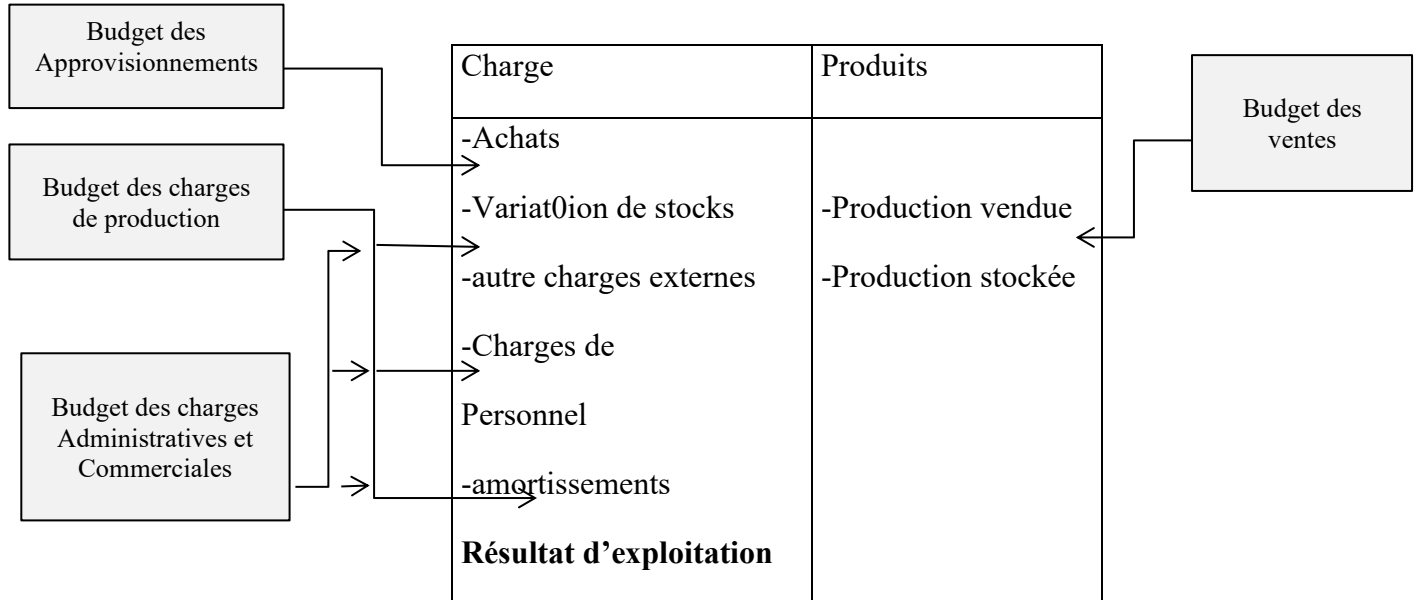
➤ Compte de résultat prévisionnel

Le compte de résultat prévisionnel se présente comme un tableau de synthèse qui regroupe et structure l'ensemble des produits et des charges prévisionnels de l'entreprise. C'est pourquoi il constitue le principal outil de synthèse budgétaire, prévoyant le résultat annuel et synthétisant les écarts d'exploitation.³

¹DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2011), Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Dunod, p. 109.

²LE GALLO, Laurence, Contrôle de gestion et gestion prévisionnelle, op. cit.

³GERVAIS, Michel (2005), Contrôle de gestion, Economica, 8e éd., Paris, p. 465.

Figure N° 02 : Compte de résultat prévisionnel

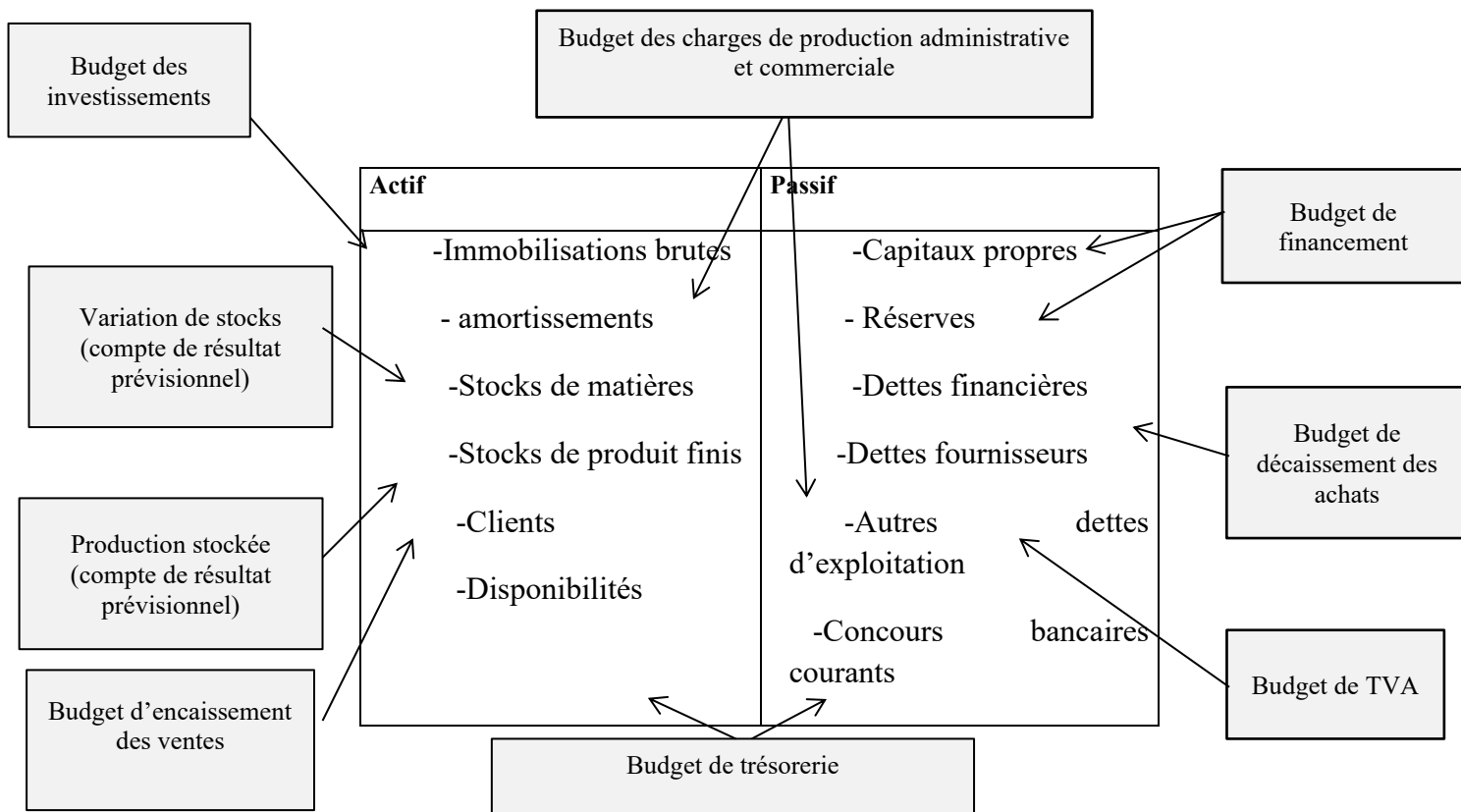
Source : DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris, p. 150.

➤ Bilan prévisionnel

Le bilan prévisionnel « permet de prévoir les conséquences des actions envisagées en l'année $N+1$ sur les structures financières de l'entreprise (évolution du fonds de roulement, évolution du besoin en fonds de roulement, rentabilité des capitaux investis...) ». ¹ Ce document constitue la phase terminale de la budgétisation et consiste à agréger les différents budgets établis. ²

¹GERVAIS, Michel, op. cit., p. 465.

²MARGOTTEAU, Éric (2001), *Contrôle de gestion*, Ellipses, Paris, p. 139.

Figure N° 03 : Bilan prévisionnel

Source : DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris, p. 154.

2.5. Les méthodes budgétaires modernes

Face aux limites des approches budgétaires traditionnelles, notamment leur caractère rigide et leur ancrage dans le passé, plusieurs méthodes alternatives ont été développées pour améliorer la réactivité, la pertinence et l'efficacité du processus de planification financière.

2.5.1. Le budget base zéro (BBZ)¹

Le Budget Base Zéro (BBZ), introduit par Peter Pyhrr chez Texas Instruments en 1969 et popularisé par Jimmy Carter pour le gouvernement américain en 1977, repose sur un principe radical : chaque année, toutes les activités doivent être justifiées comme si elles étaient nouvelles, sans reconduire automatiquement les dotations de l'exercice précédent. Cette approche exige que chaque responsable de service établisse des « liasses décisionnelles »

¹ PYHRR, Peter A. (1970), « Zero-Base Budgeting », Harvard Business Review, vol. 48, n° 6, pp. 111-121.

décrivant les objectifs, les méthodes et les coûts de son activité selon différents niveaux de dotation.

Les avantages du BBZ sont notables : il élimine les gaspillages liés aux budgets reconduits par inertie, favorise une allocation optimale des ressources et améliore la responsabilisation des managers. Ses limites résident dans son coût élevé en temps et en ressources humaines, ce qui explique qu'il soit souvent utilisé de manière partielle ou périodique plutôt que systématique.

3. Les acteurs impliqués dans la gestion budgétaire

Le budget est géré par différents acteurs en fonction de leur rôle au sein de la hiérarchie : la direction générale, le contrôleur de gestion et les responsables des centres de responsabilité.

3.1. La direction générale

La direction générale représente la fonction principale de l'entreprise, avec pour mission fondamentale de garantir la durabilité de l'organisation tout en anticipant son développement futur. Dans le cadre du processus budgétaire, elle accomplit les missions suivantes :¹

- Définition des objectifs stratégiques à traduire en budgets ;
- Prise des décisions majeures en matière de financements et d'investissements ;
- Coordination des différents services et arbitrage des conflits de ressources ;
- Contrôle de l'exécution budgétaire, analyse des écarts et décision d'actions correctives ;
- Désignation des responsables opérationnels et validation de leur périmètre budgétaire.

La direction générale agit ainsi comme le pilote stratégique. Elle fixe le cap (objectifs), alloue les grandes masses de ressources (arbitrage) et surveille la route (contrôle) pour garantir que l'entreprise atteigne ses objectifs de performance.

3.2. Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est « *un cadre désigné dans une entreprise ou toute autre organisation, pour créer, animer et faire évoluer 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

¹MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE (2012), « La fonction Direction et Administration générale », [en ligne] Facileco / economie.gouv.fr, <https://www.economie.gouv.fr/facileco/la-fonction-direction-et-administration-generale>, [consulté le 06/03/2026 à 9h20].

²GUERNY, Jean et GUIRIEC, Jean-Claude (1998), Contrôle de gestion et choix stratégique, Delmas, Paris, p.197.

Selon CHIAPELO, le rôle du contrôleur de gestion est de :¹

- Conseiller la direction générale et les opérationnels dans leurs prises de décision stratégiques et financières ;
- Développer une culture de la performance en formant les équipes aux outils de pilotage et à la vision prospective ;
- Contribuer à l'évaluation de la performance individuelle en fournissant des indicateurs objectifs et des bilans personnalisés ;
- Garantir la fiabilité et la sécurité des données de gestion pour assurer des analyses pertinentes ;
- Piloter l'analyse des coûts et des résultats pour optimiser la rentabilité et proposer des actions correctives.

Le contrôleur de gestion joue donc un rôle stratégique en optimisant la performance des services et en éclairant les décisions de la direction grâce à des analyses chiffrées fiables. Véritable chef d'orchestre, il assure la coordination entre les différents services et facilite la circulation de l'information pour améliorer en continu le fonctionnement de l'entreprise.

3.3. Les centres de responsabilité

D'après SELMER, « *les responsables des centres de responsabilité budgétaire jouent un rôle important dans l'élaboration du budget. Ils sont les acteurs qui sont au quotidien en relation avec les réalités du terrain. Ils transmettent à la direction générale et aux autres acteurs des informations pertinentes sur les réalités du marché* ».²

Cette participation des acteurs de terrain garantit que le budget ne se limite pas à une projection abstraite élaborée en haut de la hiérarchie, mais intègre véritablement les contraintes réelles et les opportunités observées au niveau des unités opérationnelles.

4. Processus, intérêts et limites de la gestion budgétaire

Après avoir posé le cadre général de la gestion budgétaire, il convient d'en détailler le fonctionnement. Nous examinerons successivement sa phase de déploiement, avant d'en peser les intérêts et les limites.

4.1. Le processus budgétaire

¹HONING, Luc et al. (1998), Le contrôle de gestion, Dunod, Paris, p. 232.

²SELMER, Caroline (2003), Construire et défendre son budget, Dunod, Paris, p. 43.

Le processus budgétaire constitue une démarche structurée et coordonnée, pilotée par la fonction contrôle de gestion, en étroite collaboration avec la direction générale et l'ensemble des centres de responsabilité de l'entreprise. Il importe d'assurer l'implication de toutes les parties afin de garantir la pertinence des prévisions et la cohérence des actions engagées.¹

La gestion budgétaire est « *un mode de gestion prévisionnel impliquant une vision anticipée de l'avenir [...]. Sa procédure s'articule nettement autour de trois grandes phases : les prévisions, la budgétisation et le contrôle* ». ²

4.1.1. La prévision

Prévoir, c'est connaître d'avance. On définit la prévision comme une attitude à la fois volontariste (politique de choix et d'engagement pour l'avenir), scientifique (statistique) et collective face à l'action future.³

La prévision est un plan d'activité permettant d'établir, pour la période considérée, un programme d'action et une norme, en se basant sur de nombreuses simulations ainsi que sur des informations internes et externes.⁴

Les activités liées à la prévision se déclinent comme suit :⁵

- La collecte et l'analyse des données historiques et actuelles ;
- L'utilisation de méthodes statistiques et quantitatives ;
- La consultation des responsables opérationnels ;
- L'intégration des objectifs stratégiques de l'entreprise.

4.1.2. La budgétisation

La budgétisation est « *l'action qui consiste à établir des budgets et à les mettre en application* ». ⁶ Elle traduit les prévisions en chiffres opérationnels et constitue le cœur du processus budgétaire. Selon DORIATH et al., la budgétisation consiste à « *traduire en données chiffrées le programme d'actions retenu par les responsables* ». ⁷

4.1.3. Le contrôle budgétaire

¹GIRAUD, F. et ZARLOWSKI, P. (2011), Les fondamentaux du contrôle de gestion : principes et outils, Paris.

²COLIN, H. et PESQUEUX, Y. (1998), Le contrôle de gestion, Dunod, Paris, p. 101.

³KENAOUI, Asmaa et SAMAH, Lynda (2016-2017), « La gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial. Cas : Algérienne Des Eaux de Tizi-Ouzou », mémoire de master, option : audit et contrôle de gestion, p. 30.

⁴Idem.

⁵Idem.

⁶DORIATH, Brigitte, op. cit., p. 3.

⁷DORIATH, Brigitte et al. (2008), Comptabilité et gestion des organisations, Dunod, 6e éd., Paris, p. 316.

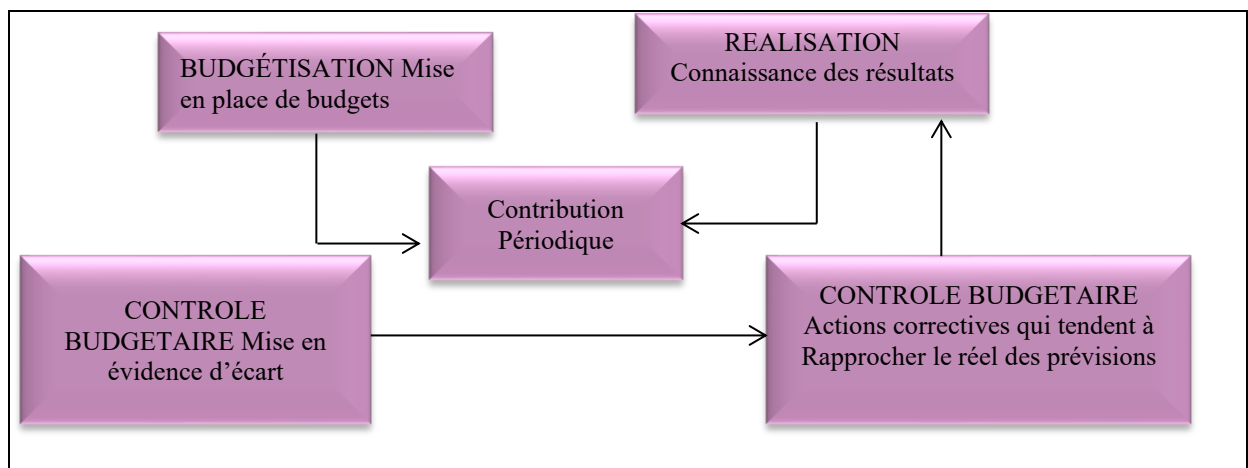
Selon LAUZEL, le contrôle budgétaire est défini comme « *la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin : de rechercher la (ou les) cause(s) des écarts ; d'informer les différents niveaux hiérarchiques ; de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ; d'apprécier l'activité des responsables budgétaires* ». ¹

Pour COLLIS et HUSSEY, le contrôle budgétaire est un processus permettant de comparer le budget établi aux réalisations effectives.²

Enfin, d'après ARNAUD, GARMILIS et VIGNON, le contrôle budgétaire regroupe «toutes les activités de comparaison entre les résultats et les objectifs définis par les budgets».³

Le contrôle budgétaire vise ainsi à mesurer les résultats, à identifier les écarts entre prévisions et réalisations, et à mettre en place les ajustements nécessaires pour atteindre les objectifs fixés.

Figure N° 04 : Le processus budgétaire



Source : DORIATH, Brigitte (2008), *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5e éd., Dunod, Paris, p. 3.

4.2. Intérêts de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire présente de nombreux intérêts pour les organisations :⁴

- Elle oblige les responsables à anticiper et à formaliser leurs objectifs, favorisant ainsi une démarche proactive ;

¹LAUZEL, Pierre (1980), *Contrôle de gestion et budgets*, 3e éd., SIREY, Paris, pp. 48-49.

² COLLIS, Jill et HUSSEY, Roger (1999), « Budgetary Control » [dans] *Cost and Management Accounting*, Macmillan Business Masters, Palgrave, Londres, [en ligne] https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-90655-0_17, [dernière consultation : 11/03/2026], p. 145.

³ ARNAUD, Hervé, GARMILIS, Ali et VIGNON, Véronique (1992), *Le contrôle de gestion en action*, Liaisons, Paris, p. 209.

⁴ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2007), *Contrôle de gestion, manuel et application*, Dunod, Paris, p. 279.

- Elle favorise la coordination entre les différents services de l'entreprise ;
- Elle constitue un outil de communication et de motivation pour les équipes ;
- Elle permet de déceler rapidement les défaillances et d'y apporter les correctifs nécessaires ;
- Elle facilite la délégation de responsabilités et l'évaluation des performances.

4.3. Limites de la gestion budgétaire

Malgré ses atouts, la gestion budgétaire présente certaines limites qu'il convient de prendre en compte :¹

- Elle peut s'avérer rigide dans un environnement économique en rapide évolution ;
- Sa mise en œuvre est coûteuse en temps et en ressources humaines ;
- Elle peut générer des comportements opportunistes (gaspillage de fin d'exercice, sous-estimation des objectifs) ;
- Les prévisions reposent sur des hypothèses qui peuvent s'avérer inexactes ;
- Elle peut créer des tensions entre les services lors de la négociation des dotations budgétaires.

¹DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian, op. cit. p. 77.

Section 02 : Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts

La gestion budgétaire ne se limite pas à la simple élaboration des prévisions financières ; elle constitue un outil de pilotage essentiel pour maîtriser la performance de l'entreprise. En effet, une fois le budget établi et décliné en centres de responsabilité, sa mise en œuvre nécessite un suivi rigoureux pour garantir l'atteinte des objectifs. C'est ici qu'intervient le contrôle budgétaire, qui consiste à comparer en continu les réalisations avec les prévisions (ou le budget cible). Cet examen périodique met en lumière des écarts (favorables ou défavorables) dont l'analyse permet d'en comprendre les causes.

Cette section a pour objectif d'analyser le contrôle budgétaire dans ses dimensions technique, organisationnelle et managériale, mettant un accent particulier sur l'analyse des écarts et ses implications.

1. Concepts clés du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire représente l'étape fondamentale qui fait du budget un véritable instrument de gestion dynamique, et non un simple document comptable figé. En permettant de comparer en continu les réalisations aux prévisions, il constitue le dispositif clé qui assure le lien entre la planification stratégique et l'exécution opérationnelle.

1.1. Définition du contrôle budgétaire

Selon DORIATH et ses collaborateurs : « *le contrôle budgétaire consiste à réaliser une confrontation périodique des réalisations avec les budgets, mettant en évidence des écarts qui sont analysés afin d'entreprendre des mesures nécessaires de régulation. Il permet d'identifier les causes et les responsabilités internes et externes* ». ¹

Selon LOUZEL, « *le contrôle budgétaire fait partie du contrôle de gestion. Il consiste à mettre en évidence et interpréter périodiquement (mois, trimestre, année), les écarts entre les prévisions et les réalisations, en vue d'entreprendre des actions correctives pour atteindre des objectifs déterminés. Le contrôle budgétaire est à la fois, un ensemble de techniques et une fonction de tous les responsables quel que soit leur niveau hiérarchique* » ²

¹ DORIATH.B et autres, (2008) « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, 6^e Edition, Paris, p316.

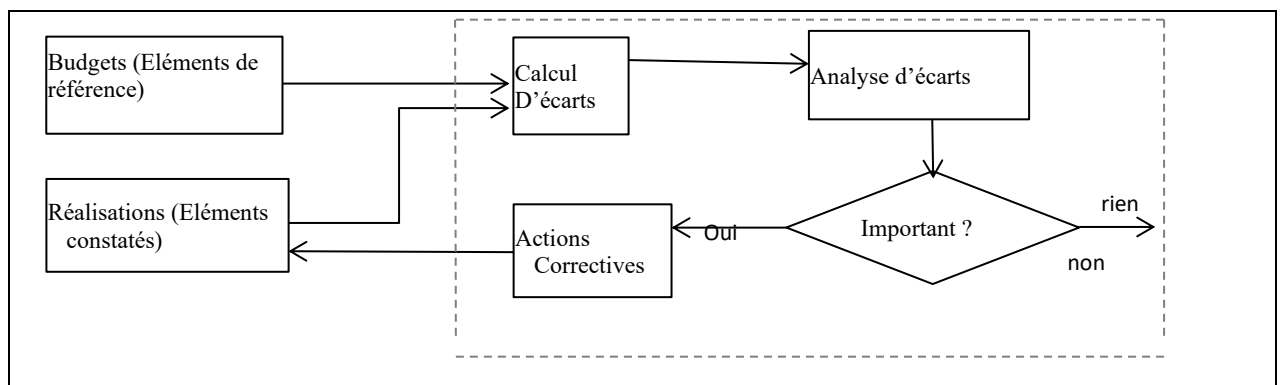
² LAUZEL, Pierre (1980), « Contrôle de gestion et budgets », 3ème Éd. Paris : SIREY, p. 48-49

D'après ces deux définitions, le contrôle budgétaire est bien plus qu'une simple comparaison chiffrée entre le prévu et le réel, selon DORIATH et ses collaborateurs, c'est un outil de régulation essentiel qui permet :

- d'identifier les écarts,
- d'en comprendre les causes,
- et d'ajuster la trajectoire de l'entreprise.

Pour sa part, LOUZEL ajoute une dimension managériale en soulignant que le contrôle budgétaire concerne tous les responsables, quel que soit leur niveau hiérarchique.

Figure N° 05 : Démarche du contrôle budgétaire



Source : Claude ALAZARD ; Sabine SEPARI, DCG 11 Contrôle de gestion : manuel et application, 4e édition, édition DUNOD, 2016, p.317.

1.2. Objectifs du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire poursuit plusieurs objectifs essentiels qui contribuent à la performance et à la maîtrise de la gestion de l'entreprise. Parmi ces objectifs:¹

- Facilite la coordination entre les différents services (production, ventes, finances, etc.) ;
- permet un suivi régulier et des ajustements rapides en cas d'écart ;
- Assure une communication claire des objectifs et des contraintes de l'organisation ;
- Motive les équipes en fixant des objectifs précis à chaque responsable ;
- Définit clairement les responsabilités de chaque service ou gestionnaire ;
- Donne de l'autonomie pour prendre des décisions dans la limite du budget alloué ;
- Identifie les écarts financiers entre le réel et le prévu.

¹DORIATH, Brigitte, op. Cit. p. 72.

2. Fonctions et étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire ne se limite pas à un simple concept théorique. Pour bien le comprendre, il faut examiner comment il fonctionne concrètement. Dans cette section, nous verrons d'abord les missions qu'il remplit (ses fonctions), ensuite les moments où il intervient (ses étapes), et enfin les moyens qu'il utilise (ses outils).

2.1. Fonction de contrôle budgétaire ¹

Le contrôle budgétaire s'articule autour de deux fonctions complémentaires : d'une part la vérification des résultats face aux prévisions, d'autre part la correction des trajectoires lorsque des dérives apparaissent:

2.1.1. La fonction de contrôle

Cette fonction consiste à suivre régulièrement les résultats obtenus et à les comparer aux prévisions budgétaires. Elle permet d'identifier les écarts entre les réalisations et les objectifs, de vérifier la conformité des activités et d'évaluer la performance des responsables. Cette étape offre ainsi une vision claire et objective de la situation financière de l'entreprise.

2.1.2. La fonction de régulation

Cette fonction intervient en aval de l'identification des écarts. Elle vise à analyser les causes des différences constatées, puis à déployer des mesures correctives adaptées. Il peut s'agir d'actions pour réduire les écarts défavorables ou d'un ajustement des objectifs face à un environnement changeant, afin de maintenir l'entreprise sur la bonne trajectoire.

2.2. Les étapes de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire se déroule dans le temps selon trois moments clés : avant, pendant et après l'action :²

2.2.1. Le contrôle avant l'action (contrôle préventif)

Cette première étape a lieu au moment de la préparation du budget. Elle permet d'anticiper ce qui va se passer.

Quand on établit un budget par service, on fait en réalité une simulation des actions à venir. Les responsables opérationnels participent directement à cette construction.

¹ Hervé HUTIN(2002) , Toute la finance d'entreprise, édition d'organisation, 2e édition, France, p.67

² ARNAUD, Hervé, GARMILIS, Ali et VIGNON, Véronique (1992), *Le contrôle de gestion en action*, Liaisons, Paris, p 209.

Cela leur permet de :

- Réfléchir aux conséquences de leurs décisions ;
- Ajuster leurs choix avant de se lancer dans l'action ;
- Éviter des erreurs coûteuses.

2.2.2. Le contrôle pendant l'action (contrôle de suivi)

Cette deuxième étape se déroule tout au long de la réalisation des activités. C'est un contrôle permanent et opérationnel.

Son objectif est de fournir en continu les informations nécessaires pour que les actions puissent aller jusqu'au bout. Pour être efficace, ce contrôle doit être fait directement sur le terrain, par les personnes qui réalisent les opérations.

Cela permet de :

- Détecter rapidement les problèmes ;
- Réagir tout de suite, sans attendre la fin de la période.

2.2.3. Le contrôle après action

Cette dernière étape intervient une fois la période budgétaire achevée. Elle ne cherche plus à corriger les actions en cours, mais à faire le point sur les résultats obtenus. À partir de ce bilan, on peut expliquer les écarts constatés, améliorer les méthodes de calcul utilisées, et juger de la qualité des prévisions qui avaient été faites. Ce bilan sert aussi à évaluer le travail des responsables, dans le cadre du suivi global de l'entreprise.

2.3. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire¹

Pour qu'un dispositif de contrôle budgétaire soit réellement efficace et apporte une valeur ajoutée aux gestionnaires, plusieurs conditions doivent être réunies :

- Le budget comme outil, non comme objectif : Il ne faut jamais perdre de vue que le budget est un moyen d'atteindre les objectifs, et non une finalité en soi ;
- Une démarche participative : L'implication de tous les responsables concernés est essentielle pour garantir l'adhésion et la pertinence des prévisions ;
- Des objectifs réalistes : Les cibles fixées doivent tenir compte à la fois du contexte économique et des capacités réelles de l'entreprise ;
- Une responsabilité ciblée : Chaque collaborateur ne doit être jugé que sur les éléments qu'il est en mesure de maîtriser directement ;

¹ ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, Op.cit, P344

- Un processus dynamique : Le budget doit être révisé de façon continue pour rester en phase avec l'évolution de l'activité ;
- Une communication rapide : Les résultats doivent être transmis sans délai aux personnes concernées pour leur permettre d'ajuster leurs actions ;
- Éviter l'effet de routine : Il est important de veiller à ce que l'exercice budgétaire ne devienne pas une simple formalité administrative déconnectée du terrain ;
- Des corrections rapides : Face à des points faibles identifiés, des mesures correctives doivent être prises rapidement pour redresser la situation.

Lorsque ces conditions sont remplies, les responsables opérationnels voient dans le contrôle budgétaire un véritable service d'appui, qui les aide concrètement à piloter leurs activités et à améliorer leurs performances.

3. L'analyse de l'écart

L'analyse des écarts constitue une étape centrale du contrôle budgétaire. Avant d'en détailler les différentes facettes, il est utile de rappeler ce qui justifie son rôle et ce qu'elle vise à atteindre. Les lignes qui suivent présentent d'abord l'importance de cette démarche, puis ses principaux objectifs.

3.1. Définition de l'analyse de l'écart

Dans le cadre du contrôle budgétaire, l'analyse des écarts joue un rôle fondamental en tant qu'outil de pilotage de la performance. Elle offre aux gestionnaires une vision claire des dérives éventuelles et leur permet de prendre des décisions éclairées pour optimiser les ressources et renforcer l'efficacité opérationnelle.

L'écart se définit comme « *la différence entre une norme de référence et une grandeur calculée à partir de données réellement constatées* »¹.

L'écart peut également se définir comme « *la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemple: écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée* »².

$$\text{Écart} = \text{Prévision} - \text{Réalisation}$$

¹ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2007), « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, P 279.

²DORIATH.B, GOUJET.C, op. cit., P77.

Le résultat obtenu permet d'identifier deux catégories d'écarts :¹

- Écart favorable : Il correspond à une situation où les résultats réels sont meilleurs que ceux prévus au budget, ce qui constitue un avantage pour l'entreprise.
- Écart défavorable : Il survient lorsque les résultats réels sont moins bons que les prévisions, ce qui peut affecter négativement la rentabilité (réduit les profits).

3.2. L'objectif

Le calcul et l'analyse des écarts reposent sur la comparaison entre des valeurs de référence et des valeurs standards. Cette démarche poursuit trois objectifs principaux :²

- Déterminer les causes des écarts et évaluer leur importance ;
- Situer les responsabilités, qu'elles soient internes ou externes à l'organisation ;
- Communiquer les résultats aux responsables pour qu'ils puissent mettre en place les actions correctives adaptées.

4. Le calcul et l'analyse des écarts

Après avoir défini le cadre théorique de l'analyse des écarts, il convient à présent d'exposer les différentes formules de calcul qui permettent de quantifier ces écarts.

L'écart est défini comme la différence entre une valeur constatée et une valeur de référence (budget ou standard) : **Écart = Réel – Budgété**. Un écart est dit *favorable* lorsqu'il contribue positivement au résultat, et *défavorable* dans le cas contraire.³

4.1. L'écart sur résultat global

L'écart sur résultat traduit la performance globale de l'entreprise en comparant le résultat réel au résultat budgété. Selon Doriath, « l'écart sur résultat (bénéfice ou perte) constitue l'un des indicateurs essentiels du contrôle budgétaire, car il traduit la performance globale de l'entreprise en données financières. ».⁴ Sa formule générale est :

$$\text{Écart sur résultat} = \text{Résultat réel} - \text{Résultat budgété}$$

¹FLOQAST (2023), « Analyse des écarts budgétaires : notions de base pour obtenir des conseils d'experts », [en ligne] FloQast, <https://www.floqast.com/fr/blog/budget-variance-analysis>, [consulté le 13/03/2026 à 8.33]

²Doriath.B, op.cit, p 72.

³DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3e éd., Dunod, Paris, p. 105.

⁴ DORIATH. B, GOUJET (2002). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, Paris, P. 202-204.

$$\text{Résultat réel} = CA \text{ réel} - \text{Coût réel}$$

$$\text{Résultat budgété} = CA \text{ budgété} - \text{Coût budgété}$$

Puisque le résultat dépend à la fois du chiffre d'affaires et des charges (coûts de production et autres charges), l'écart global s'écrit :

$$\text{Écart sur résultat} = (CA_r - CP_r - AC_r) - (CA_b - CP_b - AC_b)$$

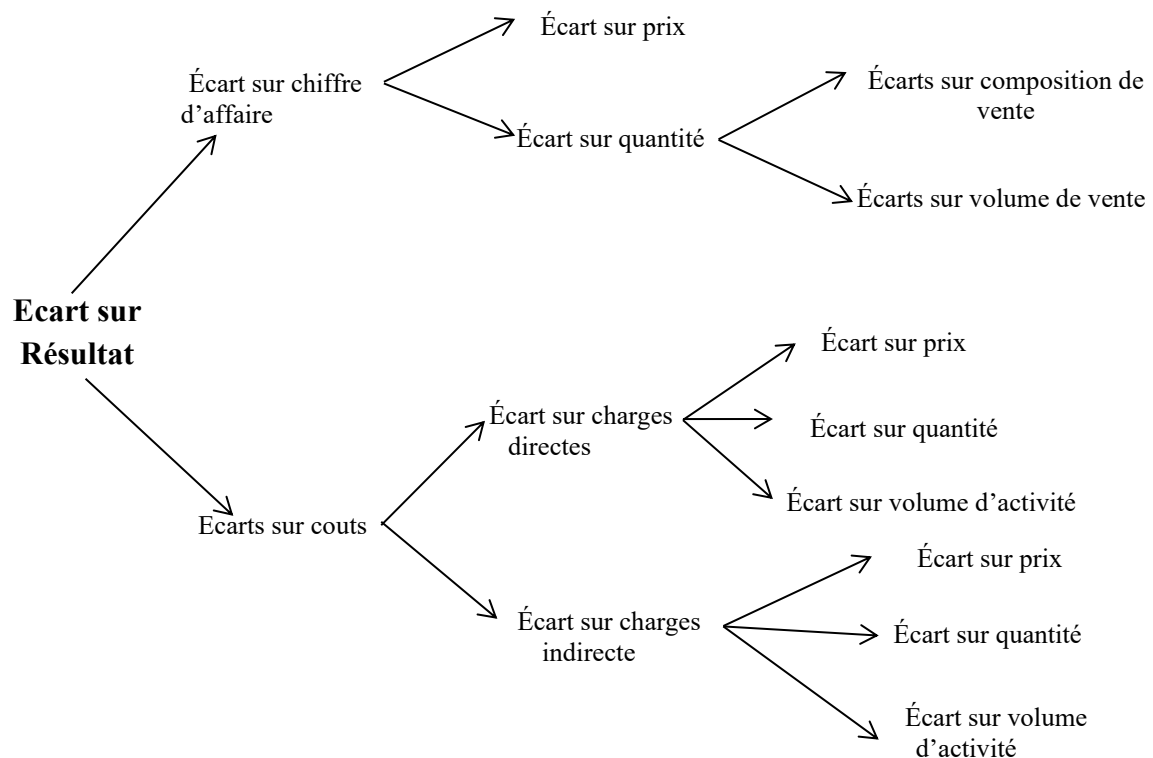
Avec : CA_r / CA_b = Chiffre d'affaires réel / budgété ;

CP_r / CP_b = Coût de production réel / budgété ;

AC_r / AC_b = Autres charges réelles / budgétées.

L'analyse des écarts suit un schéma d'ensemble structuré qui permet d'identifier l'origine de chaque déviation :¹

Figure N° 06 : Schéma d'ensemble d'analyse des écarts



Source : DORIATH, Brigitte (2008), *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5e éd., Dunod, Paris.

4.2. L'écart sur chiffre d'affaires²

¹DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2002), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, Dunod, Paris, pp. 202-204.

²BARATAY, C. et MONACO, L. (2017), *Contrôle de gestion*, 6e éd., Les Carrés DCG 11, Gualino / Lextenso, Paris, pp. 186-199.

L'écart sur chiffre d'affaires mesure la différence entre le chiffre d'affaires réellement réalisé et celui prévu au budget. Il renseigne sur la capacité commerciale de l'entreprise et trouve son origine dans trois sources : l'effet prix, l'effet volume et l'effet de composition (mix).

4.2.1. Analyse mono-produit

Dans le cas d'un seul produit, l'écart se décompose en deux sous-écarts :

$$\text{Sous-écart sur prix} = (\text{Pr} - \text{Pb}) \times \text{Qr}$$

$$\text{Sous-écart sur quantité} = (\text{Qr} - \text{Qb}) \times \text{Pb}$$

$$\text{Écart sur CA} = \text{Sous-écart sur prix} + \text{Sous-écart sur quantité}$$

4.2.2. Analyse multi-produits

En présence d'une gamme de produits, l'écart sur quantité est scindé en deux composantes pour isoler l'effet de la structure des ventes :

$$\begin{aligned} \text{Écart sur CA} &= \text{Écart sur prix} + \text{Écart sur composition} + \text{Écart sur volume} \\ &= (\text{Pr} - \text{Pb}) \times \text{Qr} + (\text{Pp} - \text{Pb}) \times \text{QTr} + (\text{QTr} - \text{QTb}) \times \text{Pb} \end{aligned}$$

Avec : Pp = Prix moyen préétabli (mix réel aux prix budgétés) ;

Pb = Prix moyen budgété ;

QTr/QTb = Quantités totales réelles/budgétées.

Pour une analyse produit par produit, on calcule les quantités théoriques (Qm), représentant ce qu'on aurait vendu si le mix était resté conforme au budget :

$$\text{Qm d'un produit} = (\text{Qr du produit} / \text{Qr totale}) \times \text{Qb totale}$$

$$\begin{aligned} \text{Sous-écart sur composition} &= (\text{Qr} - \text{Qm}) \times \text{Pb} \\ \text{Sous-écart sur volume} &= (\text{Qm} - \text{Qb}) \times \text{Pb} \end{aligned}$$

Remarque importante : une hausse du chiffre d'affaires n'implique pas nécessairement une hausse du bénéfice si elle est portée par des produits à faibles marges. C'est pourquoi l'analyse de l'écart sur marge est généralement privilégiée.

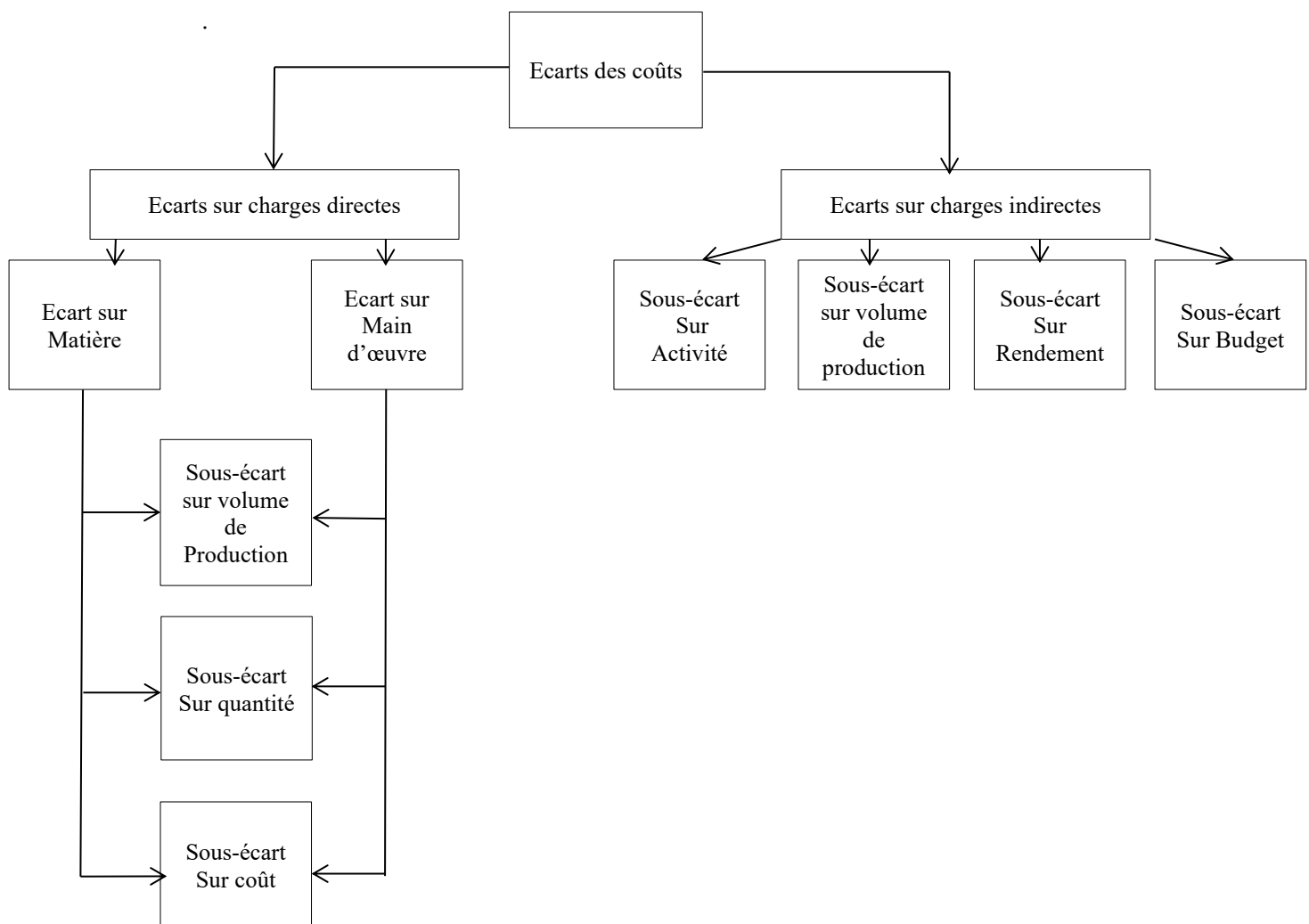
4.3. L'écart sur coût ¹

L'analyse des écarts de coût vise à mesurer et à expliquer les différences observées entre les coûts prévisionnels et les coûts réels de production. Elle permet d'isoler les sources de performance ou de contre-performance et contribue ainsi à l'amélioration du processus de pilotage et de maîtrise des coûts.

$$\text{Ecart sur coût} = \text{coût réel} - \text{coût prévu}$$

Les écarts constatés trouvent leur origine dans plusieurs facteurs, notamment les variations de prix des matières premières et de la main-d'œuvre, les différences de consommation des ressources par rapport aux standards prévus, les niveaux de productivité, la qualité des intrants ainsi que les performances techniques des équipements de production.

Figure N°07: la décomposition de l'écart su coût



¹ DORIATH, Brigitte, LOZATO, Martine, MENDES, Patrice et NICOLLE, Philippe (2010), *Comptabilité et gestion des organisations*, 7e éd., Dunod, Paris , p. 325.

Source : Béatrice, F. Grandguillot, « l'essentiel de Contrôle de gestion », 5e Edition, P.28

4.3.1. Ecart sur charges directes¹

L'écart sur coûts directs est la différence entre le coût réel et le coût préétabli adapté à la production réelle. Il se décompose en écart sur matières premières et écart sur main-d'œuvre directe.

➤ **L'écart sur matières premières**

L'écart sur matières premières se compose de deux sous-écarts : le sous-écart sur quantités et le sous-écart sur coûts unitaires :

$$\text{Sous-écart sur coût} = (\text{Coût réel} - \text{Coût standard}) \times \text{Quantité réelle} = (Cr - Cs) \times Qr$$

$$\begin{aligned} \text{Sous-écart sur quantité} &= (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité préétablie}) \times \text{Coût standard} \\ &= (Qr - Qp) \times Cs \end{aligned}$$

L'écart sur coût est souvent lié à une augmentation générale des coûts ou à une mauvaise négociation des prix d'achat. En revanche, l'écart sur quantité peut résulter d'un gaspillage de matières ou de problèmes liés à la qualité de la production.

➤ **L'écart sur main-d'œuvre directe (MOD)**

L'écart sur MOD se compose de deux sous-écarts. Le sous-écart sur taux s'explique par des changements dans la politique salariale (augmentations, primes, heures supplémentaires), tandis que le sous-écart sur temps est généralement imputable à des problèmes techniques (pannes, mauvais réglages) ou à un manque d'efficacité du personnel.

$$\text{Sous-écart sur taux} = (\text{Taux réel} - \text{Taux standard}) \times \text{Temps réel} = (tr - ts) \times Tr$$

$$\text{Sous-écart sur temps} = (\text{Temps réel} - \text{Temps standard}) \times \text{Taux standard} = (Tr - Ts) \times ts$$

¹ ALAZARD, Claude et SÉPARI, Sabine (2022), DCG 11 – Contrôle de gestion : manuel et applications, 3e éd., Éditions Francis Lefebvre / Dunod, Paris.p 396

4.3.2. Les écarts sur coûts indirects

L'analyse des écarts sur coûts indirects consiste à comparer les dépenses réelles d'un centre d'analyse à un budget flexible. Contrairement à un budget statique, le budget flexible s'ajuste au volume d'activité réellement constaté, permettant ainsi une comparaison pertinente (« toutes choses égales par ailleurs »).

L'écart sur coût indirect se décompose en trois sous-écarts complémentaires :

- Écart sur budget (dépenses)¹

Mesure la maîtrise des dépenses courantes du centre.

$$\begin{aligned}\text{Écart sur budget} &= \text{Coût réel} - \text{Coût budgété flexible} \\ &= \text{QR} \times \text{CUR} - (\text{CVUP} \times \text{QR} + \text{CFP})\end{aligned}$$

Avec: QR = Unités d'œuvre réelles ;

CUR = Coût unitaire réel ;

CVUP = Coût variable unitaire prévu ;

CFP = Charges fixes prévues.

- L'écart sur activité (ou sur imputation fixe)²

Révèle une sous-utilisation des capacités de production par rapport à l'activité normale.

$$\begin{aligned}\text{Écart sur activité} &= \text{Coût budgété flexible} - \text{Coût préétabli} \\ &= \text{CFP} \times (1 - C) \quad \text{où } C = \text{Activité réelle} / \text{Activité normale}\end{aligned}$$

Un coefficient d'activité $C < 1$ génère un écart défavorable (sous-absorption des charges fixes).

- L'écart sur rendement (ou sur efficience)

Met en évidence une amélioration ou une dégradation de la productivité du centre.

¹ LANGLOIS, Georges, BONNIER, Carole et BRINGER, Michel, op. cit., p. 321.

² ALAZARD, Claude et SÉPARI, Sabine, op. cit., p. 397-398

$$\text{Écart sur rendement} = (QR - QS) \times CUP$$

Avec : QS = Quantité standard d'unités d'œuvre pour l'activité réelle ;

CUP = Coût unitaire préétabli.

Tableau N° 02 : Tableau récapitulatif d'interprétation des écarts

Type d'écart	Positif (> 0)	Négatif (< 0)
Écart sur résultat	Favorable	Défavorable
Écart sur chiffre d'affaires	Favorable	Défavorable
Écart sur marge	Favorable	Défavorable
Écart sur coûts (directs et indirects)	Défavorable	Favorable

Source : BERLAND, Nicolas et DE RONGÉ, Yves (2010), *Contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales*, Pearson, Paris, p. 301.

5. Le processus d'ajustement des écarts budgétaires : de l'analyse à l'action corrective

L'analyse des écarts ne se résume pas à un simple calcul. Elle repose sur une démarche structurée qui transforme une différence chiffrée en un outil de pilotage pertinent.

5.1. La phase de détection

La détection d'écart constitue le point de départ du processus. Elle consiste à identifier l'existence d'un écart entre les réalisations et les prévisions.¹ Elle a pour objectifs :

- Repérer rapidement les divergences significatives ;
- Éviter la dispersion sur des écarts négligeables ;

¹APOGEA (2019), « Les écarts budgétaires, comment les contrôler ? », [en ligne] Apogea, <https://www.apogea.fr/les-ecarts-budgetaires-comment-les-controler/>, [consulté le 14/03/2026 à 7h45].

- Déclencher le processus d'analyse uniquement quand nécessaire.

5.2. La phase de mesure et de quantification

Une fois l'écart détecté, il doit être précisément mesuré et quantifié. Cette phase a pour objectifs :

- Calculer l'écart global avec précision ;
- Décomposer l'écart en sous-écarts élémentaires ;
- Isoler les différentes sources de variation.

5.3. La phase d'analyse causale

L'analyse causale vise à expliquer pourquoi l'écart s'est produit.¹ Elle cherche à :

- Identifier les causes profondes des écarts ;
- Distinguer les causes internes (maîtrisables) des causes externes (non maîtrisables) ;
- Déterminer les responsabilités.

D'après ALCOUFFE, l'apparition d'écarts budgétaires peut s'expliquer par quatre grandes familles de causes :²

- Des défaillances dans la phase de planification, lorsque les prévisions ou les standards sont mal évalués dès l'origine ;
- Des dysfonctionnements dans l'allocation des ressources (par exemple, des cadres supérieurs affectés à des tâches administratives courantes, alourdissant inutilement la masse salariale) ;
- Des variations dans les conditions opérationnelles ;
- Des aléas techniques, tels que la défaillance d'un équipement critique faute de maintenance préventive.

5.4. La phase de décision et d'action corrective

Une fois les causes des écarts identifiées et analysées, l'entreprise doit passer à l'action. Cette phase est cruciale car elle donne tout son sens au contrôle budgétaire.

« Lorsqu'un écart est constaté, l'entreprise doit identifier la cause de l'écart et prendre les décisions adaptées pour essayer de le rectifier ou de le limiter : soit par la mise en place d'actions correctives dans le but de se rapprocher au plus près des données budgétées ; soit,

¹GÉRARD, Benoît, FARJAUDON, Anne-Laure, MERLE, Bénédicte et LEVANT, Yves (2022), « Outil 31. Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts » [dans] Pro en contrôle de gestion, Vuibert, Paris, pp. 94-99.

²ALCOUFFE, Serge (2013), Contrôle de gestion sur mesure, Dunod, Paris, pp. 41-52.

*s'il est trop tard ou que l'entreprise ne dispose pas des ressources nécessaires, par des révisions des prévisions en conséquence ».*¹

L'efficacité d'une action corrective dépend du respect de deux critères :²

- Rapidité : plus l'intervention est rapide après la détection d'un écart, plus il est possible de réduire cet écart et d'en limiter les effets négatifs sur la performance de l'entreprise. Il convient toutefois de déterminer un délai acceptable entre l'apparition de l'écart et l'application des mesures correctives.
- Adéquation : les actions correctives doivent se concentrer sur les facteurs essentiels qui influencent les résultats. Il est également nécessaire de déterminer avec précision l'intensité de la correction, car orienter l'action vers des variables peu influentes peut entraîner une détérioration de la performance au lieu de son amélioration.

¹GÉRARD, Benoît, FARJAUDON, Anne-Laure, MERLE, Bénédicte et LEVANT, Yves (2022), « Outil 31. Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts » [dans] Pro en contrôle de gestion, Vuibert, Paris, pp. 94-99, [en ligne] Cairn.info, <https://shs.cairn.info/pro-en-contrôle-de-gestion--9782311622256-page-94>, [consulté le 14/03/2026 à 9h16].

²GERVAIS, Michel (1987), Contrôle de gestion par le système budgétaire, Dunod, Paris, p. 167.

Section 03 : La performance et son pilotage

Piloter une organisation, qu'elle soit publique ou privée, suppose d'abord de savoir ce que l'on cherche à atteindre et comment on mesure les résultats obtenus. La performance est au cœur de cette démarche. Mais la définir ne suffit pas : encore faut-il disposer d'instruments capables de la suivre, de l'analyser et de la corriger en cours de route.

Cette section présente les fondements du pilotage de la performance. Elle en définit d'abord la notion et les composantes essentielles. Elle expose ensuite les principaux outils utilisés par les gestionnaires : tableaux de bord, indicateurs, centres de responsabilité, avant de montrer comment ces dispositifs s'articulent avec la démarche budgétaire et l'analyse des écarts.

1. Notion et composantes de la performance

Avant d'aborder les différents outils de mesure et de pilotage, il est nécessaire de préciser ce que recouvre la notion de performance, d'en donner une définition claire et d'en identifier les composantes essentielles.

1.1. Définition

Définir la performance, c'est essayer de comprendre une notion qui change selon les situations. Elle n'a pas de définition unique, car elle dépend du point de vue de celui qui l'évalue et des objectifs du domaine dans lequel elle est utilisée.

Selon **Bourguignon** (2004) « *comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)* »¹.

Et pour Bescos et Mendoza, « *le concept de la performance est représenté dans les deux dimensions suivantes :*

-Le degré de satisfaction (d'atteinte) de l'objectif ou des objectifs fixés : qui se traduit par le terme efficacité ;

*-La manière dont cet objectif est réalisé : qui est traduit par le terme efficience. »*².

¹ BOURGUIGNON, Annick (1995), Peut-on définir la performance ? , *Revue française de comptabilité*, n° 269, pp. 61-65.

² BESCOS. P et MENDOZA. C, op.cit. P. 219.

LORINO, P. a écrit sur ce sujet « *Est performant dans l'entreprise tout ce qui est seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur/coût c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur* »¹.

D'après cette définition la notion de performance repose sur :

La valeur : jugement porté par la société (marché, clients potentiels) sur l'utilité des prestations offertes par l'entreprise en réponse à des besoins. Ce jugement se concrétise par les prix de vente, les quantités vendues, les parts de marché, les revenus, l'image de qualité et la réputation. Le coût : mesure monétaire de la consommation de ressources engagées dans un processus destiné à fournir un résultat déterminé.

1.2. Les composantes de la performance

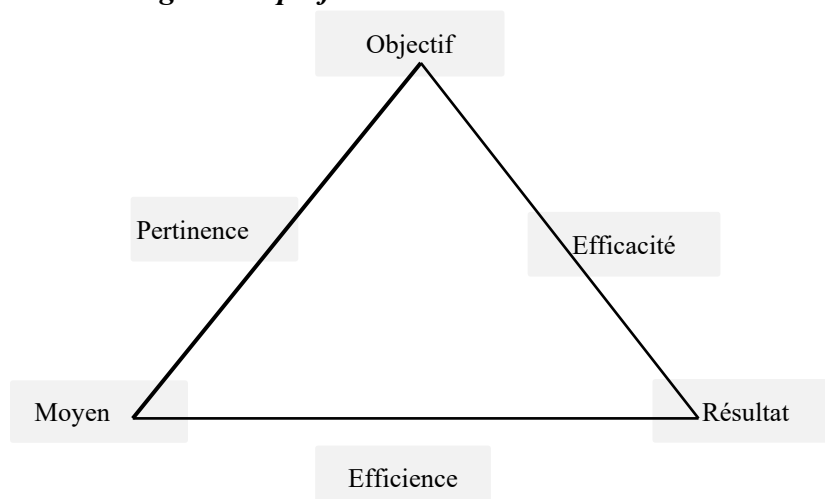
L'entreprise est performante lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle a déjà fixés, ce qui se traduit en termes d'efficacité du processus et d'efficience de gestion.

Les composantes de la performance :

- Efficacité d'atteinte des objectifs ;
- L'efficience de maîtrise des ressources ;
- La pertinence qui qualifie le résultat.

Ceci est illustré par le triangle des compétences.

Figure N° 08 : Le triangle de la performance



Source : Loning (L.), Malleret (V.), Persqueux (J.) (2013), « *Contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles* », 4ème éd DUNOD, p 07.

1.2.1. L'efficacité

¹ GRANSTED Inge, (1980), l'impasse industrielle, Edition du seuil, P33.

L'efficacité peut être définie comme le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs à atteindre. Plus formellement, « *c'est le rapport entre les résultats atteints par les systèmes et les objectifs visés. De ce fait les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc sur le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système.* »¹

1.2.2. L'efficience

Selon BÉCOUR, Jean-Claude et BOUQUIN, Henri « *On entend par efficience le rapport, entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour tout ensemble de ressources utilisé, le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toute qualité et quantité données de service.* »².

L'efficience mesure ainsi la capacité de l'entreprise à optimiser l'utilisation de ses ressources : elle est efficiente lorsqu'elle parvient à produire le maximum de biens ou services avec les moyens dont elle dispose. Concrètement, une opération efficiente se caractérise soit par une production maximale à ressources constantes, soit par une utilisation minimale de ressources pour une production donnée, sans jamais compromettre la qualité requise.

$$\text{Efficience} = \text{Résultat réalisé (output)} / \text{Ressource engagée (input)}$$

1.2.3. La pertinence

Selon TAHON « *la pertinence est l'articulation entre les objectifs et les moyens* ».³

La pertinence est la qualité d'une décision ou d'une action dont les moyens sont parfaitement ajustés aux objectifs visés. Concrètement, cela signifie que l'entreprise ne doit ni sous-estimer ni surestimer ce dont elle a besoin. Par exemple, fixer un objectif de vente sans disposer d'une équipe commerciale suffisante manquerait de pertinence. A l'inverse, mobiliser des ressources exceptionnelles pour un objectif mineur serait tout aussi peu pertinent. La pertinence, c'est donc le juste équilibre entre ambition et réalisme.

2. Les typologies de performance

¹ MAHÈ DE BOISLANDELLE, Henri (1998), *Dictionnaire de gestion : vocabulaire, concepts et outils*, Economica, Paris.

² BÉCOUR, Jean-Claude et BOUQUIN, Henri (1996), « *Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité* », 2e éd., Economica, Paris.p.112.

³ TAHON, Christian (2003), « *Évaluation des performances des systèmes de production* », Hermès Science Publications, Paris.P31.

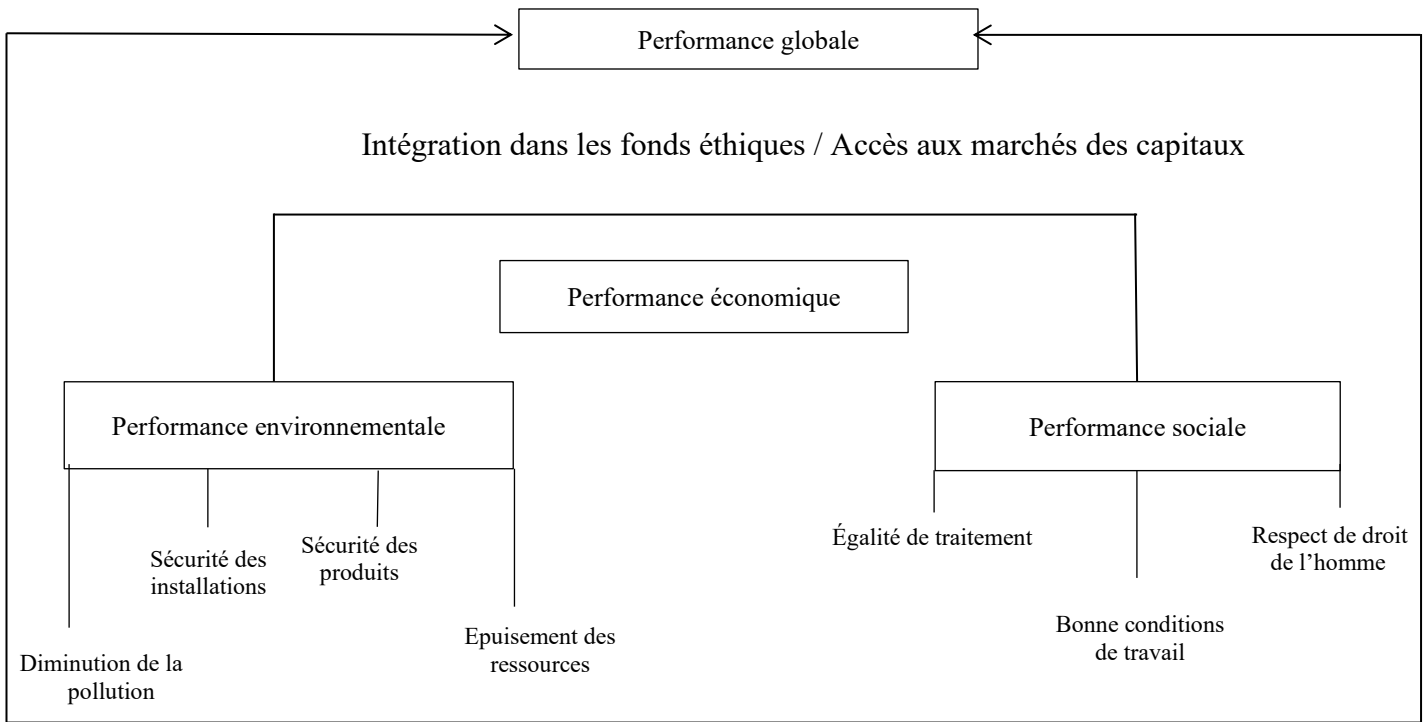
La performance en entreprise est un ensemble complexe de résultats et de comportements qui, une fois mesurés et analysés, fournissent une image complète de l'état et de la direction d'une organisation. La littérature distingue plusieurs typologies de la performance, allant de la dimension financière classique à une approche plus globale intégrant l'ensemble des parties prenantes.

2.1. La performance globale¹

La performance globale désigne la capacité d'une organisation à atteindre ses objectifs sur l'ensemble de ses activités. Elle ne se réduit pas à une simple mesure financière, comme cela a longtemps été le cas. Elle repose désormais sur un ensemble d'indicateurs variés : productivité, efficience, niveau de qualité, satisfaction des clients, résultats financiers et pérennité des pratiques.

Cette approche multidimensionnelle intègre plusieurs dimensions indissociables : économique, sociale, financière et environnementale. L'évaluation de cette performance globale offre aux dirigeants une vision synthétique du fonctionnement de l'entreprise. Elle met en lumière les atouts à renforcer et les axes de progrès à corriger

¹ VERVEINE CONSULTING (2025), « Définition - performance globale », [en ligne] *Verveine Consulting*, <https://verveineconsulting.com/definition-performance-globale/>, [consulté le 22/04/2026 à ...].

Figure N°09 : Performance globale

- Diminution des coûts directs (diminution de gaspillage)
- Diminution des risques d'accidents et juridiques
- Image/ Gain de parts de marché
- Opportunité de création de nouveaux produits.
- Diminution de probabilité d'occurrence d'événement spectaculaire (grèves, boycotts)
- Augmentation de la motivation des employés
- Facilité de recrutement de cadres

Source : REYNAUD, Emmanuelle (2003), « Développement durable et entreprise : vers une relation symbiotique ? », Actes de la Journée AIMS, Atelier Développement Durable, ESSCA Angers, 15 mai 2003, p. 10.

2.2. La performance économique

La performance économique se lit dans les résultats comptables de l'entreprise, particulièrement les soldes intermédiaires de gestion. Elle se mesure avant tout par la rentabilité, le bénéfice réalisé une fois les coûts déduits des revenus, qui dépend elle-même de l'avantage concurrentiel de l'entreprise sur son marché, qu'il repose sur des prix compétitifs ou sur une offre différenciée.

2.3. Performance sociale

La performance sociale est définie comme étant « la traduction effective dans la pratique des objectifs sociaux d'une institution, conformément aux valeurs sociales reconnues. Ces objectifs sont notamment de servir durablement un nombre croissant de pauvres et d'exclus,

*d'améliorer la qualité et l'adéquation des services financiers, d'améliorer la situation économique et sociale des clients et de garantir la responsabilité sociale envers les clients, les employés, la communauté servie et l'environnement. »*¹

La performance sociale désigne la capacité d'une organisation à réaliser concrètement ses missions sociales. Cela signifie notamment : offrir des services adaptés aux populations défavorisées, améliorer durablement leurs conditions de vie, et agir de manière responsable envers ses clients, ses employés et son environnement.

2.4. La performance humaine

La performance globale d'une entreprise ne se limite pas aux résultats financiers : elle intègre aussi les dimensions sociales et humaines, en s'appuyant sur les compétences, l'initiative, l'autonomie et l'engagement des collaborateurs, soutenus par une culture organisationnelle forte pour assurer une réussite durable et équilibrée.

2.5. Performance financière

Selon Martory « *la performance financière décrit l'efficacité dans la mobilisation et l'emploi des ressources financières. Par exemple, les progrès dans la gestion de la trésorerie ou de meilleurs placements peuvent expliquer à eux seuls un accroissement du résultat* »².

La performance financière repose sur l'analyse des résultats comptables et boursiers. Les gestionnaires surveillent les coûts, les marges, l'endettement (à maintenir faible) et l'autofinancement (à maximiser).

Les indicateurs clés sont : le résultat par action, le ROE (retour sur capitaux propres), les flux de trésorerie disponibles, le ROA (rendement des actifs) et le ROI (retour sur investissement). S'y ajoutent le taux de rentabilité, le besoin en fonds de roulement, le cycle d'exploitation et les délais clients-fournisseurs.

2.6. La performance commerciale

La performance commerciale se définit comme le niveau d'efficacité, d'efficience et de durabilité des pratiques de vente et de marketing. Elle se mesure à la fois par des indicateurs de résultats immédiats (chiffre d'affaires, part de marché, rentabilité commerciale) et par des indicateurs qualitatifs de création de potentiel (image de marque, fidélisation des clients)³.

¹DUCASSY, Isabelle et MONTANDRAU, Sylvie (2015), « Performance sociale : quelle influence de l'actionnaire ? », *Gestion 2000*, n° 121, pp112.

² MARTORY, Bernard et al. (2008), *Piloter les performances RH*, Liaisons, Reuil-Malmaison, p23.

³ CAPPELLETTI, Laurent (2008), « Vers un contrôle de gestion intégré à la fonction commerciale : cas d'expérimentation », *Management & Avenir*, n° 16, pp. 156-173.

2.7. La performance opérationnelle

La performance opérationnelle désigne la capacité d'une organisation à utiliser ses ressources de manière optimale pour atteindre ses objectifs de production. Elle mesure l'efficacité avec laquelle l'entreprise transforme ses intrants (matières premières, temps, compétences) en extrants de qualité (produits, services).

Contrairement à la performance financière qui se concentre sur les résultats comptables, la performance opérationnelle examine les mécanismes internes qui génèrent ces résultats. Elle constitue le socle de la compétitivité durable.

Les piliers de l'efficacité opérationnelle sont au nombre de quatre :

- La productivité : maximiser le rendement des équipes et des équipements tout en préservant la qualité ;
- La qualité : garantir des produits conformes aux attentes des clients ;
- La flexibilité : développer la capacité d'adaptation rapide aux évolutions du marché ;
- L'amélioration continue : optimiser constamment les processus pour maintenir l'avantage concurrentiel.

2.8. Les dimensions de la performance¹

La mesure de la performance varie selon les acteurs concernés. Chaque partie prenante a sa propre perception :

- Le dirigeant : la performance est la compétitivité ou la rentabilité ;
- L'actionnaire : la performance est la valorisation de l'action et les dividendes ;
- Le client : la performance est la satisfaction et la valeur perçue du produit.

Au-delà de cette diversité de perceptions, on distingue généralement deux grandes dimensions de la performance : la performance interne et la performance externe:²

¹ DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris. P173-175

² DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris. P173-175

Tableau N° 03 : La comparaison entre la performance interne et la performance externe.

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

Source DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris. P173.

3. La mesure de la performance

Un principe fondamental en gestion veut que l'on ne puisse piloter ce que l'on ne mesure pas. La mesure de la performance est donc une étape préalable et indispensable au pilotage. Elle fournit les données nécessaires pour évaluer la situation présente, détecter les écarts et, ensuite, déclencher les actions correctives.

3.1. Système de mesure de la performance

KHEMAKHEM définit que : « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à associer des actions positives ou négatives à ce comportement « responsable » des membres de l'entreprise »¹. La mesure de la performance sert à la fois à vérifier l'atteinte des objectifs et à sanctionner (ou récompenser) les comportements des membres de l'organisation.

3.2. Les axes de mesure de performance

Un axe de mesure de la performance est une perspective ou une dimension stratégique choisie par une organisation pour évaluer, piloter et améliorer ses résultats. Il représente un

¹ KHEMAKHEM, Afef (2012), *Le contrôle de gestion et la performance*, Dunod, Paris, p. 60.

angle d'analyse spécifique qui permet de traduire la stratégie globale en objectifs opérationnels et en indicateurs mesurables. Caractérisant les principales des axes : ¹

3.2.1. Axe clients

La satisfaction du client est essentielle à la survie de l'entreprise. Dans un marché mondialisé, le client peut comparer les offres et choisir en connaissance de cause. L'entreprise ne doit plus produire ce qu'elle sait faire, mais ce que les clients attendent réellement. Elle doit anticiper leurs besoins, les fidéliser et leur proposer des produits personnalisés à un juste prix.

3.2.2. Axe personnel

La réactivité de l'entreprise dépend de l'implication de ses employés. Trois dimensions sont essentielles :

- Motivation et fidélisation : l'engagement des collaborateurs est indispensable pour innover et améliorer le service client.
- Responsabilisation et apprentissage collectif : l'autonomie et la prise de décision à tous les niveaux renforcent la réactivité.
- Reconnaissance et confiance : les organisations performantes reconnaissent l'investissement de chacun et partagent les informations stratégiques.

3.2.3. Axe public et développement durable

La réussite économique ne peut ignorer les impacts éthiques, sociaux et environnementaux. L'opinion publique surveille les questions d'environnement, de santé et de droits des travailleurs. L'entreprise doit auditer régulièrement sa conformité aux règles, en interne comme chez ses partenaires. La réduction des coûts ne justifie pas des risques humains ou écologiques.

3.2.4. Axe processus internes

L'adoption d'une approche processus orientée client a profondément transformé la perception de l'organisation. Le passage d'une structure verticale et hiérarchique à une organisation horizontale et responsabilisée ouvre de nouvelles perspectives en matière d'amélioration continue. La mesure de la performance devient accessible à tous et s'impose comme un outil incontournable de pilotage.

¹ FERNANDEZ Alain, « les nouveaux tableaux de bord des managers », 5ème édition EYROLLES, 2011, pp 125-126.

3.2.5. Axe partenaires

Le phénomène d'externalisation et de recentrage sur le cœur de métier a considérablement renforcé l'importance des relations avec les partenaires. Des activités stratégiques sont désormais confiées à des sous-traitants, jugés plus compétents ou mieux dotés en ressources adaptées. Dans ce contexte, la performance globale de l'entreprise est étroitement liée à la performance de l'ensemble de sa chaîne de sous-traitance.

3.2.6. Axe système d'information

Le système d'information constitue la clé de voûte de l'entreprise intégrée. La pertinence et la qualité des informations échangées, depuis le client jusqu'au dernier fournisseur, conditionnent la viabilité de l'ensemble. Sans un système d'information performant, l'orientation client et la réactivité de l'organisation restent des objectifs difficilement atteignables.

4. Indicateurs de mesure de performance

Selon LORENO « *un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat.* »¹

D'après BERRAH « *Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui exprime l'efficacité et ou l'efficience de tout ou partie d'un système par rapport à une norme, un plan déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie de l'entreprise.* »²

Donc, l'indicateur n'est pas forcément limité à une valeur chiffrée. Il peut revêtir différentes formes informationnelles, dès lors qu'il remplit l'une des deux fonctions essentielles qui lui sont attribuées : orienter l'action ou évaluer les résultats obtenus. Il peut donc s'exprimer sous forme d'appréciation qualitative, de réponse binaire (oui/non), de représentation graphique ou de toute autre modalité pertinente d'information.

¹ LORINO, P, « Méthodes et pratiques de la performance », édition d'organisation, 3e édition, Paris, 2003, P130.

² BERRAH, L (2002), « L'indicateur de performance », édition Cépaduès, Toulouse, 2002, P76

4.1. Classification des indicateurs

4.1.1. Guerra distingue deux catégories d'indicateurs selon leur nature :¹

➤ Indicateurs de suivi

Ils visent à mesurer l'évolution et à faciliter la mise en place d'actions correctives. Leur rôle est de conférer à l'entreprise une capacité d'anticipation ou de réaction au moment opportun.

➤ Indicateurs de résultat

Ce sont des mesures établies a posteriori, qui permettent de vérifier si les objectifs prédéfinis ont été atteints ou non. Ils servent d'outil de formalisation et de contrôle des objectifs

4.1.2. Les indicateurs peuvent être également distingués selon leur usage :²

➤ Indicateurs de reporting

Ils servent à informer la hiérarchie des performances obtenues et du niveau de réalisation des objectifs. Ils correspondent le plus souvent à des indicateurs de résultat.

➤ Indicateurs de pilotage

Ils sont utilisés pour suivre l'action en cours ou pour garder un regard régulier sur des domaines jugés sensibles. Ils peuvent relever aussi bien du suivi que du résultat, selon le contexte.

4.3. Les indicateurs financiers et non financières

Pour être efficace, un indicateur de performance doit respecter plusieurs qualités essentielles :³

- Pertinence : Utilité réelle pour la prise de décision ;
- Cohérence : Alignement avec les objectifs stratégiques ;
- Fiabilité : Stabilité et reproductibilité de la mesure ;
- Disponibilité : Accessibilité de l'information en temps utile ;
- Validité interne : Adéquation entre l'outil et l'objet mesuré ;
- Validité externe : Capacité de généralisation et de comparaison ;

4.3.1. Indicateur financier ⁴

Les indicateurs financiers constituent le socle traditionnel des systèmes de mesure de la performance. Ils reposent sur les données issues de la comptabilité générale et de la gestion

¹ GUERRA.F(2007), «Pilotage stratégique de l'entreprise», Edition de Bouek Université, Bruxelles, p 89- 90

² Idem, p 90

³ AUGÉ, Bernard et NARO, Gérald, « Mini manuel de contrôle de gestion », 2e édition, Dunod, Paris, 2011, P200.

⁴ MOONCARD (2025), « Indicateur financier : quels sont les KPI à suivre ? », [enligne] Mooncard, <https://www.mooncard.co/fr/cas-usage/depenses-entreprise/budget-entreprise/reporting-financier/indicateur-financier>, [consulté le 22/04/2026 à ...].

financière. Ittner et Larcker (1998) ont montré empiriquement que les entreprises qui intègrent des mesures non financières dans leurs systèmes de contrôle obtiennent de meilleures performances financières à long terme.¹

Tableau N° 04 : Récapitulatif des principaux indicateurs financiers

Indicateur	Formule de calcul	Interprétation
Chiffre d'affaires (CA)	Σ ventes de biens et services	Volume d'activité global
Marge brute	$(CA - \text{Coût des ventes}) / CA \times 100$	Part du CA couvrant les charges indirectes
EBITDA	Résultat d'exploitation + Dotations amort. et prov.	Capacité bénéficiaire avant charges financières et fiscales
ROE (Return on Equity)	$\text{Résultat net} / \text{Capitaux propres} \times 100$	Rentabilité des fonds apportés par les actionnaires
ROA (Return on Assets)	$\text{Résultat net} / \text{Total actif} \times 100$	Rentabilité de l'ensemble des actifs déployés
ROCE	$\text{EBIT} / \text{Capitaux employés} \times 100$	Rentabilité des capitaux investis dans l'activité
Liquidité générale	Actif courant / Passif courant	Capacité à honorer les dettes à court terme (> 1 favorable)
BFR	Stocks + Créances clients – Dettes fournisseurs	Besoins de financement du cycle d'exploitation
Délai moyen client	$(\text{Créances clients} / \text{CA TTC}) \times 360$ jours	Durée moyenne de règlement accordée aux clients

Source : Élaboration personnelle d'après VERNIMMEN, QUIRY & LE FUR (2022) et le modèle DuPont (1919).

4.3.2. Les indicateurs non financiers

Les indicateurs financiers restent utiles pour mesurer la rentabilité, mais ils sont insuffisants pour apprécier la performance globale. Il est donc nécessaire d'intégrer des indicateurs non financiers, choisis pour leur capacité à refléter la mise en œuvre de la stratégie. Les indicateurs non financiers présentent des avantages spécifiques :²

²HORNGREN, Charles et al. (2009), Contrôle de gestion et gestion budgétaire, 4e éd., Pearson, Paris, p. 40.

- Ils sont davantage alignés sur la stratégie de l'organisation ;
- Ils peuvent constituer de bons indicateurs prédictifs des performances financières futures ;
- Ils contribuent à améliorer la performance des responsables en garantissant une évaluation plus transparente de leurs actions.

Les indicateurs non financiers sont généralement regroupés selon quatre axes :¹

- Axe client : taux de satisfaction, taux de fidélisation, nombre de réclamations, taux de livraison à l'heure ;
- Axe processus internes : taux de rebut, taux de panne, productivité horaire, durée moyenne de traitement ;
- Axe apprentissage organisationnel (RH) : taux d'absentéisme, turnover, heures de formation par salarié ;
- Axe environnemental (RSE) : consommation d'énergie par unité produite, taux d'émissions de CO₂, taux de recyclage des déchets.

La complémentarité des indicateurs financiers et non financiers pour une mesure multidimensionnelle de la performance :

La mesure de la performance ne peut reposer uniquement sur une seule catégorie d'indicateurs. Les indicateurs financiers, tels que le chiffre d'affaires, la marge, le résultat net ou le retour sur investissement, fournissent une vision des résultats économiques et financiers de l'entreprise. Toutefois, ils ne reflètent pas les processus internes, la satisfaction des clients ni l'efficacité opérationnelle. C'est pourquoi les indicateurs non financiers, comme le taux d'absentéisme, le TRS, le taux de panne ou les délais de livraison, sont nécessaires pour appréhender les leviers de création de valeur sur le long terme.

Les indicateurs financiers et non financiers ne sont donc pas réservés à un seul type de performance. Ils peuvent être mobilisés conjointement pour évaluer l'ensemble des dimensions de la performance d'une organisation : économique, sociale, opérationnelle, commerciale, environnementale, etc.

Ainsi, pour illustrer cette complémentarité :

¹RABIA, Lamia (2025), Chapitre II : Dynamique de pilotage de la performance de l'entreprise, Support de cours, ESGEN.

- La performance opérationnelle peut être mesurée à la fois par le TRS (indicateur non financier) et par le coût unitaire de production (indicateur financier) ;
- La performance sociale peut s'apprécier par le taux d'absentéisme (non financier) et par le coût des formations (financier) ;
- La performance commerciale peut être évaluée par le taux de fidélisation des clients (non financier) et par la marge commerciale (financier).

En définitive, le choix d'un indicateur financier ou non financier dépend davantage de ce que l'on cherche à mesurer et de la manière dont on souhaite le faire, plutôt que du type de performance visé. Une approche intégrée, combinant les deux catégories d'indicateurs, apparaît indispensable pour obtenir une vision globale et équilibrée de la performance de l'entreprise.

5. Définitions et concepts de pilotage performance

Après avoir présenté les indicateurs de mesure de la performance, il convient à présent d'en préciser les fondements conceptuels et les mécanismes de pilotage qui en assurent l'opérationnalité.

5.1. Définition

Selon Lorino (1998), considère que : « *piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre ensemble : à agir ensemble de manière performante ; à agir ensemble de manière de plus en plus performante* »¹.

Le pilotage de la performance consiste à évaluer le niveau d'atteinte d'un objectif, la concrétisation d'une stratégie ainsi que la réalisation d'un travail ou d'une activité.² Il mesure en permanence les dérives qui pourraient conduire à des écarts par rapport aux prévisions et permet de faire le lien entre ces mesures et les actions correctives à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise³.

¹ LORINO, Philippe (2003), « Méthodes et pratiques de la performance », 3e éd., Éditions d'Organisation, Paris.p02

² MASANOVIC, Serge, « Le pilotage de la performance : essai de définition », http://www.finyear.com/Le-pilotagede-la-performance-essai-de-definition_a14902.html, [dernière consultation : 08/03/2016 à 11h12].

³ NOIROT, Philippe et WALTER, Jacques (2010), *Contrôle interne*, AFNOR, Paris., p 33.

La conduite du contrôle budgétaire et de l'analyse des écarts ne saurait se réduire à un dispositif unique ; elle doit s'articuler selon trois niveaux de pilotage :¹

- Niveau opérationnel : pilotage réactif et quotidien. Il consiste à comparer les résultats aux standards et à corriger immédiatement les écarts pour assurer la conformité des tâches ;
- Niveau tactique (managérial) : pilotage à moyen terme. Il consiste à ajuster les ressources (financières, humaines, techniques) pour respecter les objectifs quantitatifs de coûts et de délais, dans une logique de gestion active ;
- Niveau stratégique : pilotage prospectif et transformant. Il vise à atteindre les objectifs à long terme, à corriger les écarts majeurs et, si nécessaire, à réviser la stratégie ou à restructurer l'organisation.

Pour parvenir à des niveaux de compétitivité élevés, la société attache une importance primordiale à la gestion de la performance, étant donné que cette procédure de gestion de la performance lui offre : ²

- L'alignement des objectifs, c'est s'assurer que chaque action contribue vraiment aux buts stratégiques de l'entreprise ;
- L'optimisation des ressources consiste à repérer ce qui est mal utilisé pour mieux redéployer les moyens là où ils sont utiles ;
- Mesurer le progrès, c'est disposer d'indicateurs concrets qui disent si l'on avance vers les résultats visés ;
- L'amélioration continue, c'est partir des forces et des faiblesses détectées pour gagner en efficacité et en innovation ;
- Prendre des décisions informées, c'est s'appuyer sur des données fiables plutôt que sur des impressions, pour limiter les risques.

5.2. Le cycle de pilotage (modèle PDCA)

Le pilotage de la performance s'inscrit dans un cycle vertueux souvent assimilé au modèle PDCA (*Plan-Do-Check-Act*) de Deming (1986). Ce cycle est composé de cinq étapes interdépendantes :

¹ **RABIA, Lamia** (s.d.), *Chapitre II : Dynamique de pilotage de la performance de l'entreprise*, Support de cours, ESGEN (École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique), p 27.

² Idem

- Planification : définition des objectifs SMART, déclinaison en plans d'action et budgétisation. Anthony (1965) définit cette étape comme le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées efficacement pour atteindre les objectifs de l'organisation ;¹
- Exécution : mise en œuvre des actions planifiées par les différentes unités opérationnelles ;
- Mesure : collecte, traitement et synthèse des données permettant de qualifier l'état d'avancement par rapport aux objectifs ;
- Analyse des écarts : comparaison des réalisations aux prévisions, identification des dérives significatives et compréhension de leurs causes ;
- Décision corrective : actions correctives visant à ramener la trajectoire vers les objectifs, ou révision des objectifs si les circonstances l'exigent.

Tableau N° 5 : Le cycle PDCA de pilotage de la performance

Phase	Description	Outils mobilisés
PLAN	Définition des objectifs, planification et budgétisation	Budget prévisionnel, plan stratégique, objectifs SMART
DO	Exécution des actions planifiées par les unités opérationnelles	Procédures, feuilles de route, plans d'action
CHECK	Mesure et suivi des résultats via les indicateurs définis	Tableaux de bord, reporting, KPI
ACT	Analyse des écarts et prise de décisions correctives	Analyse des écarts, réunions de revue, actions correctives

Source : élaboré par nos soins à partir de SOKOVIC, M., PAVLETIC, D. et PIPAN, K. K. (2010), « Quality Improvement Methodologies – PDCA Cycle, RADAR Matrix, DMAIC and DFSS », *Journal of Achievements in Materials and Manufacturing Engineering*, vol. 43, n° 1, pp. 476-483.

6. Les étapes clés pour un pilotage budgétaire efficace

Le pilotage de la performance repose sur une démarche structurée intégrant la planification stratégique, le suivi des indicateurs financiers et le contrôle de gestion. Il vise à optimiser l'utilisation des ressources, à analyser les écarts entre prévisions et réalisations, et à orienter les décisions afin d'améliorer la rentabilité et assurer la création de valeur à long terme.

¹MALO, Jean-Louis et MATHÉ, Jean-Charles (2000), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Éditions d'Organisation, Paris, p. 141.

6.1. Étape 1 : Diagnostic et préparation des données

La première étape consiste à dresser un état des lieux complet de la situation de l'organisation. Elle mobilise l'ensemble des informations disponibles données comptables, résultats opérationnels, indicateurs de satisfaction client, afin d'identifier les zones de force et les zones de dysfonctionnement.

6.2. Étape 2 : Définition des objectifs et sélection des indicateurs

Une fois le diagnostic des données réalisé, cette deuxième étape consiste à traduire la stratégie en objectifs opérationnels et à choisir les indicateurs pertinents pour les mesurer. Les objectifs doivent être formulés selon la méthode SMART (spécifique, mesurable, atteignable, réaliste et temporellement définis (critères SMART : Specific, Measurable, Achievable, Relevant, Time-bound)) afin de garantir leur opérationnalité.¹

La sélection des indicateurs repose sur une approche équilibrée : des indicateurs financiers (marge, coût de revient, résultat opérationnel) sont complétés par des indicateurs non financiers (taux d'absentéisme, délais de livraison, qualité des produits) qui rendent compte des leviers de performance.²

Cette articulation entre objectifs et indicateurs permet de créer un tableau de bord cohérent, où l'analyse des écarts budgétaires pourra ensuite expliquer les résultats et orienter les actions correctives.

6.3. Étape 3 : Construction des outils de mesure

Cette étape vise à matérialiser le pilotage à travers des outils adaptés aux besoins de chaque niveau de décision. Elle distingue deux architectures complémentaires : les tableaux de bord opérationnels pour le suivi quotidien et mensuel, et les tableaux de bord prospectifs pour l'anticipation stratégique.

Le choix des outils dépend de la taille et de la maturité digitale de l'entreprise. Les PME peuvent débiter avec des tableurs structurés (Excel) ou des solutions Business Intelligence accessibles (Power BI), tandis que les ETI et grands groupes privilégient des ERP intégrés et

¹ **QUESSY, Lorraine** (2025), « Optimisez le pilotage de la performance de votre entreprise », [en ligne] *Buddl.io*, <https://www.buddl.io/post/optimisez-le-pilotage-de-la-performance-de-votre-entreprise>, [consulté le 21/03/2026 à 9.36].

² **BARILLOT, Pascal** (2001), « Pilotage de la performance et stratégie d'entreprise : l'exemple du Tableau de Bord Prospectif », *Gestion 2000*, vol. 18, n° 1.

des plateformes avancées (Tableau, SAP, Metabase) permettant l'automatisation des flux et la consolidation multi-sociétés.¹

La construction respecte des principes d'ergonomie : visualisation claire (graphiques, code couleur), données organisées par priorité, et limitation à une page pour favoriser la lisibilité. La périodicité du reporting est calibrée selon l'objet du pilotage : hebdomadaire pour la trésorerie, mensuelle pour la rentabilité, trimestrielle pour la stratégie.

6.4. Étape 4 : Suivi, analyse des écarts et ajustement

Cette étape transforme les données en décisions actionnables à travers un cycle de pilotage continu. Elle débute par la mesure régulière des performances réelles et leur comparaison aux objectifs prévisionnels, permettant de calculer les écarts en valeur absolue et en pourcentage.

L'analyse des écarts distingue les écarts favorables des écarts défavorables et en identifie les causes (méthode des 5 pourquoi). Elle diffère selon le niveau de pilotage : le pilotage financier opérationnel privilégie des actions correctives immédiates (réduction des dépenses, accélération des encaissements), tandis que le pilotage de la performance financière engage des réorientations stratégiques (réallocation des ressources, innovation).²

Le cycle se clôt par la décision et le retour d'expérience : formalisation des actions, responsabilisation des centres concernés, et capitalisation des apprentissages pour améliorer les prévisions futures.³

6.5. Étape 5 : Amélioration continue et évolution du système

Le système de pilotage n'est pas figé : il doit évoluer en permanence pour s'adapter aux changements de l'environnement et aux nouvelles priorités stratégiques. Cette démarche d'amélioration continue constitue la cinquième et dernière étape du cycle de pilotage de la performance.

Pour parvenir à des niveaux de compétitivité élevés, l'organisation attache une importance primordiale à la gestion de la performance, car cette procédure lui offre notamment :

¹ **BOULAHIA, Otmane** (2026), « Guide complet du pilotage financier PME (2026) », [en ligne] *FinSight*, <https://finsight.zineinsight.com/pilotage-financier-pme>, [consulté le 21/03/2026 à 10.10].

² **EDC PARIS** (2026), « Pilotage financier : définition, leviers et outils stratégiques pour l'entreprise », [en ligne] *EDC Paris Business School*, <https://www.edcparis.edu/fr/blog/pilotage-financier-definition-leviers-et-outils-strategiques-pour-lentreprise>, [consulté le 21/03/2026 à 11.45].

³ **MICHEL, Camille** (2019), « *Le Balanced Scorecard comme système de pilotage de la performance* » : le cas de la PME Any Green, Mémoire de Master, Louvain School of Management, Louvain-la-Neuve, p 12

- L'alignement des objectifs : s'assurer que chaque action contribue vraiment aux buts stratégiques de l'entreprise ;
- L'optimisation des ressources : repérer ce qui est mal utilisé pour mieux redéployer les moyens là où ils sont utiles ;
- La mesure du progrès : disposer d'indicateurs concrets qui disent si l'on avance vers les résultats visés ;
- L'amélioration continue : partir des forces et des faiblesses détectées pour gagner en efficacité et en innovation ;
- La prise de décisions informées : s'appuyer sur des données fiables plutôt que sur des impressions, pour limiter les risques.

7. L'outil de pilotage de performance ¹

Les outils de pilotage, sont des instruments qui aident l'entreprise à mieux comprendre et suivre sa performance, qu'ils soient financiers ou non financiers, afin de mesurer les résultats et d'orienter les actions des managers.

Les outils de pilotage peuvent être classés en deux grandes catégories : les outils classiques et les outils modernes. Les outils classiques, utilisés dans le contrôle de gestion traditionnel, regroupent principalement les outils prévisionnels, les outils d'appui à la décision et les outils de suivi de la réalisation.

Les entreprises ont progressivement constaté que les indicateurs financiers seuls ne suffisent plus pour assurer un pilotage efficace de la performance. C'est dans ce contexte que les tableaux de bord et le Balanced Scorecard se sont développés, afin d'apporter une vision plus globale du fonctionnement de l'entreprise. Ces outils ne se limitent pas aux résultats financiers, mais intègrent également les dimensions opérationnelles et stratégiques de la performance.

Malgré des contextes économiques différents entre la France et les États-Unis, les critiques adressées aux indicateurs financiers traditionnels restent similaires. Plusieurs limites peuvent être relevées :

¹ LÖNING, Hélène, MALLERET, Véronique, MÉRIC, Jérôme, PESQUEUX, Yvon, CHIAPELLO, Ève, MICHEL, Daniel et SOLÉ, Andréu (2008), Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques, 3e éd., Dunod, Paris.pp159-162

- leur faible dimension opérationnelle, car ils ne permettent pas toujours d'identifier les causes réelles des écarts ou des contre-performances en l'absence d'indicateurs liés aux activités de terrain ;
- leur caractère rétrospectif, puisqu'ils mettent souvent en évidence des problèmes déjà installés, ce qui réduit les possibilités d'intervention rapide ;
- leur orientation vers le court terme, qui peut conduire les entreprises à négliger certains investissements stratégiques ou projets créateurs de valeur à long terme.

La nécessité de faire évoluer les outils de pilotage ne concerne pas uniquement les dirigeants. Les investisseurs et les différentes parties prenantes expriment également un besoin croissant d'informations plus complètes, dépassant le simple cadre du reporting financier traditionnel pour intégrer l'ensemble des dimensions de la gestion et de la performance.

Dans un environnement marqué par l'incertitude et les transformations rapides, les outils modernes de pilotage doivent désormais répondre à trois exigences principales :

- être anticipatifs afin de détecter les risques et opportunités en amont ;
- être explicatifs pour faciliter la compréhension des causes des écarts ;
- être orientés vers l'action afin de soutenir la prise de décision et la mise en œuvre des actions correctives.

7.1. Les outils modernes de pilotage reposent sur deux dimensions essentielles

D'une part, ils adoptent une logique prospective basée sur les scénarios et les indicateurs avancés (leading indicators), permettant de détecter les signaux faibles et d'anticiper les évolutions futures. Le carnet de commandes, par exemple, est plus pertinent que le chiffre d'affaires réalisé car il reflète l'activité à venir. Cette approche favorise la réactivité et la prise de décision rapide.

D'autre part, ces outils ont une fonction explicative, visant à comprendre les causes des résultats. Des méthodes comme le diagramme d'Ishikawa, la méthode ABC (inducteurs de coûts) ou encore la démarche OVAR permettent d'identifier les facteurs clés de performance et les relations de causalité. Elles s'appuient souvent sur le principe de Pareto pour se concentrer sur les causes les plus influentes.

Ainsi, les outils de pilotage modernes ne se limitent plus à mesurer la performance, mais deviennent de véritables instruments d'analyse, d'anticipation et d'aide à la décision.

7.2. Diagramme d'Ishikawa ¹

7.2.1. Définition

Le diagramme d'Ishikawa, aussi appelé diagramme en arêtes de poisson ou diagramme causes-effets, est un outil visuel utilisé pour identifier et regrouper les causes possibles d'un problème donné. Il a été conçu à l'origine dans le domaine industriel pour améliorer la qualité, mais il est aujourd'hui employé dans plusieurs secteurs, y compris la santé et le contrôle de gestion.

L'originalité de cet outil est qu'il ne se limite pas aux causes apparentes. Il pousse à explorer systématiquement plusieurs familles de causes, ce qui permet de mieux comprendre pourquoi un problème se produit.

7.2.2. Objectif principal

L'objectif de cet outil est de **dépasser l'analyse superficielle d'un problème**. Au lieu de s'arrêter à la première cause évidente, le diagramme pousse à explorer systématiquement plusieurs catégories de facteurs. Il permet ainsi d'avoir une vision plus complète des origines d'un dysfonctionnement avant de décider des actions correctives.

7.2.3. La méthode des « 5M »

La classification la plus courante des causes repose sur cinq catégories principales, appelées les « 5M ». Chaque « M » correspond à une famille de facteurs possiblement à l'origine du problème étudié :

Ces catégories peuvent être adaptées selon le contexte de l'étude (santé, services, production, contrôle de gestion). Il arrive d'ajouter un sixième « M » (Mesure ou Management) pour enrichir l'analyse.

7.2.4. Étapes de construction

La construction d'un diagramme d'Ishikawa suit généralement cinq étapes simples :

1. Définir précisément le problème (l'effet) et le placer à droite de la feuille ;
2. Tracer l'axe central (colonne vertébrale) qui mène au problème ;
3. Déterminer les grandes familles de causes (les branches principales) adaptées au sujet ;

¹ BOUAITI, E., ZIDOUH, S., BOUFARESS, A., KESOUATI, J., ELKAFSSAOUI, S., MRABET, M. et BELYAMANI, L. (2016), « Proposition d'un diagramme d'Ishikawa pour évaluer la satisfaction des patients consultant aux urgences », *Revue d'Épidémiologie et de Santé Publique*, vol. 64, n° S137-S161, p. S140.

4. Rechercher et ajouter les causes spécifiques pour chaque famille, en remontant du plus général au plus détaillé ;
5. Analyser le diagramme obtenu pour prioriser les causes à traiter (souvent à l'aide d'outils complémentaires comme le diagramme de Pareto).

7.2.5. Avantage et limites de digramme d'Ishikawa

Le diagramme d'Ishikawa présente plusieurs forces, mais il comporte également certaines faiblesses qu'il convient de connaître pour l'utiliser correctement. Le tableau ci-dessous résume les principaux avantages et limites de cet outil.

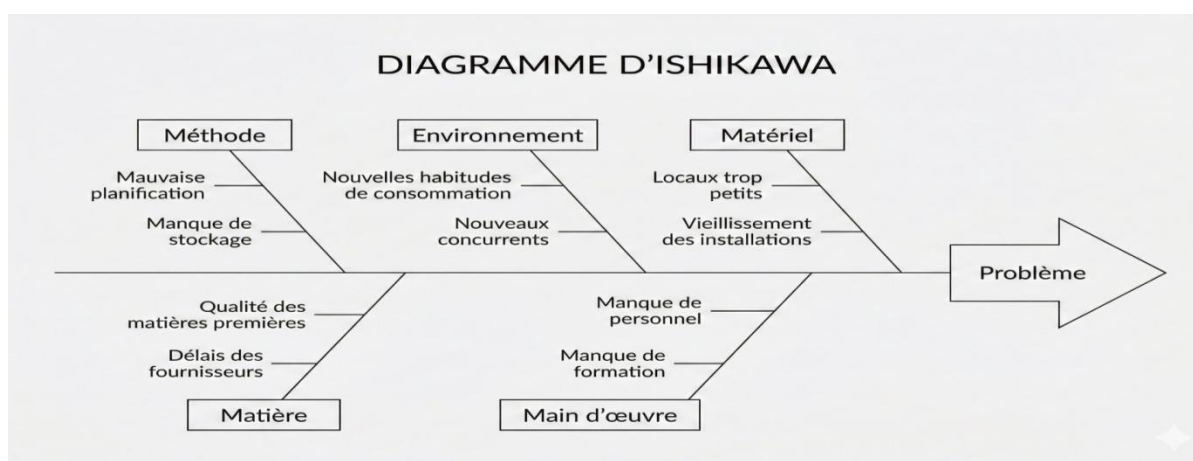
Tableau N° 06 : Avantage et limites de digramme d'Ishikawa

Avantages	Limites
Permet une vision synthétique et collective des causes d'un problème	Ne hiérarchise pas automatiquement les causes (toutes semblent avoir la même importance).
Favorise la participation des acteurs de terrain.	Les causes listées reposent souvent sur des avis subjectifs ; elles doivent être validées par des données.
Structure la réflexion et évite de passer à côté de facteurs importants.	Il ne donne pas de solutions, seulement une grille d'analyse

Source : élaboré par nos soins

La figure ci-dessous présente un exemple type de diagramme causes-effets, également appelé « diagramme en arêtes de poisson » en raison de sa forme caractéristique.

Figure N°10 : Exemple de diagramme d'Ishikawa



Source : **CNITAAT** (2025), « Diagramme d'Ishikawa : définition et méthode », [en ligne] Cnitaat, <https://www.cnitaat.fr/diagramme-dishikawa-definition-et-methode/>, [consulté le 08/05/2026 à 6h20].

8. Les tableaux de bord

Le tableau de bord se définit comme « *un instrument qui reprend les informations indispensables pour les filtrer et les présenter de façon claire et synthétique aux décideurs concernés* ». ¹

Selon GUEDJ, il s'agit d'« *un ensemble d'indicateurs essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise* ». ²

8.1. Les fonctions du tableau de bord

Un tableau de bord remplit cinq fonctions essentielles : ³

- Fonction d'alerte : signaler rapidement les dérives et écarts par rapport aux objectifs fixés ;
- Fonction de diagnostic : permettre l'identification des causes des dysfonctionnements constatés ;
- Fonction de communication : diffuser les informations de performance à l'ensemble des parties prenantes ;
- Fonction de motivation : créer une dynamique d'amélioration continue en rendant les résultats visibles ;
- Fonction de pilotage : soutenir la prise de décision en fournissant une information synthétique et actualisée.

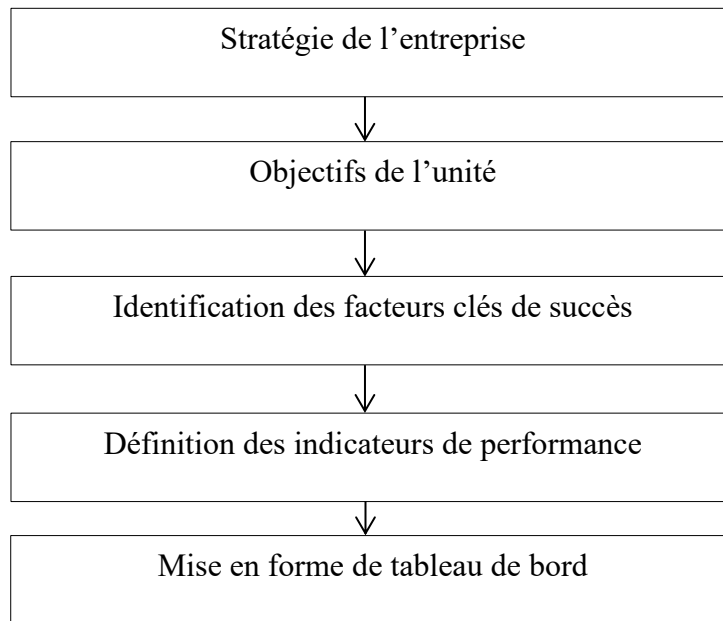
Pour être réellement utile, un tableau de bord doit répondre à cinq exigences : pertinence, fiabilité, actualité, lisibilité et exhaustivité équilibrée. ⁴

¹COUCOUREUX, Michel, CUYAUBÈRE, Thierry et MULLER, Jacques (s.d.), Contrôle de gestion, Collection DCG, Nathan, p. 446.

²GUEDJ, Norbert (2001), Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, Éditions d'Organisation, Paris, p. 285.

³BOURGUIGNON, Annick, MALLERET, Véronique et NORREKLIT, Hanne (2004), « The American Balanced Scorecard versus the French Tableau de Bord: The Ideological Dimension », Management Accounting Research, vol. 15, n° 2, pp. 107-134.

⁴FERNANDEZ, Alain, op. cit., p. 46.

Figure N° 11 : démarche de construction du tableau de bord

Source : CAPPELLETTI, Laurent, BARON, Pascal, DESMAISON, Gilles et RIBIOLLET, Françoise (2014), *Contrôle de gestion*, Dunod, Paris, p. 61.

8.2. Le Tableau de Bord Prospectif (Balanced Scorecard (BSC))

Le Balanced Scorecard (BSC), ou tableau de bord prospectif, est sans doute le modèle de tableau de bord stratégique le plus largement adopté dans le monde. Développé par Robert Kaplan et David Norton à partir de 1992, il repose sur l'idée que la performance d'une organisation ne peut être appréhendée sous le seul angle financier.¹

Le BSC organise les indicateurs de performance autour de quatre perspectives complémentaires, liées par une logique de causalité :

- Perspective financière : Comment nous percevons-nous aux yeux des actionnaires ? (ex : ROE, résultat net, croissance du CA) ;
- Perspective client : Comment sommes-nous perçus par nos clients ? (ex : taux de satisfaction, part de marché, fidélisation) ;
- Perspective processus internes : Dans quels domaines devons-nous exceller ? (ex : délais de production, taux de défauts, innovation) ;

- Perspective apprentissage et développement : Comment allons-nous continuer à nous améliorer ? (ex : formation, rétention des talents, R&D).

Tableau N° 07 : Les quatre perspectives du Balanced Scorecard (tableau de bord prospectif)

Axe	Description	Indicateurs (exemples)
Financier	Mesure la rentabilité et la création de valeur pour l'actionnaire.	ROI, rentabilité financière et économique, EBE, valeur ajoutée, cash flow, BFRE, résultat courant, marge économique, rotation du capital
Client	Évalue la perception, la fidélité et la satisfaction de la clientèle.	Taux de fidélisation, part du CA des nouveaux clients, CA moyen par client, incidents client, valeur à vie, satisfaction, part de marché, concentration clients, efficacité des promotions.
Processus internes	Sert à suivre l'efficacité opérationnelle et la qualité des services.	Temps de traitement, retour sur livraisons, délais de réponse, dossiers traités à temps, coûts et effectifs, qualité du SI, retards.
Apprentissage organisationnel	Rend compte de la capacité à innover et à développer les compétences.	part de marché des produits émergents, CA des nouveaux produits, investissements R&D et formation, fidélisation des salariés, temps de formation, cercles de qualité, salariés dotés d'un tableau de bord personnel.

Source : Elaboré par nos soins à partir de RESSOURCES AUNEGe (s.d.), *Les tableaux de bord : des outils pour décliner la stratégie de l'entreprise*, [enligne] http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/l3_3.pdf, [consulté le 21/03/2026 à 20.46].

8.3. Le Tableau de Bord Budgétaire (Tableau de Bord de Gestion)

Le tableau de bord budgétaire est le principal instrument du contrôle de gestion périodique. Il confronte, à intervalles réguliers (mensuel, trimestriel, annuel), les réalisations financières aux prévisions budgétaires, identifie les écarts significatifs et soutient les décisions d'ajustement de ressources.¹

Ses fonctions principales comprennent :²

- Surveillance des réalisations financières : comparer mensuellement les revenus et charges réels aux prévisions ;

¹BOUQUIN, Henri (2011), *Le contrôle de gestion*, 9e éd., PUF, Paris, pp. 198-215.

²BERLAND, Nicolas et DE RONGÉ, Yves (2013), *Contrôle de gestion*, 2e éd., Pearson, Paris, pp. 187-204.

- Détection des dérives budgétaires : alerter le management sur les dépassements ou sous-réalisations ;
- Responsabilisation financière : rendre chaque responsable comptable de ses engagements budgétaires ;
- Support aux décisions de réallocation des ressources en cours d'exercice ;
- Anticipation du résultat annuel à partir des réalisations cumulées.

8.3.1. Le Tableau de Bord des Coûts et de l'Analyse des Écarts

Ce tableau de bord est au cœur du contrôle de gestion analytique. Il analyse les coûts réels par rapport aux coûts standards et décompose les écarts globaux en sous-écarts précis (sur prix, quantité, temps, taux), permettant d'identifier la source exacte des dépassements ou économies.¹

Tableau N° 08 : Indicateurs du tableau de bord des coûts et de l'analyse des écarts

Type d'écart	Formule de calcul	Signe favorable	Pourquoi cet indicateur ?
Écart global sur coût de production	Coût standard – Coût réel (pour qté réelle)	Réel < Standard	Vue d'ensemble de la performance des coûts de production. Sa décomposition en sous-écarts précise l'origine du problème.
Écart sur prix des matières (EPM)	(Prix std – Prix réel) × Quantité réelle achetée	Prix réel < Std	Mesure l'impact des variations de prix d'achat. Alerte sur les dérives de la négociation achats.
Écart sur quantité matières (EQM)	(Quantité std – Quantité réelle) × Prix standard	Qté réelle < Std	Mesure l'efficacité dans la consommation de matières. Révèle des rebuts, gaspillages ou mauvais réglages.
Écart sur activité (volume)	(Volume réel – Volume budgété) × Coût std unitaire	Réel > Budgété	Mesure l'impact du volume sur l'absorption des charges fixes.
Taux de consommation budgétaire	Charges réelles cumulées / Budget alloué × 100	< 100 % à mi-pér.	Lecture instantanée de l'avancement de la consommation du budget.

Source : élaboré par nos soins à partir de LAUZEL, P. et TELLER, R. (1997), *Contrôle de gestion et budgets*, 8e éd., Sirey, Paris ; BOUQUIN, H. (2011), *Le contrôle de gestion*, PUF, 9e éd. ; GERVAIS, M. (2009), *Contrôle de gestion*, Economica, 9e éd. ; BERLAND, N. et DE RONGÉ, Y. (2013), *Contrôle de gestion*, Pearson, 2e éd.

Au-delà de ces tableaux de bord, il en existe d'autres importants : le Tableau de Bord Social (effectifs, formation, absentéisme), le Tableau de Bord d'Investissement (CAPEX) et le Tableau de Bord de Trésorerie (encaissements, décaissements, BFR).

¹BOUQUIN, Henri (2011), op. cit., pp. 230-252.

8.4. Le Tableau de Bord Opérationnel

Le tableau de bord opérationnel est un outil de pilotage à court terme destiné aux responsables d'unités de production, de service ou d'équipe. Sa vocation est de fournir, en temps quasi réel, les informations nécessaires à la supervision des activités quotidiennes et à la détection immédiate des anomalies.¹

Dans la tradition du management industriel japonais, il est étroitement lié au concept de management visuel (*mieruka*). GREIF (1998) souligne que sa force réside dans sa capacité à déclencher immédiatement une réaction de la part des acteurs de terrain, contrairement aux rapports mensuels qui arrivent trop tard pour corriger les dérives.²

Ses fonctions principales sont :³

- Détection précoce des anomalies en temps réel ;
- Coordination et alignement des équipes autour d'objectifs communs visibles ;
- Responsabilisation opérationnelle de chaque acteur ;
- Support à la résolution de problèmes (méthode des 5 Pourquoi, diagramme d'Ishikawa, PDCA).

8.4.1. Le Tableau de Bord SQCDM (Production industrielle)

Le tableau de bord SQCDM est le modèle de référence des environnements de production industrielle. Son acronyme désigne cinq axes indissociables : **S**écurité, **Q**ualité, **C**oûts, **D**élais et **M**otivation. Issu du Lean Manufacturing, il couvre de façon équilibrée l'ensemble des dimensions critiques d'une unité opérationnelle.⁴

Tableau N° 09: Indicateurs SQCDM formules, finalités et références

Axe	Indicateur	Formule	Pourquoi cet indicateur ?
SÉCURITÉ	Nb de presque-accidents signalés	Comptage mensuel	Signaux faibles précurseurs d'accidents. Traduit une culture sécurité active.
QUALITÉ	Taux de premier passage (FPY)	$\text{Pièces bonnes} / \text{Total pièces} \times 100$	Mesure l'efficacité réelle du processus. Un FPY bas révèle des causes racines.
QUALITÉ	Taux de rebuts (Scrap Rate)	$\text{Pièces irrécupérables} / \text{Total} \times 100$	Quantifie les pertes définitives. Impacte directement le coût de revient.
QUALITÉ	Taux de retouches (Rework)	$\text{Pièces retouchées} / \text{Total} \times 100$	Révèle les défauts récupérables mais coûteux.

¹FERNANDEZ, Alain, op. cit., p. 46.

²GREIF, Michel (1998), *L'usine s'affiche*, Éditions d'Organisation, Paris, pp. 18-35.

³IMAI, Masaaki (1986), *Kaizen: The Key to Japan's Competitive Success*, McGraw-Hill, New York.

⁴NAKAJIMA, Seiichi (1988), *Introduction to Total Productive Maintenance*, Productivity Press, Cambridge, MA.

QUALITÉ	PPM (Parties Par Million)	(Pièces défectueuses livrées / Total) × 10 ⁶	Standard qualité livré au client. Permet de comparer les niveaux entre fournisseurs.
COÛTS	Coût de non-qualité (CNQ)	Coûts prévention + détection + défaillances	Valorise les dysfonctionnements qualité. Aide à prioriser les actions correctives.
COÛTS	Coût de production unitaire	Coût total / Quantité produite	Indicateur de compétitivité opérationnelle.
DÉLAIS	OTD (On-Time Delivery)	Livraisons dans délai / Total × 100	Mesure la fiabilité de la livraison vis-à-vis des engagements pris.
DÉLAIS	Lead Time de production	Date fin – Date début (jours)	Mesure la durée totale du cycle de transformation.
MOTIVATION	Taux de suggestions d'amélioration	Nb suggestions / Effectif × 100	Indicateur de la vitalité Kaizen. Traduit l'engagement des collaborateurs.
MOTIVATION	Taux de présentéisme	Jours travaillés réels / Jours théoriques × 100	Mesure la disponibilité réelle de l'équipe.

Source : élaboré par nos soins à partir de la littérature Lean Manufacturing et TPM (NAKAJIMA, 1988 ; IMAI, 1986).

8.4.2. Le Tableau de Bord de Maintenance (TPM)

Le tableau de bord de maintenance s'inscrit dans le cadre de la Total Productive Maintenance (TPM), système de management développé par NAKAJIMA (1988) au Japon. Son indicateur central, le TRS, synthétise trois sources de pertes : les arrêts, les ralentissements et les défauts.¹

Taux de disponibilité (D) = Temps de fonctionnement / (Temps d'ouverture – Arrêts planifiés) × 100 → capte les pannes et changements de série non planifiés ;

Taux de performance (P) = (Temps de cycle théorique × Nb pièces) / Temps de fonctionnement × 100 → capte les pertes de vitesse et les micro-arrêts ;

Taux de qualité (Q) = Pièces conformes / Total pièces produites × 100 → capte les rebuts et retouches.

TRS = D × P × Q | Classe mondiale : > 85 % | Moyenne industrielle : 60-75 %

8.4.3. Le Tableau de Bord Logistique et Supply Chain

¹Idem.

Le tableau de bord logistique pilote la performance de la chaîne d'approvisionnement selon le référentiel SCOR (Supply Chain Operations Reference), qui structure les activités en cinq processus : planifier, approvisionner, fabriquer, livrer et retourner.

Tableau N° 10 : Indicateurs du tableau de bord logistique et supply chain

Indicateur	Processus SCOR	Formule	Pourquoi cet indicateur ?
OTIF – On Time In Full	Livrer	$\text{Livraisons OT \& IF} / \text{Total} \times 100$	Indicateur global de service client. Intègre ponctualité ET complétude.
Taux de ruptures de stock	Approvisionner	$\text{Nb références en rupture} / \text{Total} \times 100$	Une rupture entraîne un arrêt de production ou une perte de vente.
Rotation des stocks	Fabriquer	$\text{Coût des ventes} / \text{Stock moyen}$	Mesure la fluidité du cycle. Une rotation élevée = peu de capital immobilisé.
Couverture de stocks (jours)	Planifier	$\text{Stock disponible} / \text{Consommation journalière}$	Nombre de jours sans réapprovisionnement possible.
Délai fournisseur (DLF)	Approvisionner	$\text{Date réception} - \text{Date commande (jours)}$	Impacte directement la capacité à répondre aux variations de demande.
Taux de retours clients	Retourner	$\text{Nb retours} / \text{Total livraisons} \times 100$	Mesure la qualité perçue par le client.
Coût logistique / CA	Global	$\text{Coût total logistique} / \text{CA} \times 100$	Mesure l'efficacité globale de la supply chain.

Source : Élaboration personnelle à partir du référentiel SCOR (Supply Chain Council) et de la littérature supply chain

Conclusion du chapitre

Au terme de ce premier chapitre, le panorama théorique et conceptuel de la gestion budgétaire, du contrôle budgétaire et du pilotage de la performance se dessine avec clarté. Les trois sections qui le composent forment un ensemble cohérent et progressif, dont chaque partie prépare et enrichit la suivante.

La première section a établi que la gestion budgétaire est bien plus qu'un exercice de prévision chiffrée : c'est un système de pilotage intégré qui traduit la stratégie en objectifs opérationnels, mobilise les acteurs autour d'engagements partagés et fournit les repères nécessaires à une gestion éclairée. Le budget, en tant qu'instrument central de ce système, repose sur des principes rigoureux et s'articule en une pluralité de documents interdépendants, dont la cohérence globale conditionne la fiabilité de l'ensemble.

La deuxième section a montré que l'élaboration du budget n'est qu'une première étape. C'est le contrôle budgétaire avec sa méthodologie d'analyse des écarts qui confère à la démarche budgétaire sa dimension réellement managériale. En permettant d'identifier, de mesurer et d'expliquer les écarts entre prévisions et réalisations, il transforme le budget en un outil vivant d'apprentissage organisationnel et de pilotage de l'action.

La troisième section a élargi cette perspective en montrant que la performance, pour être pilotée efficacement, doit être appréhendée dans toutes ses dimensions. Les outils modernes de pilotage tableaux de bord, indicateurs financiers et non financiers, Balanced Scorecard offrent aux gestionnaires une vision synthétique et dynamique de la situation de l'organisation, indispensable pour prendre des décisions pertinentes et réactives.

In fine, ce chapitre met en lumière une conviction centrale : la gestion budgétaire et le pilotage de la performance ne sont pas des fins en soi. Ils sont au service d'un objectif plus fondamental assurer la création de valeur durable pour l'ensemble des parties prenantes de l'organisation. C'est dans cette perspective que les chapitres suivants s'attacheront à confronter ces fondements théoriques à la réalité d'une organisation concrète, afin d'en évaluer la mise en œuvre effective et les apports tangibles.

Chapitre 02

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts et le pilotage de performance dans GROUP SAIDAL

Introduction du chapitre 2

Le premier chapitre de ce mémoire a permis d'établir les fondements théoriques et conceptuels de la gestion budgétaire, du contrôle budgétaire et du pilotage de la performance. Il a montré que ces outils constituent un système cohérent de gestion, allant de la planification des objectifs jusqu'à la correction des écarts, en passant par la mesure et l'analyse des résultats.

Ce deuxième chapitre vise à confronter ces fondements théoriques à une réalité organisationnelle concrète. Pour ce faire, l'étude porte sur le Groupe SAIDAL, premier opérateur public de l'industrie pharmaceutique en Algérie. Ce choix se justifie par plusieurs raisons : SAIDAL est une entreprise publique cotée en bourse, soumise à des exigences de transparence et de performance ; elle opère dans un secteur stratégique pour la souveraineté sanitaire nationale ; et elle dispose d'une direction du contrôle de gestion structurée, ce qui en fait un terrain d'application pertinent des outils étudiés en théorie.

Ce chapitre s'articule autour de trois sections complémentaires. La première section est consacrée à la présentation générale du groupe SAIDAL : son historique, ses missions, son organisation industrielle et commerciale, ainsi que les structures fonctionnelles qui encadrent son pilotage. Cette section pose le cadre institutionnel et organisationnel indispensable à la compréhension du système de gestion mis en place.

La deuxième section analyse le processus budgétaire tel qu'il est déployé au sein du groupe, depuis l'élaboration des prévisions jusqu'à la budgétisation par centre de responsabilité. Elle examine la manière dont les objectifs stratégiques du groupe sont traduits en enveloppes budgétaires opérationnelles, en insistant sur le rôle central de la Direction du Contrôle de Gestion.

La troisième section s'intéresse au contrôle budgétaire proprement dit : le calcul et l'analyse des écarts entre prévisions et réalisations, les mécanismes de reporting mis en place, et les actions correctives engagées par le groupe face aux dérives constatées. Cette section constitue le cœur applicatif du présent travail, en reliant directement les outils théoriques étudiés au chapitre précédent aux pratiques effectives de l'entreprise.

Section 01 : Présentation de l'entreprise pharmaceutique SAIDAL

Avant d'entrer dans le détail du contrôle budgétaire, il est utile de connaître l'entreprise sur laquelle porte l'étude. Cette section présente le groupe SAIDAL, son activité et son environnement. L'accent est mis d'abord sur l'historique et les missions du groupe. Ensuite, la structure organisationnelle et les différentes filiales sont décrites. Enfin, le contexte du secteur pharmaceutique en Algérie et les défis stratégiques auxquels SAIDAL doit faire face sont rappelés. Ces éléments permettent de situer le cadre dans lequel s'exerce le pilotage budgétaire.

1. Groupe SAIDAL : Présentation générale

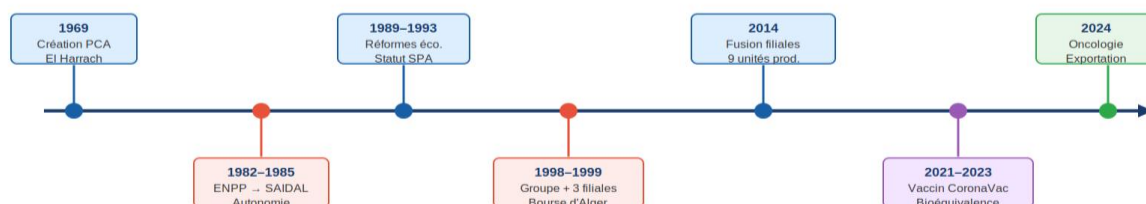
Groupe SAIDAL est le premier opérateur public de l'industrie pharmaceutique en Algérie. C'est une Société par actions au capital de 2 500 000 000 dinars algériens. Elle est cotée en bourse depuis 1999. L'État détient 80 % du capital, les 20 % restants appartiennent à des investisseurs institutionnels et à des personnes physiques.

Le groupe SAIDAL est issu de la Pharmacie Centrale Algérienne, fondée en 1969 pour encadrer le secteur pharmaceutique en Algérie ; Au fil des années, l'entreprise a connu plusieurs transformations : il a développé ses activités de production, intégré de nouvelles unités industrielles, gagné en autonomie de gestion et adopté une organisation moderne. Ensuite, il a renforcé sa position à travers la création de filiales et son ouverture au marché financier.

Aujourd'hui, SAIDAL regroupe plusieurs unités de production réparties sur le territoire national, spécialisées dans différentes filières thérapeutiques, ce qui lui permet de répondre aux besoins du marché pharmaceutique.

1.1. Historique du Groupe SAIDAL

Figure N° 1 : historique groupe SAIDAL



Source : élaborée par nos soins

L'évolution du groupe SAIDAL peut être retracée à travers les principales étapes suivantes :

- 1969 : Création de la Pharmacie Centrale Algérienne (PCA) par décret présidentiel. L'établissement obtient l'exclusivité de l'État sur l'importation, la fabrication et la vente des produits pharmaceutiques destinés à l'humain ;
- 1971 : La PCA installe sa première unité de fabrication à El Harrach. Elle rachète peu après les sites de Biotic et de Pharmal (en 1971 puis 1975), qui formeront le noyau industriel du futur groupe ;
- 1982 : La branche de production de la PCA devient l'Entreprise Nationale de Production Pharmaceutique (décret n° 82-161), chargée de fabriquer et de distribuer les médicaments sur l'ensemble du territoire ;
- 1985 : L'entreprise prend le nom de SAIDAL ;
- 1989 : Dans le cadre des réformes économiques, SAIDAL devient une entreprise publique autonome, dotée de la personnalité morale et de l'indépendance de gestion ;
- 1993 : L'entreprise adopte le statut de société par actions (SPA), ce qui lui permet de créer des filiales et de s'associer à des partenaires industriels ;
- 1998 SAIDAL est réorganisée en groupe industriel, avec la création de trois filiales spécialisées : Biotic, Pharmal et Antibiotical ;
- 1999 : Ouverture du capital à hauteur de 20 % par offre publique de vente (OPV). Le capital social est alors fixé à 2,5 milliards de dinars, divisé en 10 millions d'actions. En septembre, le titre SAIDAL est coté à la Bourse d'Alger ;
- 2014 : Fusion des trois filiales (Biotic, Pharmal, Antibiotical) en une structure unique, composée de neuf unités de production et trois pôles de distribution régionaux
- Pendant la crise du Covid-19, (2021-2023) : SAIDAL s'est engagé dans la production du vaccin CoronaVac avec le laboratoire chinois Sinovac. Peu après, le groupe a ouvert un centre de bioéquivalence pour tester ses médicaments génériques. Plus récemment, il a lancé des traitements contre le cancer et des kits de dépistage en partenariat avec des laboratoires russe et iranien. Aujourd'hui, SAIDAL reste le premier fabricant de génériques en Algérie, avec neuf usines et plus de 3 000 employés.

2. Missions, activités et objectifs stratégiques du groupe SAIDAL

En tant que leader national dans la production de médicaments génériques, SAIDAL a construit sa mission autour de **trois piliers fondamentaux** qui allient santé publique, accessibilité économique et responsabilité sociale :

2.1. Les missions de groupe SAIDAL

En tant que leader national dans la production de médicaments génériques, SAIDAL a construit sa mission autour de trois piliers fondamentaux qui allient santé publique, accessibilité économique et responsabilité sociale.

- Garantir l'accès aux soins pour tous : SAIDAL applique une politique de prix justes et accessibles pour lutter contre les inégalités face aux soins, conformément à son statut d'entreprise publique ;
- Soutenir la politique nationale de santé : en investissant stratégiquement dans l'industrie pharmaceutique, SAIDAL contribue à la souveraineté sanitaire et réduit la dépendance aux importations ;
- Améliorer la qualité des soins et le bien-être des patients : par la diversité de la gamme, la proximité géographique des sites de production et l'investissement continu dans la recherche et développement.

2.2. Les activités du Groupe SAIDAL

SAIDAL travaille principalement dans la fabrication de produits pharmaceutiques. Mais son activité ne s'arrête pas là : elle couvre aussi bien la production que la mise sur le marché, en passant par des services techniques.

- **Activités principales**
 - La production de médicaments (spécialités pharmaceutiques) sous différentes formes ;
 - La fabrication de principes actifs, y compris des antibiotiques, qui servent de matière première pour les médicaments ;
 - La commercialisation et la distribution des produits ;
 - Le marketing et la promotion médicale pour faire connaître les produits auprès des professionnels de santé ;
 - La recherche appliquée et le développement de nouveaux génériques.
- **Activités annexes (ou de soutien)**

- La fabrication de ses propres emballages ;
- La gestion du transport et du passage en douane des marchandises ;
- Des prestations réalisées pour d'autres entreprises, comme le conditionnement (façonnage) ou les analyses de contrôle;
- L'entretien et la réparation des équipements utilisés dans les usines.

2.3. Stratégie de développement et de production

Le Groupe SAIDAL vise à élargir sa production dans le domaine des médicaments génériques et innovants, tout en développant les compétences, en renforçant les partenariats et en garantissant des produits de haute qualité :

- Élargir la production vers de nouveaux domaines thérapeutiques : oncologie, ophtalmologie, immunologie et biotechnologies ;
- Développer des partenariats industriels nationaux et internationaux pour améliorer le savoir-faire et les capacités de production ;
- Renforcer la productivité et les compétences des équipes à travers des plans de formation continue ;
- Améliorer l'image de marque et la position concurrentielle sur le marché national et à l'export (Afrique, Moyen-Orient) ;
- Gérer l'ensemble de la chaîne du médicament : fabrication, importation, exportation et commercialisation des matières premières et produits finis.

2.4. La gamme des produits SAIDAL

SAIDAL assure la production de 160 spécialités pharmaceutiques couvrant 22 classes thérapeutiques : antibiotiques, médicaments génériques, traitements anticancéreux, insulines, vaccins et produits vétérinaires. En parallèle, le groupe développe une activité de conditionnement pour compte de tiers (façonnage) :

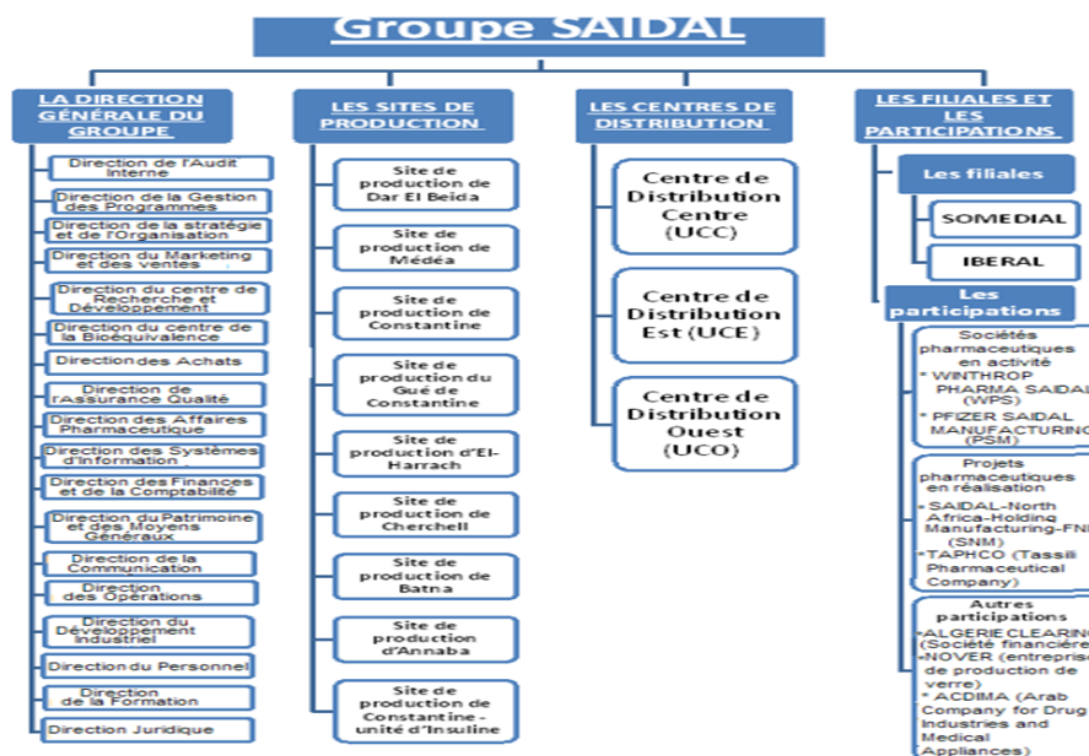
- Conditionnement primaire : mise sous blister, flaconnage, remplissage ;
- Conditionnement secondaire : étiquetage, mise en boîte, sur-conditionnement pour des donneurs d'ordre nationaux et étrangers.

Cette activité de façonnage valorise les capacités industrielles installées et favorise l'exportation du savoir-faire, comme l'illustre l'accord signé avec Chinguitty Pharma (Mauritanie) pour la fourniture de produits semi-ouvrés.

3. L'organisation de SAIDAL

Le Groupe SAIDAL adopte une **structure organisationnelle matricielle**, articulée autour de quatre pôles fonctionnels interconnectés : la direction générale, les sites de production, les centres de distribution et les filiales/participations. Comme l'illustre la figure ci-dessous présentant l'organigramme du Groupe.

Figure N° 02 : Organigramme du Groupe SAIDAL



Source : www.saidalgroup.dz

3.1. Les site de production

SAIDAL dispose de neuf usines de fabrication, avec une capacité globale de 200 millions d'unités :

➤ Dar El Beida

L'usine a été créée en 1958 par le laboratoire français LABAZ. Elle a été nationalisée en 1970, puis totalement intégrée au groupe public en 1976.

Sa superficie est passée de 3 600 m² à 6 600 m², et ses ateliers ont été modernisés. Aujourd'hui, elle fabrique de nombreux médicaments sous différentes formes : comprimés, gélules, sirops, pommades, crèmes, gels et solutions. Sa capacité de production est de 43

millions d'unités par an. Elle dispose d'un laboratoire de contrôle qualité et d'un entrepôt de stockage de 6 600 m².

➤ Médéa

Spécialisé dans la production d'antibiotiques, le site de Médéa couvre à la fois les gammes pénicilliniques et non pénicilliniques. Mis en service en 1988, il constitue l'un des pôles industriels majeurs du groupe SAIDAL.

Il comprend des unités de fabrication de matières premières en vrac (fermentation et synthèse chimique), deux ateliers de spécialités pharmaceutiques (pénicilliniques / non pénicilliniques), une imprimerie intégrée pour le conditionnement et des laboratoires d'analyse. Les formes galéniques réalisées sont : injectables, gélules, pommades, sirops et comprimés.

➤ El Harrach

L'usine dispose de quatre ateliers : l'un pour les sirops, un autre pour les solutions, un troisième pour les comprimés et dragées, et un dernier pour les pommades. Elle a une capacité annuelle de production de 20 millions d'unités vendues.

➤ Cherchell

Le site industriel de Cherchell comprend une ligne de production avec une capacité supérieure à 200 700 unités.

Ce site, unique en Algérie pour la production de solution concentrée pour dialyse, intègre un laboratoire complet de contrôle qualité, responsable des analyses physiques, techniques, microbiologiques, pharmacologiques et toxicologiques nécessaires pour assurer la sécurité et l'efficacité des produits finis.

➤ Gué de Constantine

Il se compose de deux parties distinctes : La première partie pour la fabrication des formes galéniques, suppositoires, ampoules buvables et comprimés. Une autre partie dotée d'une technologie très récente est spécialisée dans la production des solutés massifs, poches et flacons.

➤ Batna

Créé en 1999, ce centre est chargé de la distribution des produits du groupe SAIDAL dans l'Est du pays. Il est également spécialisé dans la fabrication de suppositoires, avec une capacité annuelle de production de 3 millions d'unités.

➤ Annaba

Ce site fabrique des formes sèches (comprimés et gélules) et conditionne des produits comme le Paralgán, Diaphag, Neurovit et Vita-C. Il est organisé en zones de stockage, laboratoire de contrôle, zone de production et service de maintenance.

➤ Site de production de Constantine

Implantée dans la zone industrielle de Constantine, cette usine a été rattachée à la filiale Pharmal après la dissolution de l'ENCOPHRAM, intervenue le 31 décembre 1997. Elle est aujourd'hui spécialisée dans la production de formes liquides.

L'unité se divise en deux secteurs distincts :

- le premier est consacré aux formes galéniques, notamment les suppositoires ;
- le second, équipé d'une technologie récente, assure la fabrication de solutés de grande contenance, conditionnés en poches et en flacons.

3.2. Les centres de distribution

SAIDAL a réparti ses centres de livraison en trois zones : le Centre, l'Est et l'Ouest. Chaque centre reçoit les médicaments fabriqués dans les usines et les distribue aux pharmacies et aux hôpitaux de sa région. C'est comme ça que les produits arrivent partout sans retard.

Tableau N° 01 : Les centres de distribution du groupe SAIDAL.

Centre de distribution Centre	Centre de distribution Est	Centre de distribution Ouest
Créé en 1996, il fut le premier Centre de Distribution du Groupe. Il visait la commercialisation et la distribution de tous les produits du Groupe à partir d'un même point de vente.	Créé en 1999 à Batna, ce centre assure la commercialisation des produits SAIDAL dans la région de l'Est	Créé en 2000 afin d'assurer une meilleure distribution des produits dans la région de l'Ouest.

Source : SAIDAL GROUP (s.d.), www.saidalgroup.dz, [consulté le 28/03/2026 à 23h45].

3.3. Les filiales et participation ¹

3.3.1. Les filiales

Au-delà de ses filiales industrielles, SAIDAL détient également plusieurs participations dans des sociétés partenaires, renforçant ainsi son ancrage dans le secteur pharmaceutique et les services connexes.

¹ Rapport annuel du conseil d'administration du groupe SAIDAL, 2016

➤ **SOMEDIAL**

SOMEDIAL constitue l'une des entités industrielles du Groupe SAIDAL. Elle résulte d'un partenariat tripartite impliquant trois actionnaires : la holding publique pharmaceutique détenant 59% du capital, un laboratoire européen de référence avec 36,45%, et un investisseur stratégique minoritaire représentant 4,55%.

L'unité de production est implantée dans la zone industrielle d'Oued Smar. Elle se structure autour de trois pôles de fabrication distincts : les spécialités hormonales, les formes liquides orales, et les formes orales solides.

➤ **IBERAL**

Créée dans le cadre d'une collaboration entre l'État et l'initiative privée, Son capital est réparti entre le groupe SAIDAL, actionnaire majoritaire détenant 60 %, et la société FLASH Algérie, opérant dans le secteur agroalimentaire, qui possède 40 %.

L'objet social de cette structure consiste à édifier et à gérer un site de fabrication de préparations médicamenteuses destinées à la thérapeutique humaine.

3.3.2. Les participations

➤ **WINTHROP PHARMA SAIDAL (WPS)**

Winthrop Pharma SAIDAL (WPS) a été créée en 1999 sous la forme d'un partenariat industriel entre le Groupe SAIDAL (30 %) et le Groupe Sanofi (70 %).

Sa mission est la fabrication, le conditionnement et la commercialisation de produits pharmaceutiques à usage humain.

Son site de production, situé dans la zone industrielle d'Oued Smar, est opérationnel depuis décembre 2000. Il emploie plus de 100 personnes et a produit, en 2012, 24,6 millions d'unités, générant un chiffre d'affaires de 1,8 milliard de dinars.

➤ **PFIZER SAIDAL MANUFACTURING (PSM)**

Société conjointe créée en 1998 entre le Groupe SAIDAL et PFIZER Pharm-Algérie pour la fabrication le conditionnement et la commercialisation des produits pharmaceutiques et chimique.

Située dans la zone industrielle d'Oued Smar, l'unité de production P.S.M. est entrée en production en février 2003.

Elle emploie actuellement un effectif de 63 agents et a réalisé en 2012, une production de 10 millions d'unités pour un chiffre d'affaire de 3,7 milliards de dinars.

➤ SAIDAL-North Africa- Holding Manufacturing-FNI (SNM)

S.N.M. a été créée en septembre 2012 dans le cadre d'un partenariat tripartite entre le groupe Saidal (49 %), la Société Koweïtienne North Africa Holdind Company (49%) et le Fonds national d'investissement (2 %).

Cette société a pour objectif de créer un pôle industriel spécialisé dans le développement, la fabrication et la commercialisation de traitements anticancéreux.

➤ TAPHCO (Tassili Pharmaceutical Company)

TAPHCO est issue d'un accord de coopération signé en 1999 entre quatre actionnaires : le Groupe SAIDAL (44,51 %), ACDIMA, SPIMACO et JPM

Son périmètre d'activité couvre la fabrication, la commercialisation et l'importation de spécialités pharmaceutiques relevant des formes injectables, des solutions buvables et des collyres.

L'unité de production, implantée dans la zone industrielle de Rouiba, devait être mise en service en 2015.

➤ Autres participations

Le groupe SAIDAL détient des participations financières dans plusieurs sociétés relevant de différents secteurs d'activité.

Il possède notamment une participation de 6,67 % dans la société Algérie Clearing, spécialisée dans les services financiers, ainsi qu'une part de 4,46 % dans la société NOVER, opérant dans l'industrie du verre. Par ailleurs, le groupe détient une participation minoritaire de 0,38 % dans la société ACIDAM, active dans le domaine de la production pharmaceutique et des dispositifs médicaux.

3.4. La direction générale

La direction générale fixe les grandes orientations, pilote le développement, accompagne les services et veille au contrôle de l'ensemble. Elle a autorité sur toutes les directions du groupe et constitue le cœur de la prise de décision avec les directions centrales.

4. Marchés et clientèle

Le Groupe SAIDAL inscrit son activité dans un environnement commercial organisé autour de relations clients solides, d'une dépendance stratégique aux marchés internationaux pour ses approvisionnements, et d'une position dominante sur le marché national. L'analyse de ces trois dimensions : clientèle, fournisseurs et parts de marché.

4.1. Les clients de SAIDAL

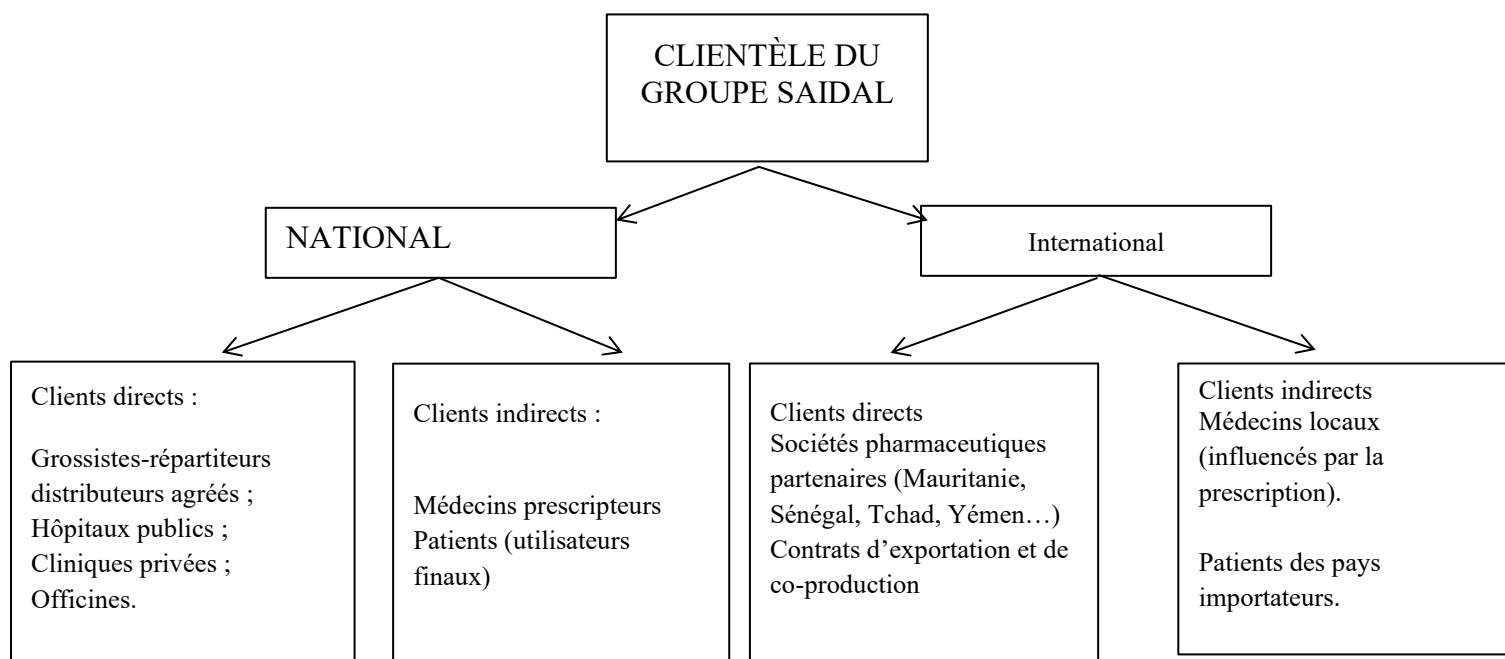
La structure de la clientèle de SAIDAL repose sur deux dimensions complémentaires.

La première distingue les marchés selon leur périmètre géographique : le marché national, où le groupe est historiquement implanté, et les marchés internationaux, principalement en Afrique et au Moyen-Orient, qui font l'objet d'une stratégie d'exportation et de co-production.

La seconde différencie les clients selon leur place dans le circuit de distribution : les clients directs, qui passent commande auprès de SAIDAL (grossistes, distributeurs, hôpitaux, officines), et les clients indirects, qui influencent ou consomment les produits sans être acheteurs directs (médecins prescripteurs, patients).

Le croisement de ces deux axes permet de restituer l'ensemble des relations commerciales du groupe, comme l'illustre le schéma ci-après.

Figure N° 03: les clients de SAIDAL



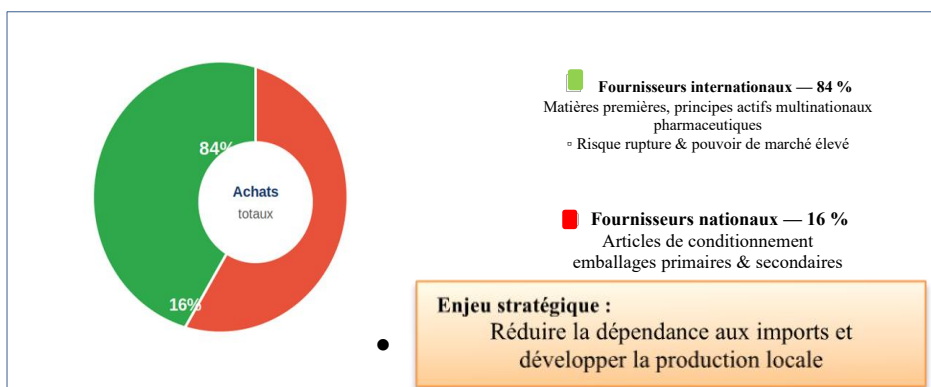
Source : élaboration personnelle

4.2. Les fournisseurs

La structure de l'approvisionnement de SAIDAL se caractérise par une **dualité géographique marquée** et une asymétrie de pouvoir. Les fournisseurs internationaux

concentrent **84 % des achats** (matières premières, principes actifs), tandis que les fournisseurs nationaux se limitent aux articles de conditionnement (16 %). Cette dépendance expose le groupe à des risques de **rupture de stock** et à des **hausse de prix** imposées par les multinationales pharmaceutiques.

Figure N° 04 : La structure des fournisseurs du Groupe SAIDAL



Source : élaboré par nos soins à partir du Rapport interne et du site www.saidalgroup.dz

5. Présentation de la Direction Centrale de Dar El Beida (Siège Social)

La Direction Centrale de Dar El Beida correspond au plus haut niveau de commandement de l'unité de production.

Elle assure le pilotage stratégique et opérationnel du site, applique les orientations de la Direction Générale du groupe et coordonne l'ensemble des services (production, finances, commercial, ressources humaines, maintenance).

Elle est également l'interface entre le terrain et la direction du groupe, veille à la performance économique, au respect des normes de qualité (BPF) et à la bonne exécution des partenariats de sous-traitance

Le pilotage de la Direction Générale s'articule autour de trois axes fondamentaux : ses missions régaliennes, ses activités quotidiennes et ses objectifs de développement, résumés dans le tableau suivant :

Tableau N° 02 : la mission, activités et objectif de la direction

<i>Les missions</i>	<i>Les activités</i>	<i>Les objectifs</i>
Définir la stratégie du groupe et veiller à son application.	Piloter les directions centrales (stratégie, finances, production, RH, etc.)	Renforcer la position de SAIDAL comme leader des génériques en Algérie.
Superviser l'ensemble des directions et filiales.	Valider les investissements et les grands projets.	Accroître l'efficacité de l'organisation et la performance globale
Assurer le contrôle des résultats et la conformité des activités.	Assurer la coordination entre les sites de production et les centres de distribution.	Développer des partenariats stratégiques pour étendre l'offre thérapeutique.
Garantir que SAIDAL remplit son rôle d'entreprise publique dans la santé.	Gérer les relations avec les filiales et les participations.	Améliorer la transparence et le contrôle interne.
Représenter le groupe auprès des pouvoirs publics et des partenaires.	Veiller au respect des normes de qualité et de sécurité.	Assurer la pérennité du groupe en optimisant les ressources.

Source : élaboré par nos soins

5.1. Organisation de la direction

L'organisation centrale du groupe SAIDAL repose sur un ensemble de structures fonctionnelles placées sous l'autorité de la Direction Générale. Ces structures, appelées directions centrales, couvrent l'ensemble des métiers supports et stratégiques nécessaires au pilotage du groupe.

5.1.1. Directions commerciales et marketing

➤ Direction commerciale

Elle élabore la stratégie commerciale du groupe, identifie de nouveaux marchés, assure le suivi des ventes par produit et par région, gère les relations avec les principaux clients (grossistes, pharmacies, hôpitaux) et veille à la satisfaction des partenaires.

➤ Direction marketing et information médicale

Elle analyse les tendances du marché pharmaceutique national et international, étudie le positionnement des concurrents, définit l'objectif marketing et conçoit les campagnes promotionnelles (conférences, événements, supports publicitaires).

5.1.2. Directions industrielles et logistiques

- Direction de la production et de la maintenance (DOI)

Elle déploie une organisation visant à atteindre des performances industrielles en collaboration étroite avec les différents sites de production du groupe.

- Direction de la supply chain et gestion des flux

Elle coordonne et optimise l'ensemble de la chaîne logistique dans le respect du triptyque qualité, coûts et délais.

5.1.3. Directions recherche et innovation

- Centre de recherche et développement (CRD)

Il apporte un soutien technologique aux unités de production et permet le développement de nouveaux médicaments génériques. Un nouveau centre, en cours d'équipement à Sidi Abdallah, disposera de laboratoires et d'équipements de recherche sophistiqués.

- Centre de bioéquivalence (EQUIVAL BIO Center – EQB)

Premier centre algérien dédié aux études de bioéquivalence, il prouve que les médicaments génériques sont équivalents aux médicaments de référence en termes d'efficacité et de sécurité. Il intervient également pour faciliter l'accès des produits algériens aux marchés internationaux.

5.1.4. Directions de contrôle et d'audit

- Direction de l'audit interne

Elle réalise les missions d'audit selon un plan annuel et fournit des rapports détaillés et synthétiques à la direction générale.

- Direction du contrôle de gestion

Elle coordonne le processus budgétaire avec l'ensemble des structures (unités de production, directions commerciales, etc.), consolide les budgets d'exploitation et d'investissement, suit l'exécution budgétaire, analyse les écarts (chiffre d'affaires, coûts, etc.), élabore les tableaux de bord (ventes, production), assure le reporting et valide les données. Elle appuie la prise de décision stratégique et veille au respect des procédures.

5.1.5 Direction des finances et de la comptabilité

Elle enregistre toutes les opérations comptables (achats, ventes, investissements, charges), tient les comptes conformément au Système Comptable Financier (SCF), suit les immobilisations et amortissements, produit les journaux, grands livres et balances, et prépare les états financiers périodiques (bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie). Elle participe également aux clôtures mensuelles et annuelles.

5.1.6. Direction des ressources humaines

Elle gère le recrutement, la formation, les carrières, la paie et les relations sociales au sein du groupe.

5.1.7. Direction juridique

Elle assure la veille réglementaire, la gestion des contentieux, la rédaction et le contrôle des contrats.

5.1.8. Direction des systèmes d'information (SI)

Section 02 : Description et analyse critique de la démarche budgétaire et du contrôle des écarts budgétaires

Après avoir présenté le cadre organisationnel du Groupe SAIDAL et la direction de Dar El Beïda, il convient d'analyser les mécanismes de son système de pilotage. Cette section détaille la démarche budgétaire, le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts (calcul et analyse) telle qu'elle est définie par les procédures internes de l'entreprise, tout en identifiant les outils et les réalités opérationnelles observés lors de notre stage au sein de la direction générale de Dar El Beïda.

1. Méthodologie et outils de collecte de données

Afin de mener à bien notre étude pratique et de confronter les concepts théoriques à la réalité opérationnelle du Groupe, nous avons mobilisé deux principaux outils de collecte de données.

1.1. L'analyse documentaire

L'analyse documentaire consiste en un examen approfondi et systématique des documents internes mis à disposition par le Groupe SAIDAL. Cette méthode a permis d'extraire les données quantitatives brutes nécessaires à la construction de l'analyse empirique.

Tableau N° 03: Documents analysés

Type de document	Période	Contenu exploité
Tableaux de Bord Journaliers (TBJ)	2022-2024	Données de production quotidiennes par site, objectifs, réalisations, écarts
Rapports de gestion	2022-2023	Synthèses mensuelles et annuelles de la performance industrielle et commerciale
Rapport annuel	2023	Informations consolidées sur l'activité du Groupe
Fichiers Excel de suivi des écarts	2022-2024	Commentaires terrain, justifications des écarts par site

Type de document	Période	Contenu exploité
Procédures internes	2023	Description formelle du processus budgétaire et des rôles des acteurs

Source : *élaboré par nos soins*

➤ **Apports de l'analyse documentaire :**

- Elle a permis de reconstituer la chaîne d'information du système de pilotage existant, depuis la collecte des données terrain jusqu'à la production des rapports de gestion ;
- Elle a fourni les données chiffrées nécessaires au calcul des indicateurs de performance (TRS, taux de rupture, MTBF, taux de disponibilité CTA) ;
- Elle a mis en évidence le décalage entre la richesse des données disponibles (objectifs, réalisations, commentaires) et la pauvreté des analyses produites (écarts globaux sans décomposition, absence de KPIs synthétiques).

1.2. L'entretien semi-directif

L'entretien semi-directif a été choisi comme second outil méthodologique en complément de l'analyse documentaire. Contrairement au questionnaire fermé qui limite les réponses, l'entretien semi-directif permet d'aborder des thématiques précises tout en laissant aux professionnels la liberté d'exprimer les contraintes réelles du système.

Tableau N° 04 : Déroulement des entretiens

Élément	Description
Personnes rencontrées	Cadres et responsables du service Pilotage de la Performance de l'unité de Dar El Beïda
Fonctions concernées	Contrôleur de gestion, responsables de production, chargés de suivi des indicateurs
Thématiques abordées	Choix des indicateurs, difficultés de reporting, gestion des pannes, analyse des écarts, limites du système actuel

Source : *élaboré par nos soins*

- Apports des entretiens semi-directifs
 - Ils ont permis d'identifier une limite fondamentale du dispositif actuel : **l'absence de KPIs standardisés malgré la richesse des données disponibles**. Les responsables disposent de nombreuses données (quantités produites, objectifs, écarts) mais ne disposent pas d'indicateurs synthétiques (TRS, taux de disponibilité, taux de rupture) qui permettraient une lecture rapide de la performance ;
 - Ils ont révélé **l'impossibilité de corriger les dérives en cours de période**. Le système actuel est conçu pour constater et justifier les écarts a posteriori (en fin de mois), sans mécanisme d'alerte anticipée permettant d'intervenir avant que les écarts ne deviennent critiques ;
 - Ils ont permis de comprendre les contraintes opérationnelles qui expliquent ces limites : absence d'outils informatiques adaptés, saisie manuelle des données, culture du reporting plus que du pilotage.

1.3. Complémentarité des deux outils

L'analyse documentaire et l'entretien semi-directif ont été mobilisés de manière complémentaire tout au long de la recherche :

Cette complémentarité a permis de garantir à la fois la rigueur quantitative (données réelles extraites des documents) et la pertinence opérationnelle (prise en compte des contraintes terrain exprimées par les acteurs) des analyses et des propositions.

2. La démarche budgétaire formelle

Le processus d'élaboration budgétaire au sein du Groupe SAIDAL, plus précisément à la direction de Dar El Beïda, suit une logique précise. Il commence par la définition des orientations stratégiques et s'achève par la consolidation des budgets. La démarche budgétaire est structurée en cinq phases, telles que prévues dans les documents internes de l'entreprise.

2.1. Phase 1, Élaboration des orientations stratégiques

Le processus débute par la « Note d'orientation stratégique », qui fixe les grandes orientations et les limites à ne pas dépasser, en s'appuyant sur quatre perspectives classiques : financière, clients, processus internes, et apprentissage-croissance. Cette phase inclut une synthèse des agrégats de l'année précédente (chiffre d'affaires, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation) ainsi qu'une analyse SWOT.

2.2. Phase 2, Déclinaison en objectifs opérationnels

Les orientations stratégiques sont traduites en objectifs opérationnels spécifiques, mesurables et assignés aux différents sites et unités. Cette phase implique :

- La définition des objectifs quantitatifs préliminaires par la DCG (chiffre d'affaires, volumes de production, effectifs) ;
- **La navette budgétaire** : phase d'échanges entre la DCG et les responsables opérationnels visant à ajuster les prévisions budgétaires en fonction des réalités du terrain, avant leur validation finale par la Direction Générale.
- La validation des objectifs par la direction concernée ;
- L'approbation finale des objectifs.

2.3. Phase 3, Élaboration des budgets opérationnels

Une fois les objectifs opérationnels fixés, l'entreprise passe à l'élaboration des budgets. La Direction du Contrôle de Gestion coordonne la préparation de plusieurs budgets spécialisés :

- Budget commercial : chiffre d'affaires par forme et par site, ristournes, remises, force de vente, actions commerciales, exportation ;
- Budget de production : volumes par site et par forme pharmaceutique ;
- Budget d'approvisionnement : besoins en matières premières, emballages, fournitures ;
- Budget ressources humaines : masse salariale, provisions, reliquats de congés, effectifs prévisionnels ;
- Budget formation : plan de formation annuel ;
- Budget marketing : études de marché, relations publiques ;
- Budget investissements : projets existants et nouveaux projets.

2.4. Phase 4, Budgets des structures centrales

En plus des budgets opérationnels, les structures centrales (services supports) élaborent leurs propres budgets :

- Budget de communication ;
- Budget des moyens généraux ;

- Budget affaires réglementaires (droit d'enregistrement, dossiers pharmaceutiques) ;
- Budget informatique ;
- Budget Management de la Qualité (qualification, étalonnage, certification) ;
- Budget centre de bioéquivalence ;
- Budget recherche biotechnologie.

2.5. Phase 5, Consolidation budgétaire

Une fois tous les budgets élaborés, ils sont regroupés et consolidés pour obtenir une vision d'ensemble de l'entreprise et du groupe. Cette consolidation est réalisée par la Direction du Contrôle de Gestion. Elle permet de vérifier la cohérence globale et d'établir les états financiers prévisionnels. La Direction du Contrôle de Gestion réalise la consolidation en :

- Regroupant l'ensemble des budgets de la société mère ;
- Intégrant les budgets des filiales (SOMEDIAL, Iberal, Endimed) ;
- Établissant les états financiers prévisionnels : Tableau de Compte de Résultats (TCR) et Budget de Trésorerie, tant au niveau de la société mère que consolidé.

Note de clarification : *Les budgets des structures centrales (communication, informatique, qualité, R&D...) relèvent exclusivement de la maison mère. Les filiales disposent de leur propre processus d'élaboration budgétaire opérationnel et transmettent leurs budgets à la DCG pour intégration lors de la phase de consolidation.*

2.5.1. Le Tableau de Compte de Résultats (TCR)

Tableau de compte de résultats de la société mère

Le TCR prévisionnel de la société mère s'articule autour d'un ensemble de rubriques structurées, intégrant l'ensemble des budgets d'exploitation et d'investissement, le chiffre d'affaires, la production, les approvisionnements ainsi que les charges de personnel. Il comprend, en outre, les charges et les produits, le résultat d'exploitation, le résultat financier, le résultat net des activités ordinaires ainsi que le résultat net de l'exercice.

Une fois le TCR de la société mère établi, la Direction du Contrôle de Gestion procède à sa consolidation avec les états financiers prévisionnels des filiales (SOMEDIAL, Iberal, Endimed)

Le tableau ci-dessous présente le TCR du Groupe SAIDAL avec la comparaison budget/réalisé :

Tableau N° 05 : TCR de groupe SAIDAL

2.5 Tableau de Compte de Résultats (Consolidé Groupe)			UM : DA
TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT	31/12/2023	31/12/2022	Evolution 2023/2022
Chiffre d'affaires	19 410 065 548,95	15 518 343 549,99	25,08%
Variation stocks produits finis et en cours	1 058 796 924,81	1 916 701 144,87	-44,76%
Production immobilisée	0,00	0,00	/
Subvention d'exploitation	0,00	0,00	/
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	20 468 862 473,76	17 435 044 694,86	17,40%
Achats consommés	-11 115 868 671,92	-10 304 903 076,96	7,87%
Services extérieurs et autres consommations	-1 489 204 960,88	-1 250 061 996,09	19,13%
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	-12 605 073 632,80	-11 554 965 073,05	9,09%
III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I - II)	7 863 788 840,96	5 880 079 621,81	33,74%
Charges de personnel	-4 483 796 798,67	-3 943 686 171,34	13,70%
Impôts, taxes et versements assimilés	-244 097 338,36	-136 922 185,18	78,27%
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	3 135 894 703,93	1 799 471 265,29	74,27%
Autres produits opérationnels	70 725 663,54	111 250 981,17	-36,43%
Autres charges opérationnelles	-155 096 606,75	-157 427 854,84	-1,48%
Dotations aux amortissements provisions et pertes de valeur	-1 156 201 214,80	-4 476 289 679,29	-74,17%
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	260 845 207,97	261 601 989,89	-0,29%
V - RESULTAT OPERATIONNEL	2 156 167 753,89	-2 461 393 297,78	187,60%
Produits financiers	97 635 649,85	145 902 545,02	-33,08%
Charges financières	-352 200 587,88	-520 845 400,17	-32,38%
VI - RESULTAT FINANCIER	-254 564 938,03	-374 942 855,15	32,11%
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V + VI)	1 901 602 815,86	-2 836 336 152,93	167,04%
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-25 343 390,00	-20 000,00	126616,95%
Impôts différés (variation) sur résultat ordinaires	-86 553 162,91	1 525 656,79	-5773,17%
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	20 898 068 995,12	17 953 800 210,94	16,40%
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-18 935 256 406,35	-20 791 682 020,66	-8,93%
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	1 962 812 588,77	-2 837 881 809,72	169,16%
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0,00	0,00	/
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)	0,00	0,00	/
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	0,00	0,00	/
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	1 962 812 588,77	-2 837 881 809,72	169,16%
Résultats minoritaires	-33 267 897,77	-2 178 182,54	-1427,32%
Part dans le résultat des Sociétés mises en équivalence	61 252 025,09	-147 099 719,36	141,64%
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	1 990 796 716,09	-2 987 159 711,62	166,65%

Désignation	Ratios 2023	Ratios 2022	Evol 2023/2022
Valeur ajoutée /Chiffre d'affaires	40,51%	37,89%	6,92%
Excédent brut d'exploitation/ Chiffre d'affaires	16,16%	11,60%	39,33%
Charges du personnel /Chiffre d'affaires	23,10%	25,41%	-9,10%
Charges du personnel/Valeur ajoutée	57,02%	67,07%	-14,99%
Résultat opérationnel /Chiffre d'affaires	11,11%	-15,86%	170,04%

Source : rapport de gestion 2023

Ce tableau consolidé constitue l'outil central de pilotage financier du groupe SAIDAL. Il permet à la Direction du Contrôle de Gestion d'évaluer la performance globale, d'analyser la formation du résultat net consolidé et de suivre l'évolution des principaux agrégats (valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation, résultat opérationnel) entre 2022 et 2023, tout en intégrant la contribution des filiales (SOMEDIAL, Iberal, Endimed).

2.5.2. Le Budget de Trésorerie prévisionnel

Le Budget de Trésorerie est le second état financier prévisionnel produit lors de la consolidation. Il traduit les flux monétaires prévisionnels en distinguant les encaissements

(recettes clients, autres produits) et les décaissements (fournisseurs, salaires, investissements, impôts). Il permet à la Direction Financière d'anticiper les besoins de financement et les excédents de trésorerie sur l'exercice.

Tableau N°06 : canevas du budget de la trésorerie prévisionnel Consolidé

DESIGNATIONS	SAIDAL	SOMEDIAL	IBERAL	ONCOPHARM	ENDIMED	Consolidé groupe
SOLDE DEBUT DE PERIODE						
Encaissement du Chiffre d'affaires 2025						
Recouvrements de créances 2024						
Recouvrement sur prestations de services 2025 insuline						
Recouvrement sur prestations de services 2025 WPS						
Divers						
Emprunt FNI						
Emprunt bancaire d'exploitation						
Emprunt bancaire sur investissements						
Crédit bancaire ou JV investissements projet de clinique de Thérapie cellulaire						
TOTAL RECETTES						
Approvisionnements et frais d'approche						
Services						
Frais de personnel						
Impôts et taxes						
Autres charges opérationnelles						
Frais financiers						
Acquisition investissement sur fonds propres						
Acquisition investissement sur crédits bancaires						
investissements projet de clinique de Thérapie cellulaire						
Acquisition investissement financement FNI						
Remboursement emprunt, intérêts et commissions						
TOTAL DEPENSES						
SOLDE FIN DE PERIODE						

Source : document interne

Ce tableau consolidé permet à la Direction Financière de suivre, pour chaque entité et au niveau groupe, l'ensemble des recettes et dépenses prévisionnelles liées à la sécurité, au fonctionnement et à l'approbation des produits de santé. Il constitue un support clé pour anticiper les besoins de financement, détecter les déséquilibres de trésorerie par filiale et optimiser la gestion centralisée de la trésorerie du groupe SAIDAL.

2.6. Le calendrier budgétaire

Le processus budgétaire s'inscrit dans un calendrier précis, encadré par la DCG. Sur la base des informations recueillies lors du stage, ce calendrier se déroule comme suit :

Tableau N°07 : calendrier budgétaire de groupe

Phase	Période	Acteurs	Description	Livrable
Émission des orientations stratégiques	Septembre– Octobre	Direction Générale	Fixation des grandes orientations et limites	Note d'orientation stratégique

Navette budgétaire	Octobre– Novembre	DCG Responsables opérationnels ↔	Aller-retour : la DCG émet des prévisions, les responsables contestent/affinent, arbitrage par la DG	Budgets révisés et approuvés par site
Consolidation	Décembre	DCG	Regroupement et de vérification cohérence	TCR et Budget de Trésorerie prévisionnels
Approbation finale	Décembre (avant N+1)	Conseil d'Administration	Validation officielle du budget	Budget approuvé pour l'exercice N+1

Source : élaboré par nos soins

La navette budgétaire constitue le cœur du processus. Elle permet d'aligner les objectifs stratégiques avec les réalités opérationnelles du terrain. Cependant, l'analyse critique de la Section 6 révèle que cette négociation reste imparfaite : les objectifs estivaux ne tiennent pas suffisamment compte de la saisonnalité structurelle des sous-performances (titre 03).

3. Les outils de suivi et de contrôle budgétaire existants

La construction du budget ne représente qu'une première étape du cycle de gestion. Pour que le pilotage soit réellement efficace, le Groupe SAIDAL doit disposer d'outils permettant de comparer en temps utile les réalisations aux prévisions et de déclencher les actions correctives nécessaires. Le dispositif en place repose sur plusieurs composantes complémentaires.

3.1. Le système de tableaux de bord

Le Groupe SAIDAL dispose d'un système de tableaux de bord journaliers et périodiques couvrant les domaines opérationnels essentiels. Ces instruments sont alimentés quotidiennement par les services opérationnels et servent de base au suivi de la performance :

- Tableau de bord Ventes (TB Ventes) : suivi journalier du chiffre d'affaires par réseau commercial (UCC, UCE, UCO) et suivi mensuel des réalisations par rapport aux objectifs, par forme galénique et par client ;
- Tableau de bord Production (TB Production) : suivi des volumes produits par site (Médéa, Gué de Constantine, Dar El Beïda, El Harrach, Annaba, Constantine, Cherchell) avec calcul des taux de réalisation en quantité et en valeur.

3.2. Les outils informatiques et le système de reporting

Les documents internes mentionnent l'utilisation de :

- Tableurs Excel pour la consolidation et l'analyse ;
- Un logiciel de monitoring pour le suivi en temps réel des ventes, de la production et des stocks ;

3.3. Les rapports de gestion

Le rapport de gestion constitue le document de synthèse le plus important du dispositif de contrôle. Il présente les principaux agrégats financiers : chiffre d'affaires, production, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation, résultat opérationnel et résultat net ainsi que des indicateurs physiques tels que les volumes de production et les effectifs. Des commentaires accompagnent systématiquement ces chiffres pour expliquer les évolutions par rapport à l'année précédente.

Ce document compare les réalisations aux objectifs budgétaires, calcule les écarts et les taux de réalisation. Il est soumis à l'approbation du Conseil d'Administration avant d'être diffusé.

3.4. Le rapport annuel

Le rapport annuel est un document interne soumis à l'approbation du Conseil d'Administration. Il contient des informations plus détaillées que le rapport de gestion : réalisations par site, écarts par rapport aux objectifs, analyses de performance par axe stratégique. Sa diffusion est restreinte à la Direction Générale et aux membres du Conseil d'Administration. À partir de ce document, le Directeur Général prépare la note d'orientation stratégique de l'exercice suivant, bouclant ainsi le cycle de planification.

3.5. Le contrôle budgétaire

Au-delà des outils de suivi présentés ci-dessus, le contrôle budgétaire constitue le mécanisme central du pilotage de la performance. Il repose sur trois étapes fondamentales et complémentaires :

- La comparaison budget/réalisé : chaque mois, la DCG rapproche les réalisations (production, ventes, charges) des prévisions budgétaires pour chaque site et chaque axe de gestion ;
- Le calcul des écarts : les écarts absolus et relatifs (taux de réalisation) sont calculés et consignés dans les tableaux de bord mensuels et dans le rapport de gestion. Cette analyse permet d'identifier les sites et les postes de charges en déviation par rapport au budget ;

- Les actions correctives : sur la base des écarts identifiés, des mesures correctives sont proposées aux responsables opérationnels (révisions de planning, arbitrages d'approvisionnements, ajustements de personnel) ;

Il convient de souligner que ce mécanisme de contrôle budgétaire est réalisé par la DCG par le biais de son Service Performance, qui assure la collecte quotidienne des données terrain et leur remontée vers le Contrôleur de Gestion (voir section ci-dessous).

3.6. Contribution du service Performance à la collecte des données et à l'analyse des écarts

Le service Performance, rattaché à la Direction du Contrôle de Gestion (DCG), assure la collecte et la centralisation des données de production et de vente ainsi que des informations opérationnelles issues des différents sites de production et centres de distribution. Il assure un suivi quotidien des activités en relevant les quantités produites par site et par forme galénique, tout en recensant les difficultés rencontrées sur le terrain telles que les pannes machines, les ruptures de matières premières, les problèmes de qualité des articles d'emballage ou les conditions climatiques défavorables. Ces informations sont consignées dans la feuille « Commentaire » du Tableau de Bord Journalier (TBJ), puis transmises au contrôleur de gestion pour l'élaboration des tableaux de bord et l'analyse des écarts. Leur exploitation constitue une base essentielle pour la justification des écarts de production et de vente. Toutefois, le rôle du service reste essentiellement opérationnel et technique, limité à la planification, à la collecte et à la transmission des informations, sans disposer d'outils de pilotage stratégique.

3.7. Analyse des écarts

Dans le cadre du contrôle budgétaire, la Direction du Contrôle de Gestion (DCG), à travers son service Performance, réalise l'analyse des écarts afin d'évaluer la performance du Groupe SAIDAL selon trois axes principaux : la production, le chiffre d'affaires et les justifications terrain. Le service Performance assure la collecte et le suivi des données opérationnelles, tandis que la DCG les exploite pour analyser les écarts et appuyer la prise de décision.

3.7.1. De production

- a) Le suivi global de la production

Pour assurer le suivi de sa production, le groupe SAIDAL compare chaque année les objectifs fixés avec les réalisations. Ce suivi global permet d'avoir une vision d'ensemble de la performance industrielle du groupe.

Exemple tiré du rapport de gestion 2019 : La production réalisée durant l'exercice 2019 est de 121 893 Milliers d'UV pour une valeur de 8 783 092 Milliers de DA, soit 92,42 % de l'objectif en quantité et 92,15 % en valeur, comme la présente la figure ci-dessous.

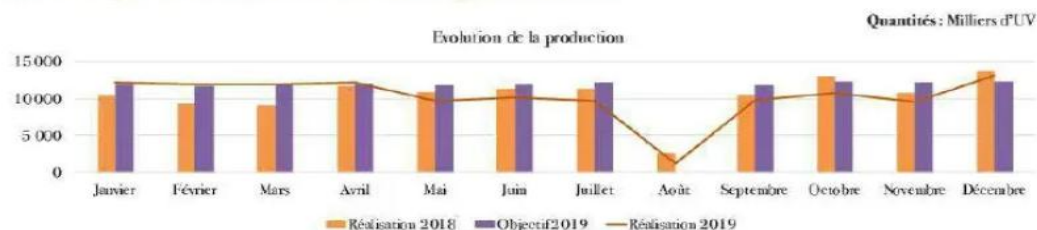
Figure N° 05 : Répartition mensuelle de la production SAIDAL, Année 2019

Production	Réalisation 2018	Objectif 2019	Réalisation 2019	Quantités : Milliers d'UV Valeurs : Milliers de DA	
				Taux de réalisation	Taux d'évolution 2019/2018
Quantité	124 544	131 895	121 893	92,42%	-2,13%
Valeur	8 668 687	9 531 104	8 783 092	92,15%	1,32%

* La production du site de Médéa en quantité est convertie en ampoules et flacons.

** La production des exercices 2018 et 2019 inclut les lots de validation.

2.1. Répartition mensuelle de la production



Source : Rapport de gestion 2019

b) Suivi par site de production

Le suivi de la production est également effectué par site. Cela permet d'identifier les sites qui contribuent le plus à la production totale et ceux qui présentent des écarts significatifs.

Tableau N° 08: Répartition de la production par site de production SAIDAL – Année 2019

2.2. Répartition par site de production

Désignation	Réalisation 2019		Taux de réalisation		Taux d'évolution 2019/2018	
	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
Médéa	57 117	3 439 754	101,47%	97,56%	4,96%	2,47%
El Harrach *	2 876	503 711	42,17%	75,87%	224,40%	568,15%
Gué de Constantine	21 447	2 016 696	86,65%	79,20%	-14,18%	-11,06%
Dar El Beida	29 508	1 922 754	87,99%	92,16%	-11,92%	-3,45%
Constantine	3 521	515 818	80,02%	90,00%	-17,64%	-3,49%
Annaba*	6 758	614 932	110,46%	100,07%	6,44%	-6,08%
Cherchell*	270	22 622	/	/	/	/
Constantine 2*	416	146 845	/	/	/	/
Saidal	121 893	8 783 092	92,42%	92,15%	-2,13%	1,32%

* La production 2019 inclut la production des lots de validation pour les quantités suivantes :

El Harrach : 291 Milliers d'UV

Cherchell : 416 Milliers d'UV

Annaba : 14 Milliers d'UV

Constantine 2 : 270 Milliers d'UV

Source : rapport de gestion 2019

Ce suivi par site permet ainsi d'identifier les écarts de performance, d'orienter les actions correctives vers les sites en difficulté (notamment El Harrach, Gué de Constantine et Dar El Beida) et de valoriser les sites excédentaires comme Média et Annaba.

3.7.2. De chiffre d'affaire

a) CA global

Le chiffre d'affaires global représente la valeur totale des ventes réalisées par l'ensemble du groupe. Groupe SAIDAL au cours d'une année. Ce niveau d'analyse permet d'avoir une vision d'ensemble de la performance commerciale de l'entreprise.

Tableau N° 09 : Répartition du chiffre d'affaire 2019

La répartition du chiffre d'affaires se présente comme suit :

		Quantités : Milliers d'UV Valeurs : Milliers de DA				
Chiffre d'affaires		Réalisation 2018	Objectif 2019	Réalisation 2019	Taux de réalisation	Taux d'évo- lution 2019/2018
Ventes du réseau commercial	Q	104 867	120 148	100 925	84,00%	-3,76%
	V	9 626 145	11 625 046	8 678 269	74,65%	-9,85%
Prestations	V	1 524	0	2 427	/	59,22%
Total Chiffre d'Affaires	Q	104 867	120 148	100 925	84,00%	-3,76%
	V	9 627 669	11 625 046	8 680 696	74,67%	-9,84%

Source : rapport de gestion 2019

Ce tableau présente, à titre d'exemple, l'évolution du chiffre d'affaires entre 2018 et 2019 ainsi que le niveau de réalisation des objectifs commerciaux fixés pour 2019, en distinguant les ventes du réseau commercial et les prestations. Il montre que les ventes du réseau commercial constituent la principale source de chiffre d'affaires, bien qu'elles enregistrent une baisse aussi bien en quantité (-3,76 %) qu'en valeur (-9,85 %) entre 2018 et 2019. Le taux de réalisation par rapport à l'objectif 2019 est de 84 % en quantité et de 74,67 % en valeur, traduisant une sous-atteinte des objectifs fixés. Les prestations, bien que marginales, progressent de 59,22 %. Ce suivi permet à la direction de mesurer l'écart entre les objectifs commerciaux et les réalisations, et d'identifier les axes d'amélioration pour la performance commerciale.

b) De chiffre d'affaires, Répartition par site de production

Le chiffre d'affaires est également analysé par site de production. Chaque site fabrique des produits spécifiques et contribue différemment au chiffre d'affaires total. Cette analyse permet d'identifier quels sites sont les plus performants et quels sites rencontrent des difficultés.

L'exemple ci-dessous illustre la répartition des ventes par site de production ainsi que les taux de réalisation et d'évolution par rapport à 2018/2019.

Tableau N° 10 : Répartition de CA par site de production

1.4. Répartition des ventes par site de production

Quantités : Milliers d'UV Valeurs : Milliers de DA

Désignation	Réalisation 2019		Taux de réalisation		Taux d'évolution 2019/ 2018	
	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
Médéa	41 482	3 728 655	97,21%	88,70%	7,20%	-3,02%
El Harrach	1 363	68 264	20,38%	14,09%	8461,30%	1139,43%
Gué de Constantine	21 933	2 345 766	92,27%	78,63%	-11,81%	-17,89%
Dar El Beida	27 511	1 984 957	75,55%	71,33%	-11,83%	-11,84%
Constantine	2 940	294 111	66,81%	69,91%	-16,34%	-10,88%
Ainaba	5 627	566 203	90,76%	75,47%	-12,96%	-28,84%
Partenaires	16	7 531	/	/	-84,45%	-84,45%
Somédial (ventes réseau Soidal)	32	11 079	/	/	/	/
S/ Total réseau commercial brut	100 925	9 006 565	84,00%	77,48%	-3,76%	-11,12%
Ristournes	/	328 296	/	/	/	-35,23%
Total réseau commercial déduit des ristournes	100 925	8 678 269	84,00%	74,63%	-3,76%	-9,85%

89,48 % du chiffre d'affaires est réalisé par les sites de production de Médéa, Gué de Constantine et Dar El Beida.

Source : rapport de gestion 2019

c) De chiffre d'affaires, Répartition par réseau commercial

SAIDAL répartit ses ventes par réseau commercial. L'entreprise dispose de trois unités commerciales : l'Unité Commerciale Centre (UCC), l'Unité Commerciale Est (UCE) et l'Unité Commerciale Ouest (UCO). Cette analyse permet de mesurer la performance commerciale par zone géographique.

d) De chiffre d'affaires, Répartition par famille de clients

Enfin, le chiffre d'affaires est analysé par famille de clients. SAIDAL distingue plusieurs catégories de clients : les grossistes, la Pharmacie Centrale des Hôpitaux (PCH), les cliniques privées, les hôpitaux publics, et d'autres structures de santé. Cette analyse permet de comprendre quels types de clients contribuent le plus au chiffre d'affaires et d'adapter la stratégie commerciale en conséquence.

Analyse du CA : Note de confidentialité des données

L'analyse détaillée du chiffre d'affaires par réseau commercial (UCC, UCE, UCO) et par famille de clients (grossistes, PCH, cliniques privées, hôpitaux) n'a pas pu être complétée en raison de la confidentialité des données commerciales de SAIDAL.

3.8. La justification des écarts

L'analyse du fichier Excel transmis par le Contrôleur de Gestion révèle que le tableau de bord contient une feuille « Commentaire » où sont consignées les difficultés terrain pour chaque site de production. On y trouve des mentions telles que :

- Arrêt de l'atelier des solutés massifs ;
- Arrêts fréquents et réglages machines ;
- Rupture de matières premières ;
- Mauvaise qualité des étuis.

Ces informations constituent des justifications précieuses des écarts de production. Une fois les écarts identifiés et justifiés, le Groupe SAIDAL met en œuvre des mesures de régulation visant à corriger les dérives constatées et à réaligner les réalisations sur les objectifs budgétaires (comme présenté en annexe).

4. Analyse de la saisonnalité structurelle des sous-performances

L'une des observations les plus significatives issues de notre analyse est le caractère structurel et récurrent des écarts de production et de vente. Contrairement à des incidents ponctuels ou aléatoires, les données des trois dernières années révèlent une concentration systématique des déficits sur la même période estivale. Ce phénomène, qui se reproduit année après année, atteste d'une vulnérabilité structurelle du système de production non encore traitée par les outils de pilotage existants.

4.1. Répartition mensuelle 2022

Tableau N° 11 : Répartition mensuelle de la production 2022

Mois	Objectif Prod.	Réal. Prod.	Taux de réalisation
Janvier	9 864	8 661	87,80 %
Février	12 123	11 371	93,80 %
Mars	12 561	11 317	90,10 %
Avril	8 515	7 706	90,50 %
Mai	10 119	8 986	88,80 %
Juin	9 493	7 879	83,00 %
Juillet	10 757	7 896	73,40 %
Août	6 526	6 330	97,00 %
Septembre	9 393	8 651	92,10 %
Octobre	11 160	10 360	92,83 %

Novembre	10 848	11 228	103,50 %
Décembre	12 080	12 623	104,50 %
TOTAL	123 439	114 708	92,93 %

Source : élaboré par nos soins

De ce tableau, nous pouvons déduire que, les taux de réalisation sont corrects en début d'année, avec des valeurs comprises entre 87,80 % et 93,80 % de janvier à mars. En avril, le taux atteint 90,50 %. À partir du mois de mai, une baisse progressive s'installe : 88,80 % en mai, 83,00 % en juin, et une chute plus marquée en juillet avec 73,40 %. Le mois d'août enregistre un taux de 97,00 %, artificiellement élevé en raison d'un objectif réduit pour les congés collectifs, masquant ainsi la véritable sous-performance estivale en raison des congés collectifs estivaux et de l'absence d'objectif formalisé dans le système. À partir de septembre, les taux remontent progressivement (92,10 %), puis dépassent les objectifs en novembre (103,50 %) et décembre (104,50 %). Ce profil, caractérisé par une nette baisse de la performance entre mai et août suivie d'une reprise en fin d'année, confirme l'existence d'une **saisonnalité estivale** structurelle dans la production du Groupe SAIDAL.

4.2. Répartition mensuelle de 2023

Tableau N° 12 : Répartition mensuelle de la production 2023

Mois	Obj. Production	Réal. Production	Taux Prod.
Janvier	13 429	11 932	88,85%
Février	13 387	13 046	97,45%
Mars	14 992	13 223	88,20%
Avril	14 659	14 670	100,08%
Mai	14 659	9 426	64,30%
Juin	15 248	10 351	67,88%
Juillet	13 154	8 687	66,04%
Août	698	662	94,84%
Septembre	11 851	10 370	87,50%
Octobre	9 595	12 141	126,53%
Novembre	11 741	12 597	107,29%
Décembre	10 741	13 788	128,37%
TOTAL	144 154	130 893	90,80%

Source : Élaboration personnelle à partir des données internes SAIDAL

Les taux de réalisation, comme montrés dans le tableau ci-dessus, sont corrects de janvier à avril (88–100 %). À partir de mai, les niveaux chutent brutalement : 64,30 % en mai, 67,88 % en juin, 66,04 % en juillet.

Analyse du déficit : Les trois mois critiques (mai, juin, juillet) accumulent à eux seuls un déficit de **-14 597 K UV**. Ce montant dépasse le déficit annuel final de **-13 261 K UV**. Cette situation s'explique par le fait que les excédents générés sur les autres mois (notamment octobre, novembre et décembre) ont permis de compenser partiellement le déficit estival à hauteur de **+1 336 K UV**. Toutefois, cette compensation reste insuffisante pour atteindre les objectifs annuels.

Le mois d'août affiche un taux de 94,84 %, artificiellement élevé en raison d'un objectif réduit à 698 K UV pour les congés collectifs, masquant ainsi la véritable sous-performance estivale.

À partir d'octobre, la production dépasse largement les objectifs (126,53 % en octobre, 107,29 % en novembre, 128,37 % en décembre), témoignant d'un effort de rattrapage significatif. Toutefois, ces dépassements tardifs ne permettent pas de combler intégralement le retard accumulé sur la période critique estivale.

4.3. Répartition mensuelle de 2024

Tableau N° 13: Répartition mensuelle de 2024

Mois	Obj. Prod	Réal. Prod	Taux Prod
Janvier	11 665	12 171	104,30 %
Février	12 043	12 252	101,70 %
Mars	12 582	11 918	94,70 %
Avril	12 823	11 712	91,30 %
Mai	13 116	12 482	95,20 %
Juin	12 650	10 544	83,40 %
Juillet	13 107	10 743	82,00 %
Août	64	1 543	2 410,90 %
Septembre	13 268	11 529	86,90 %
Octobre	13 192	12 718	96,40 %
Novembre	13 116	11 465	87,40 %
Décembre	13 089	12 497	95,50 %
TOTAL	140 718	131 576	93,50 %

Source : Élaboration personnelle à partir des données internes SAIDAL

L'exercice 2024 confirme la tendance structurelle observée les années précédentes. Le tableau montre que les premiers mois (janvier et février) affichent des taux supérieurs à 100 %, traduisant une bonne dynamique de départ. À partir de juin, la production chute nettement avec

des taux de 83,4 % en juin, 82,0 % en juillet et 86,9 % en septembre. Le mois d'août ne peut être analysé en termes de performance (objectif délibérément bas pour les congés). À partir d'octobre, les taux se stabilisent légèrement en dessous des objectifs, sans rattrapage suffisant pour compenser le déficit estival.

En 2024, la période critique se déplace légèrement vers juin-juillet-septembre, suggérant que le phénomène de saisonnalité persiste mais peut se décaler selon les conditions climatiques et les incidents opérationnels.

Synthèse comparative : la saisonnalité structurelle confirmée sur trois exercices

La confrontation des données 2022, 2023 et 2024 permet de dégager des conclusions sans appel sur la nature structurelle des sous-performances estivales.

Tableau N° 14: Synthèse comparative production 2022-2023-2024.

Indicateur	2022	2023	2024
Taux réalisation annuel	92,93%	90,80 %	93,50 %
Mois les plus déficitaires	Juin, Juillet	Mai, Juin, Juillet	Juin, Juillet, Septembre
Taux moyen période critique	~79 %	~66 %	~84 %
Taux moyen hors période critique	~93,4%	~105 %	~99 %
Mois de dépassement	Oct., Déc.	Oct., Nov., Déc.	Jan, Fév.
Rattrapage suffisant ?	Oui (dépassement en fin d'année)	Insuffisant	Insuffisant

Source : Élaboration personnelle à partir des données internes SAIDAL

L'analyse comparative des trois exercices (2022, 2023, 2024) confirme que les sous-performances estivales se reproduisent systématiquement sur la période mai à septembre selon les exercices, mais avec des degrés de gravité variables. En 2022, le taux annuel a atteint 92,93%, avec un rattrapage partiel en fin d'année. En 2023, le taux annuel a chuté à 90,80%, les

déficits estivaux n'ayant pas été compensés malgré des dépassements élevés en fin d'année. En 2024, le taux annuel est remonté à 93,50%, mais les déficits de juin, juillet et septembre n'ont pas été rattrapés, et aucun dépassement de fin d'année n'est observé, traduisant un épuisement de la capacité de rattrapage. Ce constat démontre que le problème n'est pas accidentel mais structurel, même si son impact annuel peut varier selon l'intensité des canicules et l'efficacité du rattrapage.

Paradoxe d'août : Note méthodologique

Afin de ne pas fausser l'analyse de performance, le mois d'août est traité séparément dans ce tableau. En effet, l'objectif délibérément réduit à cause des congés collectifs rend toute comparaison avec les autres mois non pertinente. Deux taux sont donc présentés : le taux annuel officiel (qui inclut août) et le taux annuel corrigé (hors août), ce dernier étant plus représentatif de la performance industrielle réelle.

Taux annuel corrigé (hors août) : 2022 $\approx$ 91,8 % | 2023 $\approx$ 88,5 % | 2024 $\approx$ 92,1 % — Ces valeurs corrigées révèlent une sous-performance estivale encore plus marquée que ce que les taux officiels laissent apparaître, confirmant l'urgence du Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE).

Ses causes principales sont identifiées :

- Canicule estivale entraînant l'arrêt des systèmes de climatisation et des CTA, cause prouvée par l'effondrement simultané de plusieurs sites ;
- Congés collectifs planifiés sur la période juillet-août ;
- Accumulation de pannes machines sur des équipements en surchauffe ;
- Ruptures de matières premières et d'articles de conditionnement, aggravées en période de réduction d'effectifs.

La persistance de ce phénomène pendant au moins trois exercices consécutifs, sans mise en place d'un plan de continuité dédié, révèle une lacune stratégique du dispositif de pilotage actuel que la section suivante (section 03) analyse en détail.

5. Synthèse et analyse critique du système de pilotage

Malgré la rigueur apparente du processus budgétaire au sein du Groupe SAIDAL, notre diagnostic terrain révèle plusieurs limites structurelles qui réduisent significativement l'efficacité du contrôle budgétaire et de l'analyse des écarts. Ces limites sont présentées ci-après par ordre de criticité.

5.1. Une analyse des écarts superficiels

Le système actuel se limite au calcul d'un écart global, soit la différence brute entre le budget et le réel. Cette approche, bien que nécessaire comme point de départ, ne permet pas d'identifier l'origine précise des déviations constatées. En termes de gestion budgétaire rigoureuse, un écart global peut provenir de deux sources fondamentalement différentes

- Un écart sur quantité : la production réalisée est inférieure à la production planifiée (problème opérationnel) ;
- Un écart sur prix/coût : le coût unitaire de production diffère du coût standard prévu (problème d'achat ou d'efficacité).

Or, le système actuel ne procède pas à cette décomposition. Le Contrôleur de Gestion ne peut donc pas identifier avec précision la responsabilité de chaque département dans la dérive constatée, ce qui complique la mise en place d'actions correctives ciblées et efficaces.

Impact opérationnel : En l'absence de cette décomposition, le responsable de production et le responsable des achats sont soumis à la même analyse globale indifférenciée, rendant impossible l'attribution claire des responsabilités et la définition d'actions correctives adaptées à la nature réelle de l'écart.

5.2. Absence d'indicateurs de performance clés (KPIs) standardisés

Bien que l'unité de Dar El Beïda dispose d'une masse de données considérable via le TBJ et les tableaux Excel, ces informations ne sont pas transformées en indicateurs de pilotage synthétiques. La différence entre avoir des données et avoir des signaux de pilotage est fondamentale en contrôle de gestion.

Les indicateurs clés manquants sont notamment :

- Le Taux de Rendement Synthétique (TRS) : mesure globale de l'efficacité des équipements de production ;
- Le taux de disponibilité des machines : indicateur de prévention des pannes ;
- L'écart sur rendement matière : permet de mesurer les pertes de production liées aux ruptures et aux aléas d'approvisionnement ;
- Le taux de conformité des livraisons fournisseurs : signal avancé des risques de rupture de matières premières.

Impact : Le management dispose de tableaux de chiffres mais pas de « thermomètre » opérationnel. Les décisions se prennent sur la base d'une analyse rétrospective plutôt que sur des signaux d'alerte avancés, ce qui réduit la capacité de réaction du groupe face aux incidents.

5.3. Un pilotage basé sur le constat plutôt que sur l'anticipation

Les rapports de gestion et les commentaires consignés dans les fichiers Excel servent principalement à justifier le passé. Le système est fondamentalement réactif : on explique pourquoi l'objectif n'a pas été atteint à la fin du mois, mais on ne dispose d'aucun mécanisme permettant de corriger le tir en cours de période.

Cette logique de constat se heurte à un principe fondamental de la gestion budgétaire moderne, tel que formalisé par Kaplan et Norton (1992) avec le Balanced Scorecard : le pilotage de la performance doit être prospectif et multidimensionnel, couvrant simultanément les axes financier, clients, processus internes et apprentissage-croissance.

***Impact :** Les actions correctives arrivent systématiquement trop tard pour impacter significativement l'exercice en cours. La saisonnalité des sous-performances analysée en section 5 en est la preuve la plus éloquente : malgré trois exercices consécutifs enregistrant les mêmes déficits estivaux, aucun plan de continuité d'activité spécifique à cette période n'a été mis en place.*

5.4. Une saisonnalité persistante des sous-performances non traitée

Après une analyse approfondie des données de production sur trois exercices (2022, 2023 et 2024), il apparaît clairement que les mois de mai, juin, juillet et août concentrent systématiquement les plus grands écarts de production, avec des taux de réalisation nettement inférieurs à ceux observés le reste de l'année.

Ce phénomène structurel et récurrent constitue la limite la plus préoccupante du système actuel. Un outil de pilotage prospectif efficace aurait dû, dès la deuxième occurrence de ce pattern, déclencher un plan d'action préventif ciblé sur cette période critique.

Ces limites constatées dans le dispositif actuel de pilotage appellent à une refonte de l'approche budgétaire. La section suivante propose ainsi des axes d'amélioration concrets, à travers une analyse détaillée des écarts de production et la mise en place d'indicateurs de performance clés adaptés à l'unité de Dar El Beïda.

Section 03 : Analyse causale et quantification des écarts de production : proposition d'un nouveau système de pilotage pour le GRPIPE SAIDAL

L'analyse critique réalisée au chapitre précédent a mis en lumière les limites du système de pilotage actuel au sein du Groupe SAIDAL, notamment l'absence d'une analyse fine des écarts et le caractère purement descriptif des outils de reporting. Pour pallier ces insuffisances, ce troisième chapitre se veut une phase de proposition et d'application pratique visant à moderniser le contrôle de gestion au sein de l'unité de Dar El Beïda.

L'enjeu est de transformer le contrôle budgétaire d'un simple outil de constat en un véritable instrument de pilotage stratégique. Pour ce faire, notre démarche s'articulera autour de deux axes principaux :

- Le passage à une analyse quantitative rigoureuse, en décomposant les écarts de l'exercice 2023 pour isoler les responsabilités opérationnelles ;
- La définition d'une batterie d'Indicateurs de Performance Clés (KPIs) adaptés aux réalités techniques et humaines de l'unité.

À travers cette approche, nous ambitionnons de fournir aux décideurs de Dar El Beïda un outil d'aide à la décision plus précis, capable de traduire les incidents du terrain en impacts financiers et de favoriser des actions correctives rapides.

1. Analyse des écarts de production (Année 2023)

L'analyse des écarts budgétaires débutera par le volet production, car toute défaillance en amont se répercute inévitablement sur les ventes et la performance globale. L'objectif n'est pas seulement de quantifier l'écart, mais d'identifier ses causes profondes et de proposer des actions correctives adaptées à chaque site de production.

1.1. La production globale de l'année 2023

Tableau N° 15 : Production globale 2023 (Groupe SAIDAL)

Indicateur	Prévision	Réalisation	Écart	Taux de réalisation	Nature de l'écart
Quantité (UV)	144 154 k	130 893 k	-13 261 k	90,80 %	Défavorable
Valeur (Millions de DA)	16 125M	15 838 M	-287 M DA	%98,40%	Défavorable

Source : Établi par nos soins à partir de la recherche documentaire

En quantité : La production réelle s'élève à 130 893 k UV contre une prévision de 144 154 k UV, soit un taux de réalisation de 90,80 %. Cela représente un manque à produire de 13 261 kUV.

En valeur, l'écart est de -287 MDA, avec un taux de réalisation de 98,40 %. On observe que l'écart en valeur est proportionnellement moins important que l'écart en quantité.

Calcul des écarts relatifs :

- **Écart quantité (%)** = $(130\,893 - 144\,154) / 144\,154 = -9,20 \%$
- **Écart valeur (%)** = $(15\,837 - 16\,125) / 16\,125 = -1,79 \%$

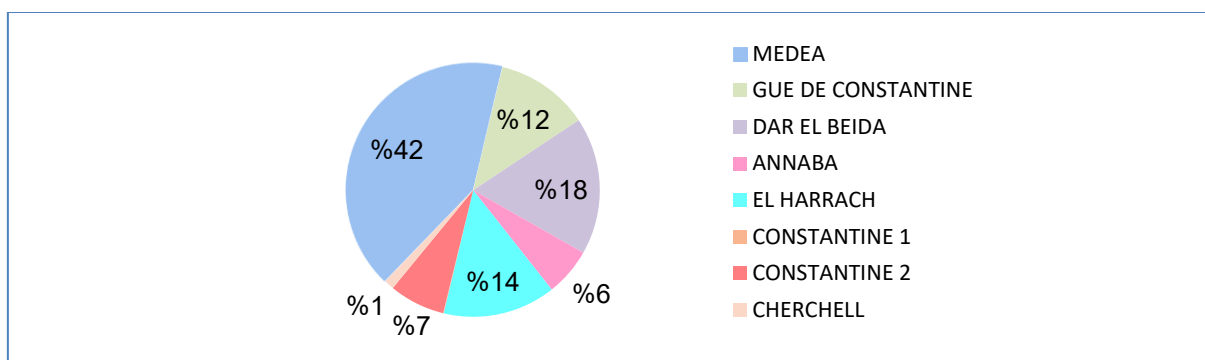
L'écart en quantité (-9,2 %) est proportionnellement plus important que l'écart en valeur (-1,79 %), ce qui s'explique par une modification du mix produit : le Groupe a maintenu, voire augmenté, la production de produits à forte valeur ajoutée (injectables El Harrach, 370 DA/UV) tout en réduisant les volumes de produits à faible valeur ajoutée (comprimés Médéa, 65 DA/UV), limitant ainsi la perte financière globale.

1.2. Les écarts globaux par site de production

Tableau N° 16: Écart annuel global par site de production (Q et V)

SITE DE PRODUCTION	Réal. Q (unités)	Obj. Q (unités)	Écart Q	Taux R/O Q	Réal. V (DA)	Obj. V (DA)	Écart V (DA)	PU Moy (DA/u)	% Contrib Écart
MEDEA	54 308 594	58 262 090	-3 953 496	93,2143%	3 540 013 620	3 697 643 288	-157 629 667	65,1833	27.4429%
GDC	15 656 084	19 235 667	-3 579 583	81,3909%	1 263 619 878	1 458 391 916	-194 772 039	80,7111	24.8474%
DAR EL BEIDA	22 968 360	25 929 969	-2 961 609	88,5784%	1 831 111 722	2 131 426 724	-300 315 002	79,7232	20.5578%
ANNABA	8 030 548	7 700 000	+330 548	104,2928%	859 024 666	811 240 000	+47 784 666	106,9696	Excédent
EL HARRACH	18 837 272	22 748 858	-3 911 586	82,8054%	6 977 136 207	6 943 043 160	+34 093 047	370,3899	27.1520%
CONSTANTINE 1	101 718	—	+101 718	Hors plan	7 469 963	—	+7 469 963	73,4380	Excédent
CONSTANTINE 2	9 328 877	8 807 334	+521 543	105,9217%	801 130 500	745 798 064	+55 332 436	85,8764	Excédent
CHERCHELL	1 661 808	1 470 386	+191 422	113,0185%	558 840 995	337 630 109	+221 210 886	336,2849	Excédent
TOTAL GROUPE	130 893 261	144 154 304	-13 261 043	90,8008%	15 838 347 551	16 125 173 261	-286 825 709	121,0020	—

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ et du rapport de gestion 2023.

Figure (Cercle 1) N° 06 : Contribution des sites à la production totale (Q) en %

Source : Rapport de Gestion SAIDAL 2023.

Les données du tableau, appuyées par la représentation graphique correspondante, montrent que MEDEA domine avec 41,5% de la production totale du Groupe (54 309 K DA sur 130 893 K UV). Sa sous-performance de -6,79% a donc un impact amplifié sur les résultats globaux. À l'inverse, EL HARRACH, qui ne représente que 14,4% du volume total, génère à lui seul 44% de la valeur totale (6 977 MDA sur 15 838 MDA), grâce à ses produits oncologiques à haute valeur ajoutée (370 DA/unité).

La forte concentration de la production sur le site de Midea (41,5 %) représente un risque important pour la fiabilité du Groupe. Toute perturbation sur ce site, qu'il s'agisse d'une panne majeure ou d'une interruption d'approvisionnement, pourrait impacter négativement les performances de l'ensemble du Groupe. Cette vulnérabilité justifie une réévaluation de la répartition des capacités de production sur les différents sites.

1.3. Répartition Globale de la Production par Forme Galénique et Site (2023)

Tableau N° 17: Répartition Globale de la Production par Forme Galénique et Site

Désignation	Réalisation 2023 (Milliers UV)	Taux de contribution	Sites de production
Comprimés	46 091	35,21 %	Médéa, Constantine, Dar El Beïda
Injectables	27 279	20,84 %	El Harrach, Constantine
Pommades & crèmes dermiques	16 469	12,58 %	Dar El Beïda, Gué de Constantine
Sirops	11 213	8,57 %	Médéa, Annaba
Suppositoires	7 570	5,78 %	Gué de Constantine
Pâte à dentifrice	5 874	4,49 %	Cherchell
Solutés massifs	4 008	3,06 %	Médéa (Unité Solutés)
Gélules	3 832	2,93 %	Médéa, Constantine
Autres formes	8 557	6,54 %	Divers sites

Désignation	Réalisation 2023 (Milliers UV)	Taux de contribution	Sites de production
TOTAL	130 893	100,00 %	—

Source : Établi par nos soins à partir des données des Tableaux de Bord Journaliers (TBJ) 2023

Les résultats présentés dans le tableau indiquent que,

En 2023, la production du Groupe SAIDAL repose sur neuf formes galéniques, dominée par trois catégories qui représentent 68,63 % du volume total : les comprimés (35,21 %), les injectables (20,84 %) et les pommades & crèmes dermiques (12,58 %). Cette concentration révèle une stratégie polarisée aux profils de valeur contrastés. Comprimés (46 091 kUV, 65,18 DA/u) : faible valeur ajoutée, production répartie sur Médéa, Constantine et Dar El Beïda. Injectables (27 279 kUV, 370,39 DA/u) : haute valeur ajoutée (notamment oncologie), concentrés sur le site performant d'El Harrach. Pommades & crèmes (16 469 kUV) : positionnement intermédiaire mais sous-utilisation chronique des capacités à Dar El Beïda (-11,42 %) et Gué de Constantine (-18,61 %).

Sur le plan géographique, Médéa concentre à lui seul 41,5 % du volume total avec une polyvalence risquée, tandis qu'El Harrach et Cherrhell adoptent une spécialisation mono-produit plus performante (Cherrhell : +113 % en quantité, +65,5 % en valeur). Les autres formes galéniques (6,54 % du volume) assurent la complétude thérapeutique du portefeuille et justifient leur maintien malgré leur faible contribution quantitative.

1.4. Analyse des approvisionnements 2023

Avant d'examiner les écarts de production, il est essentiel de comprendre la structure des approvisionnements du Groupe SAIDAL. En industrie pharmaceutique, la production ne peut pas démarrer sans les matières premières (MP) et les articles de conditionnement (AC). Si un fournisseur livre en retard ou livre de la qualité non conforme, la ligne de production s'arrête même si les machines fonctionnent et que le personnel est présent. C'est pourquoi l'analyse des approvisionnements est indispensable pour comprendre les causes réelles des écarts de production.

Le tableau ci-dessous, établi à partir du Rapport Annuel SAIDAL 2023, présente la répartition des approvisionnements réels de l'exercice

Tableau N° 18: Approvisionnements par nature 2023.

Désignation	Matières Premières (K DA)	Articles de Conditionnement	Pièces de Rechange	Réactifs & Autres	TOTAL 2023 (K DA)	TOTAL 2022 (K DA)	Taux Conso.	Évol. 22→23
Achats Locaux	448 364	935 924	132 509	139 233	1 656 031	1 399 385	100,53%	+18,34%
Achats Étrangers (Importations)	7 769 221	1 609 888	209 744	51 630	9 640 483	6 264 970	83,15%	+53,88%
TOTAL	8 217 585	2 545 812	342 253	190 864	11 296 514	7 664 355	85,31%	+47,39%

Source : Rapport annuel SAIDAL 2023.

À travers le tableau, nous constatons que :

- Le taux de consommation global des approvisionnements est de 85,31 %, ce qui signifie que seulement 85,31 % des matières approvisionnées ont été effectivement consommées en production. L'objectif d'approvisionnement (prévision vs réalisation des achats) n'est pas mesuré par cet indicateur
- Les importations représentent 85,34 % du total, exposant le groupe à des risques de délais liés aux chaînes logistiques internationales.
- L'oncologie d'El Harrach concentre à elle seule 3 826 025 K DA, soit 33,9 % des approvisionnements totaux.
- Les approvisionnements ont progressé de +47,39 % par rapport à 2022, dépassant la croissance de la production (+14,11 %). Dans l'hypothèse où les volumes achetés seraient restés stables ou auraient peu augmenté, cette hausse suggérerait une augmentation des prix unitaires des intrants importés. Cependant, cette conclusion mérite d'être vérifiée par une décomposition volume/prix, ce qui n'a pas pu être réalisé car les données détaillées des approvisionnements sont confidentielles.

Explication du paradoxe approvisionnements / ruptures

Ce paradoxe apparent un taux de consommation global de 85,31% coexistant avec des ruptures critiques s'explique par trois facteurs distincts :

- Le taux de 85,31% est calculé sur l'ensemble des matières, toutes références confondues. Or les ruptures ne concernent pas toutes les matières uniformément :

certaines références sont en excédent de stock (ex. matières à faible rotation) tandis que d'autres références précises sont en rupture totale (étuis SULAMINE, arôme menthe, tubes NATRI). Un stock global élevé peut coexister avec des ruptures critiques sur des références spécifiques c'est le problème de la gestion globale vs gestion par référence (SKU).

- 85,34% des approvisionnements proviennent de l'étranger. Les délais de livraison internationaux font que des matières commandées en janvier n'arrivent qu'en mars ou avril, créant des ruptures temporaires malgré un stock annuel suffisant en valeur.
- Les 15% non consommés peuvent correspondre à des matières de fin d'année arrivées trop tard pour être utilisées dans l'exercice, ou à des lots bloqués par le contrôle qualité.

En conclusion, le taux global de 85,31% ne reflète pas la disponibilité réelle par référence et par date. Une analyse par (SKU) serait nécessaire pour mesurer précisément le taux de service fournisseur réel.

➤ Indicateurs complémentaires : stocks et formes galéniques

Le stock de produits finis au 31 décembre 2023 s'élève à 21 184K d'UV, répartis entre les unités commerciales (11 857 K UV) et les sites de production (9 327 K UV). Ce niveau de stock satisfaisant ne reflète pas directement les tensions d'approvisionnement subies en cours d'année, celles-ci ayant pu être atténuées par un déstockage ou une gestion prudente des lancements de production.

1.5. Décomposition des écarts : écart-quantité et écart-prix (exemple de Site de Dar El Beïda, 2023)

Hypothèse sur le coût standard : Dans la décomposition qui suit, le coût unitaire standard retenu est le prix unitaire moyen calculé à partir des données du rapport de gestion 2023, soit 79,72 DA/UV pour Dar El Beïda. Ce chiffre est utilisé comme approximation du coût standard, en l'absence d'accès aux fiches de coût standard internes qui sont confidentielles. Cette hypothèse implique que l'écart-prix serait mécaniquement nul, et que l'écart global sera entièrement imputé à l'écart-quantité. Cette simplification est volontaire et illustre la méthode. Dans une application réelle, le coût standard proviendrait du service contrôle de gestion et pourrait différer du prix unitaire moyen observé.

Tableau N° 19 : Décomposition des écarts, Site de Dar El Beïda, 2023

Composante	Calcul	Résultat	Interprétation
Écart global (quantité)	$(22\ 968 - 25\ 930) \times 79,72\ \text{DA}$	-236 158 K DA	Défavorable
Dont écart-quantité	$(22\ 968 - 25\ 930) \times 79,72$	-236 158 K DA	Sous-production (CTA, pannes)
Dont écart-prix	$(79,72 - 79,72) \times 22\ 968$	0 DA	Coût unitaire conforme au standard
Écart en valeur réalisé	$1\ 831\ 112 - 2\ 131\ 427$	-300 315 K DA	Intègre la variation du mix produit

Source : établi par nos soins à partir des données SAIDAL 2023.

Cette décomposition confirme que l'écart de Dar El Beïda est essentiellement un écart-quantité imputable aux arrêts opérationnels (CTA, pannes IMA), et non à un surcoût de fabrication. La responsabilité incombe donc à la direction technique et non au service achats.

1.6. Impact financier des écarts de production

La quantification de l'impact financier des sous-performances de production permet de dépasser la simple constatation d'un écart en volume pour mesurer son coût réel pour le

Groupe. Deux approches complémentaires sont utilisées :

- Impact en manque à gagner commercial : les unités non produites correspondent à un potentiel de vente perdu. Sur la base du prix unitaire moyen de 121 DA/UV, le déficit global de 13 261 k UV représente un manque à gagner commercial estimé à $13\ 261\ 000 \times 121 = 1\ 604\ 581\ 000\ \text{DA}$, soit environ 1,6 milliard de DA ;
- Impact en coûts fixes non absorbés : dans une logique de coût complet, les charges fixes (amortissements, salaires, loyers) continuent de courir même en cas d'arrêt de production. Chaque heure d'arrêt génère donc un surcoût d'imputation des charges fixes sur les unités effectivement produites, dégradant mécaniquement le coût de revient unitaire.

Ces deux impacts combinés justifient l'urgence économique des actions correctives proposées dans quatrième (4) le titre de ce chapitre, notamment le Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE).

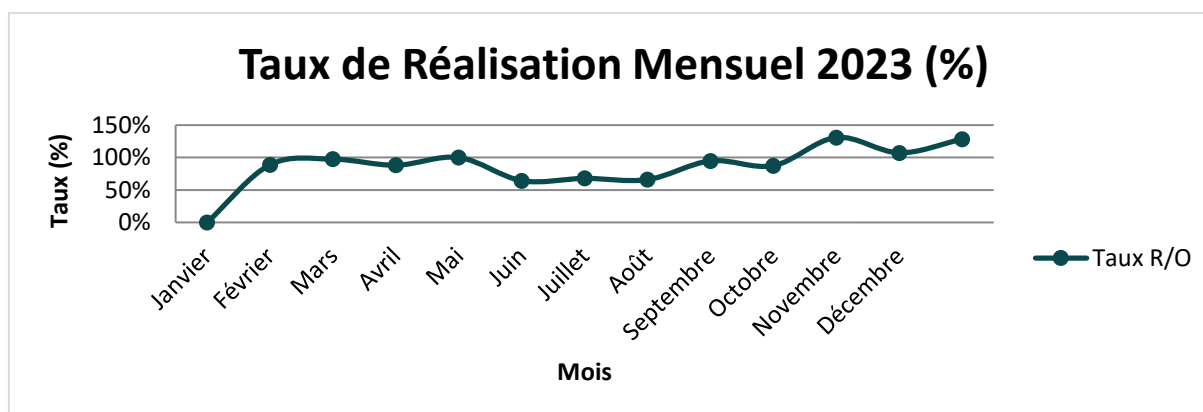
1.7. Répartition mensuelle de la production 2023

Le suivi mensuel permet de détecter les variations saisonnières et les périodes de sous-performance. Il constitue un outil de pilotage essentiel pour identifier les mois critiques et déclencher des actions correctives.

Tableau N° 20: Production mensuelle 2023

MOIS	Objectif (K UV)	Réalisation (K UV)	Écart (K UV)	Taux Réalisation	Niveau de Performance
Janvier	13 429	11 932	-1 497	88,85%	Sous-objectif
Février	13 387	13 046	-341	97,45%	Proche
Mars	14 992	13 223	-1 769	88,20%	Sous-objectif
Avril	14 659	14 670	+11	100,08%	Objectif dépassé
Mai	14 659	9 426	-5 233	64,30%	Critique
Juin	15 248	10 351	-4 897	67,88%	Critique
Juillet	13 154	8 687	-4 467	66,04%	Critique
Août	698	662	-36	94,84%	Proche
Septembre	11 851	10 370	-1 481	87,50%	Sous-objectif
Octobre	9595	12 141	+2 546	126,53%	Objectif dépassé
Novembre	11 741	12 597	+856	107,29%	Objectif dépassé
Décembre	10 741	13 788	+3 047	128,37%	Objectif dépassé
TOTAL	144 154	130 893	-13 261	90,80%	Proche

Source : établi par nos soins à partir des données des Tableaux de Bord Journaliers (TBJ) 2023

Figure N°07: Évolution du taux de réalisation mensuel de la production 2023 (%)

À travers le tableau et la figure ci-dessous, nous constatons que l'analyse de la répartition mensuelle de la production 2023 révèle une baisse brutale entre mai et juillet, avec des taux de réalisation tombant à 64,30 %, 67,88 % et 66,04 % respectivement. Ces trois mois concentrent l'essentiel du déficit annuel (-5 233, -4 897 et -4 467 K UV). Une reprise est observée à partir d'octobre, avec des dépassements d'objectifs atteignant 126,53 %, mais ce rattrapage tardif ne comble pas les pertes estivales.

Cette saisonnalité récurrente justifie le choix du mois de juillet 2023 pour une analyse approfondie des causes et des actions correctives.

2. Analyse approfondie du mois de juillet 2023

Après avoir constaté la récurrence des sous-performances sur la période estivale, il convient d'analyser en détail le mois de juillet, qui constitue le mois le plus critique et le plus représentatif des vulnérabilités structurelles du système de production du Groupe SAIDAL, afin d'en identifier les causes profondes à partir des commentaires terrain, de quantifier ces écarts en les transformant en taux et indicateurs de performance (taux de disponibilité, taux de panne, taux de rupture, taux d'absentéisme, TRS), et de proposer des actions correctives ciblées et mesurables pour chacun des sites de production.

2.1. Production Globale de Juillet 2023

Tableau N° 21 : Production Globale de Juillet 2023

Indicateur	Prévision	Réalisation	Écart	Taux R/O
Quantité (kUV)	13 153 k	8 688 k	-4 464 k	66,04 %
Valeur (DA)	1 247 686 494	934 000 000	-313 686 494	74,9 %

Source : établi par nos soins à partir des données internes SAIDAL.

Tableau N° 22: Production par site de production Juillet 2023

Site	Objectif (kUV)	Réalisation (UV)	Écart (UV)	Taux R/O	Niveau
MEDEA	4 983	3 102	-1 881	62,2 %	CRITIQUE
GDC	1 858	1 010	-848	54,4 %	CRITIQUE
DAR EL BEIDA	2 540	1 633	-907	64,3 %	CRITIQUE
ANNABA	763	657	-106	86,1 %	BON
EL HARRACH	1 745	1 166	-579	66,8 %	CRITIQUE
CONSTANTINE	—	—	—	—	Non concerné
CONSTANTINE 2	1 201	919	-282	76,5 %	ACCEPTABLE
CHERCHELL	63	202	+139	320%	BON
TOTAL SAIDAL	13 153 k	8 688 k	-4 465	66,04 %	CRITIQUE

Source : établi par nos soins à partir des données des Tableaux de Bord Journaliers (TBJ) 2023

Le mois de juillet 2023 confirme la vulnérabilité structurelle du Groupe SAIDAL avec un taux de réalisation global de seulement **66,04 %**, soit un manque à produire de **4 465 k UV**. Quatre sites (Médéa, GDC, Dar El Beïda et El Harrach) concentrent plus de 70 % du déficit

total, avec des taux critiques compris entre **54,4 % et 73,8 %**. Seuls Annaba (86,1 %) et Cherchell (320 %) maintiennent une performance satisfaisante, sans toutefois compenser les écarts des sites stratégiques. Ce constat confirme le caractère récurrent et non aléatoire des sous-performances estivales, dont les causes profondes (canicule, pannes, ruptures, congés) seront analysées et transformées en indicateurs quantifiables.

Cherchell 320% : Le taux de 320% de Cherchell ne traduit pas une performance industrielle exceptionnelle mais une sous-estimation structurelle de l'objectif fixé (63 000 UV seulement). Un taux supérieur à 150% doit être considéré comme un signal d'alerte budgétaire. Dans le tableau ci-dessus, la classification 'BON' pour Cherchell doit être lue comme 'OBJECTIF SOUS-ESTIMÉ', une anomalie à corriger dans le cycle budgétaire suivant, et non une performance à valoriser.

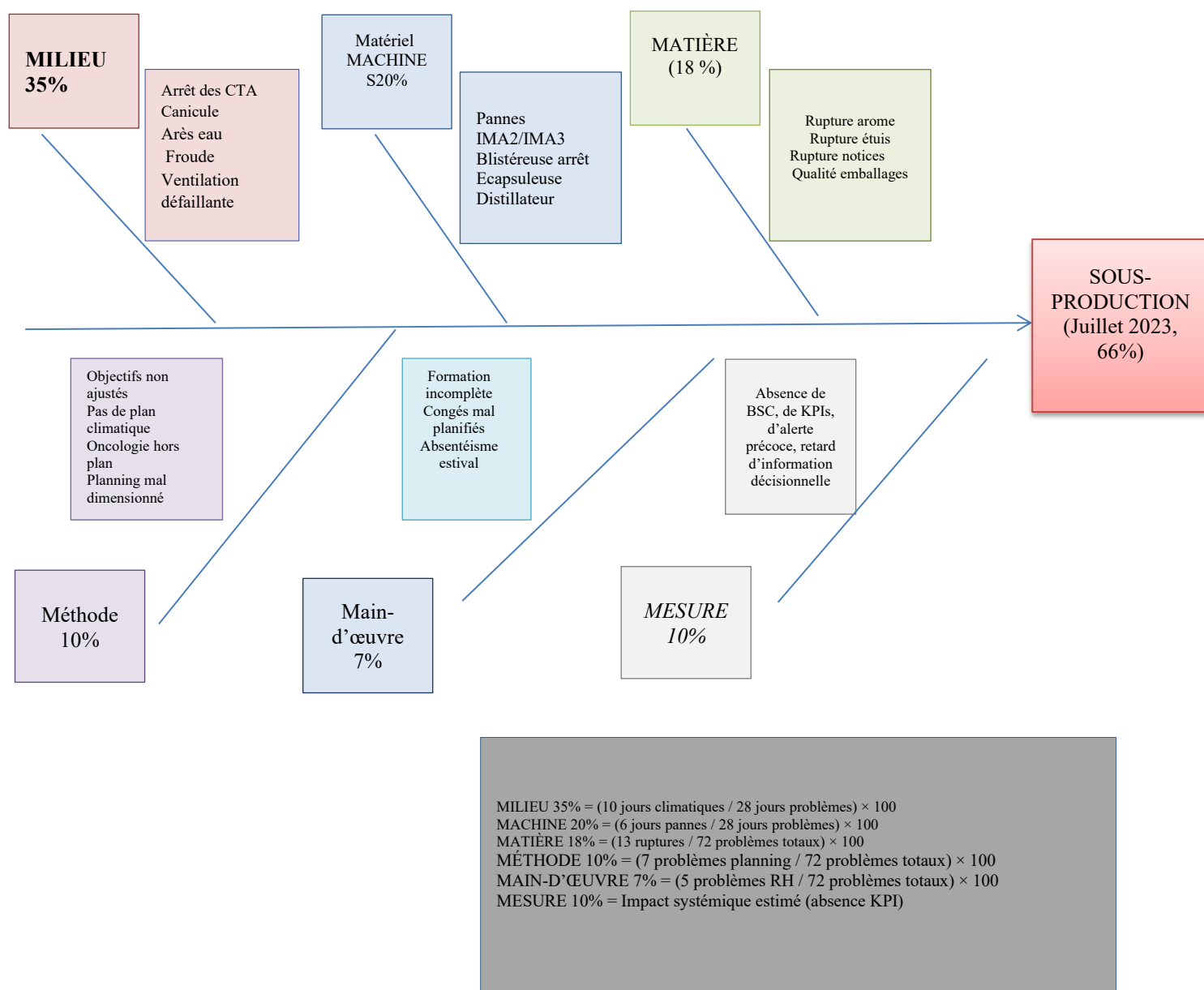
2.2. Des écarts constatés aux causes profondes : application du diagramme d'Ishikawa (5M + Mesure)

Actuellement, au sein du Groupe SAIDAL, les justifications des écarts de production sont consignées sous forme de commentaires textuels dans les fichiers Excel et les tableaux de bord. On y trouve des mentions telles que « arrêt de l'atelier des solutés massifs », « arrêts fréquents et réglages machines », « rupture de matières premières » ou encore « mauvaise qualité des étuis ». Si ces informations constituent une matière première précieuse pour comprendre la performance, elles restent exploitées de manière isolée et non structurée. Aucune méthode formelle ne permet actuellement de classer, hiérarchiser ou quantifier ces causes pour en mesurer l'impact réel sur les écarts. Notre analyse se concentre sur le mois de juillet 2023, période pour laquelle les commentaires terrain sont les plus complets et exploitables.

Pour pallier cette insuffisance, nous proposons une démarche en deux temps. Dans un premier temps, nous appliquons le diagramme d'Ishikawa (méthode des 5M) afin de classer l'ensemble des commentaires recueillis sur le terrain en familles de causes homogènes (Matière, Machine, Méthode, Main-d'œuvre, Milieu).

Nous enrichissons ce modèle d'une sixième catégorie, « Mesure », pour refléter les lacunes en matière d'indicateurs de pilotage et d'alerte précoce. Dans un second temps, nous transformons chaque famille de causes en indicateurs quantifiables (KPI) permettant un suivi objectif et régulier. Cette double approche qualifier puis quantifier, constitue le fondement d'un pilotage de performance plus rigoureux.

Figure N° 08: diagramme d'Ishikawa (avec les 5M + 1M)



Source : établi par nos soins à partir des données des Tableaux de Bord Journaliers (TBJ) 2023

Note méthodologique sur la pondération des 5M

Les pourcentages ont été calculés selon deux approches complémentaires. Pour les facteurs liés au Milieu et à la Machine, le calcul repose sur le nombre de jours-sites affectés (28 jours-sites), afin de mesurer l'impact direct sur le temps de production. Pour les facteurs liés à la Matière, à la Méthode et à la Main-d'œuvre, le calcul repose sur le nombre total d'occurrences

d'incidents (72 occurrences), afin d'évaluer la fréquence des dysfonctionnements. Afin de rendre ces résultats comparables, les valeurs ont été normalisées pour obtenir une pondération globale totalisant 100 %. Enfin, la catégorie Mesure a été estimée par expertise en raison de l'absence d'indicateurs de pilotage et de systèmes d'alerte précoce.

La valeur de 10 % attribuée à la Mesure ne résulte pas d'un comptage d'occurrences mais d'une estimation par expertise : l'absence d'indicateurs de pilotage (KPI) et d'alertes précoces constitue un facteur aggravant transversal, dont l'impact a été évalué à un niveau équivalent à celui de la Méthode. Cette estimation mériterait d'être validée par une enquête auprès des responsables de site lors d'une étude ultérieure.

2.3. Transformation des causes en indicateurs quantifiables

Contrairement à la pratique actuelle de SAIDAL qui se limite à des commentaires textuels, notre approche consiste à convertir chaque commentaire en indicateur chiffré. Cette quantification permet de dépasser la simple justification pour atteindre une mesure objective de l'impact de chaque cause sur l'écart global.

- Les indicateurs sont calculés selon les règles en vigueur en Algérie pour les entreprises industrielles publiques (normes SAIDAL) :
- Durée journalière de travail : 7 heures / jour ;
- Jours ouvrables : du dimanche au jeudi (hors vendredi et samedi) ;
- Juillet 2023 : 31 jours calendaires ,4 vendredis (07, 14, 21, 28) ,5 samedis (01, 08, 15, 22, 29) = 22 jours ouvrables ;
- Heures disponibles théoriques par site = 22 jours $\times$ 7 h = 154 heures / mois ;
- Nombre de sites concernés : 7 (MÉDÉA, GDC, DEB, ANNABA, EL HARRACH, CONSTANTINE 2, CHERCHELL) ;
- Heures disponibles totales multi-sites = 7 $\times$ 154 = 1078 heures ;
- Conformément aux pratiques de contrôle de gestion industrielle en Algérie, les indicateurs sont calculés sur la base du nombre de jours ouvrables par mois (hors vendredi et samedi) et de sept heures par jour (de 8 h à 14 h, plus une heure de pause déjeuner). Chaque observation est codée sur le terrain, puis convertie en indicateur selon les règles décrites ci-dessous.

Tableau N° 23 : Règles de comptage

Règle de comptage	Application
-------------------	-------------

1 problème / jour / site = 1 occurrence	Éliminer les doublons sur la même journée pour la même cause
Durée "du X au Y"	$Y - X + 1$ jours (inclusif)
Arrêt total (durée non précisée)	1 jour équivalent (7 h)
Arrêt partiel ($\leq 3,5$ h)	0,5 jour équivalent (3,5 h)
Arrêt nocturne non quantifié	0,25 jour par occurrence

Source : établi par nos soins

Tableau N° 24: Formules des indicateurs (KPIs) : Base 22 jours / 154 h

Indicateur (KPI)	Formule de calcul
Taux de disponibilité CTA (%)	$= (H \text{ prévues} - H \text{ arrêt CTA}) / H \text{ prévues} \times 100$
Taux de panne machine (%)	$= \text{Jours d'arrêt panne} / 22 \text{ j ouvrés} \times 100$
Taux de rupture MP / AC (%)	$= \text{Jours de rupture constatée} / 22 \times 100$
Taux de rejet AC (%)	$= \text{Occurrences défaut qualité articles cond.} / 22 \times 100$
Taux d'attente déblocage QC (%)	$= \text{Jours en attente décision QC ou appro} / 22 \times 100$
MTBF (%)	$= (22 \text{ j} - \text{jours pannes}) / \text{Nombre de pannes identifiées}$
TRS (%)	$= \text{Taux de disponibilité} \times \text{Taux de performance} \times \text{Taux de qualité}$
Taux de conditionnement manuel (%)	$= \text{Jours de recours au cond. manuel} / 22 \times 100$
Taux d'arrêt climatique (%)	$= \text{Jours d'arrêt causé par chaleur} / \text{CTA défaillante} / 22 \times 100$

Source : établi par nos soins

Ce tableau présente les formules de calcul des indicateurs clés de performance (KPIs) proposés pour le suivi de la production sur une base mensuelle de 22 jours ouvrés (154 heures). Ces indicateurs couvrent l'ensemble des causes potentielles de sous-performance identifiées par le diagramme d'Ishikawa : disponibilité des équipements (taux de panne machine, MTBF), approvisionnements (taux de rupture MP/AC, taux de rejet AC, taux d'attente déblocage QC), organisation (taux de conditionnement manuel) et environnement (taux d'arrêt climatique). Le TRS (Taux de Rendement Synthétique) intègre trois dimensions clés – disponibilité, performance et qualité – pour offrir une vision synthétique de l'efficacité productive de chaque atelier

2.3.1. Analyse par site de production

➤ Site de Médéa

Objectif : 4 983 kUV , Réal: 3 102 k UV , 62,2 %(CRITIQUE)

Tableau N° 25 : Indicateurs de performance, Site de Médéa (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux de disponibilité CTA	54,5 %	$(22-10)/22 \times 100$	10 jours distincts d'arrêt CTA. Températures 30–39°C. ALERTE
Taux de panne machine	18,2 %	$4j / 22 \times 100$	Dosseuse (25/07), thermoformeuse (24/07), étuyeuse + chaîne blister (13/07), encapsuleuse (14/07)
Taux de rupture AC	45,5 %	$10j / 22 \times 100$	Arôme menthe (6j), étuis Rectaciline (3j), notices Amoxypen 1g (3j), étuis Orapen (1j), tubes Mycocide (1j)
Taux de rejet AC	27,3 %	$6 \text{ occ.} / 22 \times 100$	Étuis Rectaciline, Amoxypen
(qualité)			PPS, étiquettes Cobamine, notices Ketoskin = 6 occurrences
Taux conditionnement manuel	31,8 %	$7j / 22 \times 100$	Nausedium, Rectaciline PCH, Cobamine, Ampiline, Amoxypen 0,5g & 1g = 7 jours distincts
MTBF estimé (machines)	~4,5 j	$(22-4) / 4 \text{ pannes}$	Temps moyen entre deux pannes machines sur le site

TRS — Médéa	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Taux de rendement synthétique	54.5 %	78.0 %	84.0 %	35.7 %	CRITIQUE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Le site de Médéa est le plus impacté en volume absolu, avec un manque de **1 881 k unités**. Unités. La cause principale est climatique : le système de climatisation et de traitement d'air (CTA) a été hors service ou dégradé pendant 10 jours distincts, avec des températures élevées (35 à 39 °C), rendant le travail en atelier impossible (formes sèches, pommades, ampoules).

À cela s'ajoutent 45,5 % de jours avec rupture d'articles de conditionnement (AC), notamment l'arôme de menthe (6 jours), les étuis Rectaciline et les notices Amoxypen. Le conditionnement manuel représente 31,8 % de l'activité du mois, ce qui montre que les lignes automatiques ne fonctionnaient pas normalement.

Le TRS de 35,7 % est très alarmant : sur 100 heures disponibles, seulement 36 heures sont réellement exploitées.

Selon l'analyse d'Ishikawa, cette situation résulte de quatre causes simultanées :

- Milieu : chaleur élevée ;
- Machine : pannes ;
- Matière : ruptures d'AC ;
- Méthode : recours au conditionnement manuel.

Ainsi, une action corrective ciblée sur la CTA pourrait à elle seule résoudre environ 55 % du problème.

➤ Site de GDC (Gué de Constantine)

Objectif : 1858 k UV , Réal: 1 010 kUV , 54,4 % CRITIQUE

Tableau N° 26: Indicateurs de performance, Site de Gué de Constantine (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux arrêt mise à neuf (ampoules)	100,0 %	$22j/22 \times 100$	02 au 26/07 = tous les jours ouvrables. Cause structurelle EXCLU de la comparaison inter-sites.
Taux arrêt programmé (congé solutés)	18,2 %	$4j / 22 \times 100$	Congé atelier solutés massifs : 23,26/07 = 4 jours ouvrables
Taux panne distillateur	22,7 %	$5j / 22 \times 100$	Pannes distillateur NACL 0,9% : 09, 10,12 ,13 ,18/07 = 5 jours ouvrables
Taux arrêt CAM (notices CLOFENAL)	45,5 %	$10j/22 \times 100$	03/07 (1j) + 18 au 26/07 (9j) = 10j: ancienne valeur 34,6% erronée.
Taux rupture semi-fini (ZANITRA)	13,6 %	$3j / 22 \times 100$	Manque semi-fini ZANITRA : 18,19 ,22/07 = 3 jours ouvrables
Taux arrêt qualité eau	4,5 %	$1j / 22 \times 100$	Arrêt solutés massifs qualité eau le 20/07 = 1 jour

TRS GDC (Gué de Constantine)	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Rendement Synthétique	77,3 %	80,0 %	90,0 %	55,7 %	CRITIQUE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Le résultat de GDC (54.4%) doit être interprété avec prudence : l'atelier des ampoules était à l'arrêt 100% du mois pour mise à neuf programmée. Ce n'est pas une défaillance opérationnelle mais une décision stratégique. Les vraies anomalies sont la panne répétée du distillateur (22,7%) et les arrêts CAM sur notices CLOFENAL (45,5% valeur corrigée). La rupture semi-fini ZANITRA indique un problème de coordination fabrication/conditionnement. Le TRS solutés de 55,7% reste critique mais reflète la réalité opérationnelle active.

➤ Site de DEB (Dar El Beïda)

Objectif : 2 540 k UV , Réal: 1 633 kUV , 64,3 CRITIQUE

Tableau N° 19: Indicateurs de performance, Site de Dar El Beïda (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux panne IMA2 / IMA3	54,5 %	$12j / 22 \times 100$	Pannes électrique (02-03/07), scellage IMA2+3 (06-12/07), mécanique (24/07), maintenance préventive (18/07), panne (25/07) = 12j.
Taux arrêt CTA FARMOMAC 1	31,8 %	$7j / 22 \times 100$	Panne CTA + attente produit POVIP : 12 au 18/07 = 7 jours ouvrables
Taux rupture AC (tube NATRI)	40,9 %	$9j / 22 \times 100$	Manque tube NATRI : 03 au 11/07 = 9 jours ouvrables
Taux rejet AC (qualité)	22,7 %	$5 \text{ occ.} / 22 \times 100$	Étuis NATRI (02/07), CLOGEL (12/07), PARALGAN (17-20/07), notices CLOGEL (16/07), complexe aluminium
Taux attente déblocage QC	18,2 %	$4j / 22 \times 100$	Attente PANAZOL (04/07+09/07 demi-j), INPUT CLOGEL (10/07), CLOGEL (11/07 demi-j)
Taux décortilage/reconditionnement	13,6 %	$3j / 22 \times 100$	Décortilage FUMACUR (06+11/07), PARALGAN IMA2 (23/07) = 3 jours

TRS — DEB (Dar El Beïda)	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Rendement Synthétique	45,5 %	75,0 %	82,0 %	28,0 %	CRITIQUE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Le site de Dar El Beïda (DEB) enregistre le 2^e plus faible TRS du groupe (28%), traduisant une dégradation significative de la performance industrielle. La cause principale réside dans l'indisponibilité technique des lignes IMA2 et IMA3 (pannes/arrêts représentant 54,5% du temps), combinée à l'arrêt de la CTA FARMOMAC 1 (31,8%), impactant directement les conditions environnementales requises (BPF).

Le produit PARALGAN concentre les dysfonctionnements majeurs :

- défaillances récurrentes des équipements IMA,
- non-conformité du scellage liée à un complexe aluminium défectueux,
- opérations de décorticage,
- basculement en conditionnement manuel (dégradation du mode opératoire standard).

Ces éléments traduisent un problème systémique multi-factoriel (Machine / Matière / Méthode) nécessitant une analyse approfondie type AMDEC ou Ishikawa.

Par ailleurs, les temps d'attente QC (4 jours, soit 18,2%) révèlent un goulot d'étranglement au niveau du contrôle qualité, avec des délais de libération (release) non maîtrisés, entraînant une immobilisation des lignes de production.

Enfin, le taux de rejet des AC (22,7%) confirme une non-conformité des intrants, impactant la capacité du procédé et contribuant directement à la contre-performance globale du site.

➤ Site d'Annaba

Objectif : 763 kUV, Réal: 657 k UV , 86.1 % BON

Tableau N° 28: Indicateurs de performance, Site d'Annaba (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux rupture MP (Gliclazide/Lactose/Gomme)	4,5 %	$1j / 22 \times 100$	Rupture simultanée 3 MP le 17/07 uniquement
Taux arrêt d'urgence (PARALGAN 500mg)	2,3 %	$0,5j / 22 \times 100$	Arrêt 3,5h PARALGAN 500mg le 18/07 (demi-journée)
Taux disponibilité global estimé	93,2 %	$(22-1,5j) / 22 \times 100$	Site le moins perturbé du groupe — 1,5j d'arrêt total sur 22j

TRS — Annaba	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
--------------	---------------	-------------	---------	-----	--------

Rendement Synthétique	93,2 %	97,0	99,0 %	89,5 %	BON
-----------------------	--------	------	--------	--------	-----

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Annaba est le site de référence du groupe pour juillet 2023 avec un TRS de 89,5% et un taux de réalisation de **86.1%**. Les incidents sont marginaux : une rupture simultanée de 3 matières premières (Gliclazide, Lactose, Gomme arabique) sur une seule journée, et un arrêt d'urgence de 4h sur PARALGAN 500mg. Ces incidents, bien que réels, n'ont pas significativement affecté la production. Ce site doit servir de modèle de bonnes pratiques à partager avec les autres sites, notamment sur la gestion préventive des stocks MP et la maintenance machine.

➤ Site d'El Harrach

Objectif : 1 745 kUV , Réal: 1 166 k UV , 66,8 %CRITIQUE

Tableau N° 29 : Indicateurs de performance, Site d'El Harrach (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire		
Taux arrêt chaleur (groupes eau glacée)	13,6 %	3j / 22 × 100	Arrêt total formes sèches : 10,11,12/07 = 3 jours consécutifs forte chaleur		
Taux arrêt CTA / réseau électrique	9,1 %	2j / 22 × 100	Signal alarme CTA 23/07 + arrêts CTA + réseau élec. 17/07 = 2 jours distincts		
Taux arrêt blistéreuse (scellage)	4,5 %	1j / 22 × 100	Arrêt blistéreuse 8h→16h PARALGAN 1g le 09/07 = 1 jour		
Taux rupture AC (étuis Allertine)	4,5 %	1j / 22 × 100	Manque étuis ALLERTINE le 25/07 uniquement		
Production hors plan (oncologie)	Excédent UV	UV absolues	Réception TRASTUZUMAB 440mg (09/07) + production réalisée sans objectif = excédent stratégique		
TRS — El Harrach	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Rendement Synthétique	72,7 %	85,0 %	89,0 %	55,0 %	CRITIQU UE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Le site d'El Harrach enregistre une perte principale de 3 jours consécutifs (10–12 juillet) due à l'arrêt des groupes d'eau glacée, provoqué par la forte chaleur, une cause identique à celle observée à Médéa. Cela confirme que la chaleur estivale constitue un facteur structurel transversal, insuffisamment pris en charge en maintenance préventive.

Le TRS de 55% reste critique, traduisant une performance opérationnelle dégradée.

Cependant, un point positif majeur est à souligner : la réception et la production hors plan du TRASTUZUMAB 440 mg (oncologie) les 9–10 juillet, qui représentent une valeur ajoutée stratégique non captée par les indicateurs de performance classiques (KPIs).

Par ailleurs, le recours au fonctionnement en 2×8 pour des produits tels que PARALGAN 1g, CLOFENAL, SULPUREN et ALLERTINE démontre une capacité d'adaptation opérationnelle, mais également une sollicitation accrue des équipes.

➤ Site de Constantine 2

Objectif: 1 201 kUV , Réal: 919 k UV , 76,5 % ACCEPTABLE

Tableau N° 30: Indicateurs de performance, Site de Constantine 2 (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux rupture AC (étuis SULAMINE — EMBAG)	90,9 %	$20j / 22 \times 100$	Attente livraison étuis SULAMINE : 06 au 25/07 = 20j ouvrables. CAUSE PRINCIPALE.
Taux rupture MP (Sorbitol — HISTAGAN)	72,7 %	$16j / 22 \times 100$	Manque sorbitol poudre : 11 au 26/07 = 16j ouvrables
Taux attente décision interne (SULPUREN)	72,7 %	$16j / 22 \times 100$	Non-production SULPUREN, attente dossier enregistrement : 11 au 26/07 = 16j ouvrables
Taux arrêt encaisseuse (ligne 4 MARCHIZINI)	4,5 %	$1j / 22 \times 100$	Arrêt encaisseuse toutes les 5 min le 24/07 = 1 jour
Taux délai transfert fabrication→cond.	2,3 %	$0,5j / 22 \times 100$	HEPTAGYL non transféré à temps : début cond. à 12h30 le 23/07 = 0,5j perdu

TRS Constantine 2	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Rendement Synthétique	9,1 %	70,0 %	95,0 %	6,1 %	CRITIQUE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

Constantine 2 est le cas le plus paradoxal : un taux R/O de **76,5** (acceptable) masque un TRS réel de 6,1%, le plus bas du groupe. L'explication est que 20 jours sur 22 ont été bloqués sur la ligne SULAMINE faute d'étuis non livrés par l'EMBAG ni panne machine ni problème climatique, mais un échec de la chaîne d'approvisionnement. De même, 16 jours bloqués sur Sulpuren (attente D.E.) ne relèvent ni d'une panne ni d'une rupture matière. Ces blocages simultanés révèlent un défaut grave de pilotage des approvisionnements et des délais décisionnels internes.

➤ Site de Cherchell

Objectif : 63 k UV , Réal: 202 k UV , 320 % BON

Tableau N° 31 : Indicateurs de performance, Site de Cherchell (juillet 2023)

Indicateur (KPI)	Valeur	Formule	Commentaire
Taux de réalisation	320 %	$201\,560 / 63\,000 \times 100$	Seul site en forte surperformance. Objectif très faible pour le mois.
Taux conditionnement manuel	77,3 %	$17j / 22 \times 100$	Cond. manuel RAHYDRAX BT 100 sachets : 02 au 18/07 = 17j ouvrables

TRS Cherchell	Disponibilité	Performance	Qualité	TRS	Niveau
Rendement Synthétique	100,0 %	60,0 %	88,0 %	52,8 %	CRITIQUE

Source : Établi par nos soins à partir des données des TBJ 2023.

La surperformance apparente de 320% est trompeuse. L'objectif fixé était très faible (63 000) et 77,3% du mois a été réalisé en conditionnement manuel (RAHYDRAX BT 100 sachets), générant des cadences réduites, des coûts de main-d'œuvre élevés et un risque qualité accru. Le TRS de 52,8% révèle que malgré une disponibilité de 100%, la vraie efficacité industrielle est insuffisante. Ce site a besoin d'une ligne automatique ou semi-automatique adaptée à ses produits.

3. Développement d'un outil de pilotage opérationnel : tableau de bord

3.1. Pourquoi développer un tableau de bord ?

À l'issue de l'analyse causale menée dans Transformation des causes en indicateurs quantifiables qui a permis de convertir les commentaires qualitatifs des rapports de production

en indicateurs chiffrés (KPIs) une lacune fondamentale est apparue dans le dispositif de pilotage du Groupe SAIDAL : il n'existait pas d'outil centralisé permettant de visualiser, en temps réel ou en synthèse mensuelle, l'ensemble de ces indicateurs pour les sept sites de production.

En effet, le suivi de la performance était réalisé via des rapports Excel figés, transmis par email à la direction générale en fin de mois. Cette approche présentait plusieurs limites critiques pour un groupe industriel de l'envergure de SAIDAL :

- Absence de visibilité en temps réel : les responsables de site ne disposaient d'aucun tableau de bord quotidien pour ajuster leurs décisions en cours de journée ;
- Absence de comparaison inter-sites : chaque site fonctionnait de manière isolée, rendant impossible l'identification rapide du site le plus performant ou le plus en difficulté ;
- Perte d'information analytique : les commentaires textuels ne permettaient pas de calculer automatiquement les KPIs définis dans notre méthodologie (TRS, taux de disponibilité, taux de rupture, etc.) ;
- Impossibilité de détecter des tendances : sans historique structuré et visualisable, les causes récurrentes (ex : pannes climatiques en été) ne pouvaient pas être anticipées.

C'est dans ce contexte que j'ai conçu et développé, dans le cadre de ce projet de fin d'études, deux outils de pilotage complémentaires sous forme de tableaux de bord interactifs, répondant aux besoins opérationnels identifiés lors de l'analyse du terrain.

3.2. Description des deux outils développés

Pour répondre aux deux niveaux de pilotage identifiés le pilotage stratégique mensuel de la direction et le pilotage opérationnel quotidien des responsables de site. Deux tableaux de bord distincts ont été développés.

Les deux tableaux de bord répondent à deux niveaux de pilotage distincts et complémentaires. Leur conception s'appuie sur le constat que la direction générale et les responsables de site n'ont ni les mêmes besoins d'information, ni les mêmes horizons décisionnels. Le tableau suivant synthétise les caractéristiques principales de chaque outil :

Deux tableaux de bord distincts ont été développés pour répondre aux deux niveaux de pilotage identifiés.

Tableau N° 32: synthèse les caractéristiques principales.

Critère	TB Mensuel Multi-sites (Outil n°1)	TB Opérationnel Quotidien (Outil n°2)
Destinataire	Direction générale, Contrôleurs de gestion	Responsables de production par site
Fréquence	Mensuelle (consolidation fin de mois)	Quotidienne en temps réel, par shift
Périmètre	7 sites en vue consolidée	1 site, multi-lignes, multi-shift
Question pivot	Quel est l'état de santé du groupe ce mois-ci ?	Comment se passe la journée aujourd'hui ?
Technologie	HTML5 / CSS3 / JavaScript vanilla	HTML5 / CSS3 / JavaScript vanilla
Alertes	Code couleur CRITIQUE / ACCEPTABLE / BON	Alertes automatiques (TRS < 60 %, arrêts > 4 h)
Accès	Navigateur web — sans installation logicielle	Navigateur web — sans installation logicielle

Source : Établi par nos soins

3.2.1. Outil n°1 : Tableau de bord mensuel multi-sites

Ce premier outil est destiné à la direction du Groupe SAIDAL et aux contrôleurs de gestion. Il offre une vue consolidée, mensuelle, de la performance de l'ensemble des sept sites de production. Il permet de répondre à la question stratégique : « Quel est l'état de santé opérationnel du groupe ce mois-ci ? »

- Ses fonctionnalités principales sont les suivantes :
 - Synthèse groupe : affichage des KPIs agrégés pour l'ensemble des sites (taux de réalisation moyen, TRS consolidé, volume produit vs objectif, nombre d'alertes critiques) ;
 - Analyse par site : pour chacun des 7 sites, un résumé des indicateurs clés calculés selon la méthodologie KPI définie en section 2.3, avec code couleur (CRITIQUE en rouge, ACCEPTABLE en orange, BON en vert) ;
 - Comparaison inter-sites : tableau comparatif permettant d'identifier d'un seul coup d'œil les sites les plus performants et les sites nécessitant une action corrective urgente ;

- Analyse des causes de sous-performance : visualisation des principales causes d'écart (pannes machines, ruptures matières, défaillances CTA, problèmes qualité) classées par fréquence et impact ;
- Module de saisie mensuelle : formulaire structuré permettant aux responsables de site de renseigner les données pour chaque période, remplaçant les rapports Excel non standardisés.

Tableau N°33: Indicateurs de performance intégrés dans Tableau de bord mensuel multi-sites

Indicateur (KPI)	Formule de calcul	Seuil d'alerte
Taux de Réalisation (R/O)	Réalisation / Objectif $\times 100$	$< 80\% \rightarrow$ CRITIQUE
TRS consolidé groupe	Disponibilité $\times$ Performance $\times$ Qualité	$< 65\% \rightarrow$ CRITIQUE
Taux d'arrêt climatique (CTA)	Jours d'arrêt / Jours ouvrables $\times 100$	$> 10\% \rightarrow$ alerte
Taux de rupture MP/AC	Jours de rupture / Jours ouvrables $\times 100$	$> 15\% \rightarrow$ alerte
Taux de rejet qualité	Unités rejetées / Unités produites $\times 100$	$> 2\% \rightarrow$ alerte
Nombre d'alertes critiques	Comptage des sites en zone rouge	≥ 3 sites $\rightarrow$ plan d'urgence

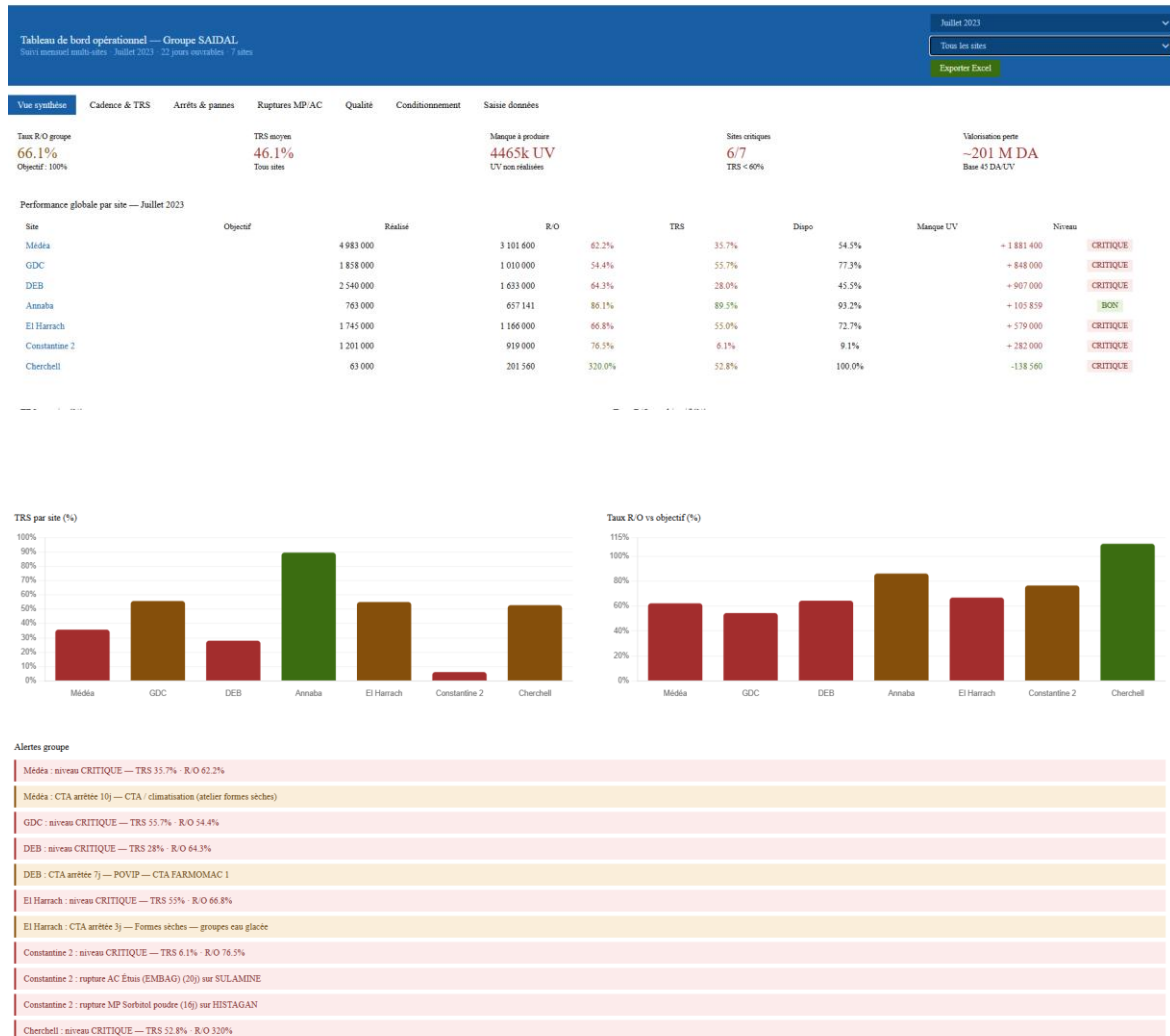
Source : Établi par nos soins

➤ Démonstration sur les données réelles de juillet 2023

L'outil a été alimenté avec les données réelles des 7 sites pour le mois de juillet 2023, ce qui constitue sa phase de validation. Les résultats obtenus sont parfaitement cohérents avec les calculs manuels effectués. La figure ci-dessous présente une capture d'écran du tableau de bord mensuel multi-sites, alimenté avec les données réelles de juillet 2023 pour les sept sites de production :

Figure N°09 : Capture d'écran du Tableau de bord mensuel multi-sites données juillet 2023

Tableau de bord opérationnel mensuel multi-sites SAIDAL — suivi cadence, arrêts, ruptures, qualité, TRS et conditionnement par site.



Source : Conception et développement personnels dans le cadre de ce projet de fin d'études.

Cette capture présente l'interface du tableau de bord mensuel multi-sites pour le mois de juillet 2023.

- Premier niveau (synthèse groupe) : Les quatre tuiles colorées en haut affichent les indicateurs agrégés : le taux de réalisation moyen du groupe, le TRS consolidé, le manque à produire total, le nombre de sites critiques et la perte financière estimée ;
- Deuxième niveau (analyse par site) : Le tableau central compare les sept sites avec leurs objectifs, réalisations, taux de réalisation, TRS, disponibilité, manque à produire et niveau de performance. Un code couleur (rouge pour CRITIQUE, vert pour BON) guide l'attention ;

- Troisième niveau (alertes groupe) : La partie inférieure liste les alertes critiques par site avec leurs causes spécifiques : arrêts CTA, ruptures d'articles de conditionnement, ruptures de matières premières.

L'utilisateur peut également filtrer les données par site ou exporter le tableau au format Excel.

3.2.2. Tableau de bord opérationnel quotidien par site et par ligne (Outil n°2)

Ce second outil est destiné aux responsables de production de chaque site. Il offre une vue quotidienne, en temps réel, de la performance de chaque ligne de production. Il répond à la question opérationnelle : « Comment se passe la journée de production aujourd'hui, sur quelle ligne, et quels problèmes dois-je traiter maintenant ? ».

Ses fonctionnalités principales sont les suivantes :

- Saisie de la cadence réelle par ligne : l'opérateur entre la cadence réelle de production (unités/heure), et l'outil calcule automatiquement le TRS de la ligne en temps réel ;
- Enregistrement des arrêts : saisie structurée des arrêts de production (type, durée, cause), qui alimentent automatiquement les KPIs de disponibilité ;
- Suivi des ruptures MP/AC : signalement immédiat de toute rupture de matière première ou d'article de conditionnement, avec indication de l'impact sur la production.
- Contrôle qualité : enregistrement des défauts qualité détectés, des lots bloqués en attente de décision QC, et des opérations de reconditionnement ;
- Alertes visuelles automatiques : le système détecte et affiche en rouge toute situation critique ($\text{TRS} < 60\%$, arrêt $> 4\text{h}$, rupture matière confirmée), permettant une réaction immédiate ;
- Sélection multi-sites et multi-shift : le tableau de bord est configurable pour chaque site (Médéa, GDC, DEB, Annaba, El Harrach, Constantine 2, Cherchell) et pour chaque équipe (matin, après-midi, nuit).

Tableau N°34 : Indicateurs de performance intégrés dans tableau de bord opérationnel quotidien par site et par ligne

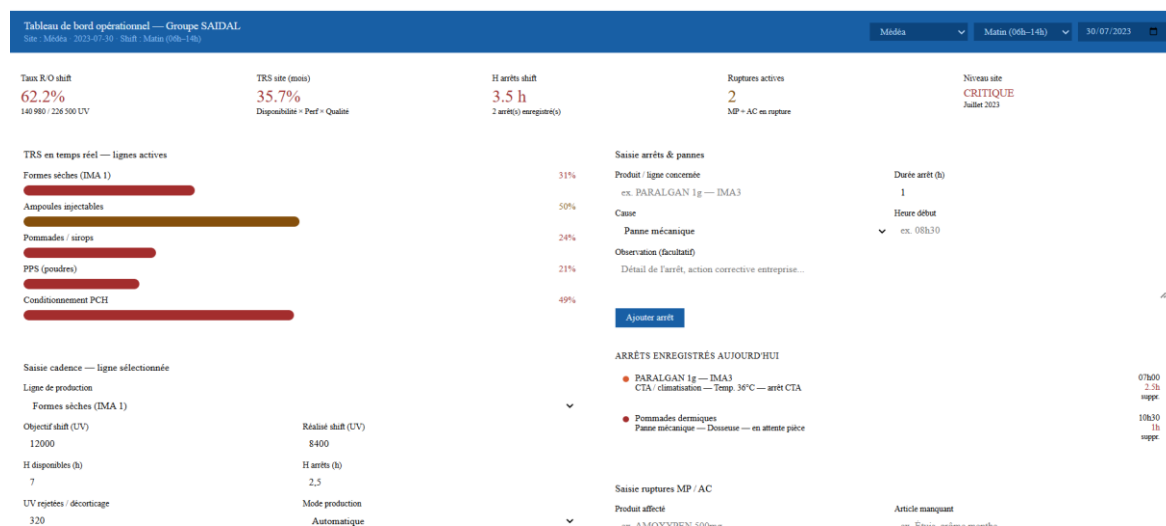
Indicateur	Calcul en temps réel	Déclencheur d'alerte rouge
TRS par ligne	Disp. × Perf. × Qualité (calculé dès saisie cadence)	TRS < 60%
Taux de disponibilité	(Temps disponible – Arrêts) / Temps disponible	Arrêt > 4h consécutives
Taux de panne machine	Durée panne / Temps ouv. × 100	> 5%
Rupture MP/AC signalée	Saisie manuelle → alerte immédiate	Rupture confirmée
Taux de rejet qualité	Défauts détectés / Produits contrôlés × 100	> 2%
MTBF (entre pannes)	Temps total / Nombre de pannes	< 8h → maintenance urgente

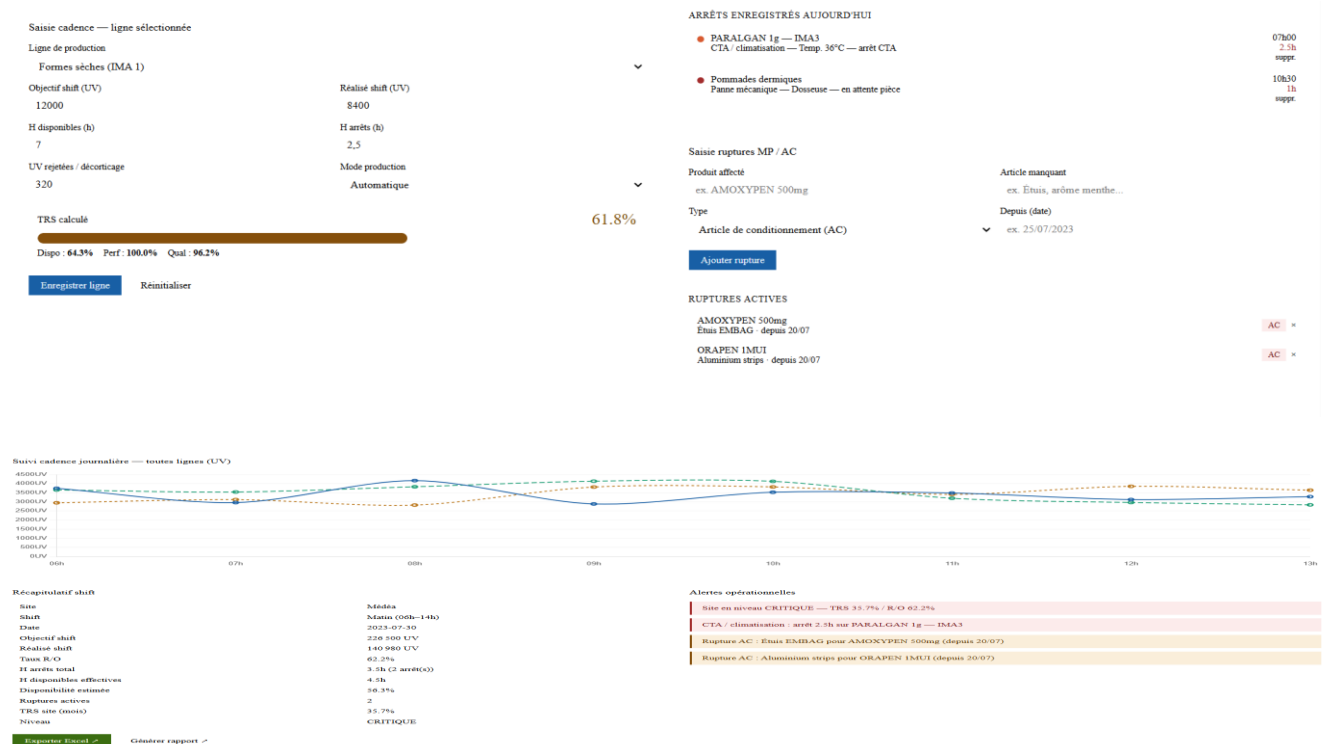
Source : élaboration personnelle

Afin d'illustrer le fonctionnement du tableau de bord opérationnel quotidien, nous prenons l'exemple du site de Médéa pour la journée du 30 juillet 2023 (shift matin). Les figures ci-dessous présentent la vue générale de l'interface, le module de calcul du TRS accompagné du graphique de cadence horaire, ainsi que le récapitulatif du shift et les alertes opérationnelles.

Figure N°10 : capture Tableau de bord opérationnel quotidien

Tableau de bord opérationnel SAIDAL — saisie et suivi quotidien par site et ligne de production : cadence, arrêts, ruptures, qualité, TRS.





Source : Conception et développement personnels dans le cadre de ce projet de fin d'études.

Cette capture illustre le fonctionnement du tableau de bord opérationnel quotidien configuré sur le site de Médéa pour le shift matin du 30 juillet 2023. La partie supérieure présente la vue générale avec la sélection du site, de la date et du shift, le TRS en temps réel des lignes actives, ainsi que le récapitulatif des indicateurs clés du shift (taux de réalisation, heures d'arrêts, nombre de ruptures actives et niveau de performance). La partie centrale montre le module de saisie de la cadence : l'opérateur sélectionne la ligne, saisit l'objectif, les heures disponibles et les unités rejetées, et l'outil calcule automatiquement le TRS (disponibilité, performance, qualité). On y trouve également le module de gestion des ruptures avec la liste des ruptures actives et le formulaire d'ajout. La partie inférieure détaille le récapitulatif du shift et les alertes opérationnelles qui listent en rouge les situations critiques.

3.3. Démarche de conception : comment ces outils ont été construits

La conception de ces tableaux de bord a suivi une démarche structurée en quatre étapes, alignée sur la méthodologie de contrôle de gestion industrielle applicable dans le contexte algérien.

3.3.1. Étape 1 , Identification des besoins utilisateurs

Avant de développer le moindre écran, j'ai analysé les rapports de production de juillet 2023 pour les 7 sites afin d'identifier exactement quelles informations étaient déjà disponibles,

lesquelles manquaient, et sous quelle forme les responsables de site avaient l'habitude de les consulter.

Cette étape m'a permis d'identifier deux profils d'utilisateurs aux besoins distincts : la direction générale (besoin de synthèse consolidée mensuelle) et les responsables de site (besoin de suivi opérationnel quotidien). C'est pourquoi deux outils distincts ont été développés plutôt qu'un seul outil généraliste.

3.3.2. Étape 2 , Définition des indicateurs à afficher

Les KPIs affichés dans les tableaux de bord sont exactement ceux définis dans la section 2 de ce mémoire. Ce choix n'est pas anodin : il garantit la cohérence entre le cadre d'analyse théorique et l'outil de pilotage pratique. Chaque indicateur présent dans le tableau de bord dispose d'une formule de calcul explicite, héritée directement de l'analyse causale.

Les indicateurs retenus pour les tableaux de bord sont : le Taux de Réalisation (R/O), le Taux de Rendement Synthétique (TRS) décomposé en disponibilité $\times$ performance $\times$ qualité, le Taux de Panne Machine, le Taux d'Arrêt Climatique (CTA), le Taux de Rupture Matière Première et Articles de Conditionnement, le Taux de Rejet Qualité, et le MTBF (Temps Moyen Entre Pannes).

3.3.3. Étape 3 , Développement technique et choix des technologies

Les tableaux de bord ont été développés en HTML5, CSS3 et JavaScript vanilla (sans framework externe), pour plusieurs raisons pratiques importantes dans le contexte industriel de SAIDAL :

- Accessibilité universelle : un fichier HTML s'ouvre dans n'importe quel navigateur (Chrome, Edge, Firefox) sans installation logicielle, ce qui le rend utilisable sur les postes existants des sites sans nécessiter de déploiement informatique ;
- Légèreté et rapidité : contrairement à une application web nécessitant un serveur, un fichier HTML autonome fonctionne immédiatement, sans connexion internet ni infrastructure IT spécifique ;
- Maintenabilité : le code étant lisible et structuré, il peut être facilement modifié par un technicien informatique de SAIDAL pour adapter les seuils d'alerte ou les formules de calcul ;
- Interactivité : les menus déroulants (sélection du site, du shift, de la date, de la ligne de production) sont gérés en JavaScript pour offrir une expérience utilisateur fluide sans rechargement de page.

La charte graphique choisie (bleu SAIDAL #185FA5, alertes rouge/orange/vert) respecte les codes couleur industriels standards : vert pour les indicateurs dans la cible, orange pour les situations à surveiller, rouge pour les situations critiques nécessitant une action immédiate.

3.3.4. Étape 4 : Validation par confrontation aux données réelles

Une fois les tableaux de bord développés, les données réelles de juillet 2023 (extraites des rapports de production des 7 sites analysés) ont été intégrées manuellement dans les outils. Cette étape de validation a permis de vérifier que :

- Les formules de calcul des KPIs produisent les mêmes résultats que ceux calculés manuellement dans les TB ;
- Les alertes visuelles se déclenchent correctement pour les sites critiques (Médéa, DEB, GDC, El Harrach, Constantine 2) ;
- L'interface est lisible, ergonomique et compréhensible par un responsable de production non spécialiste en informatique.

3.4. Valeur ajoutée de cet outil pour le Groupe SAIDAL

Ces tableaux de bord représentent une contribution concrète à l'amélioration du système de pilotage du Groupe SAIDAL. Leur valeur ajoutée peut être résumée selon trois dimensions :

➤ Dimension stratégique : Pour la direction générale

Le tableau de bord mensuel multi-sites permet à la direction de comparer instantanément les performances des 7 sites, d'identifier les sites en situation critique sans attendre le rapport de fin de mois, et de prendre des décisions d'allocation de ressources basées sur des données chiffrées et non sur des appréciations subjectives. L'analyse de juillet 2023 a ainsi montré que 5 sites sur 7 étaient en situation CRITIQUE, un constat qui aurait dû déclencher un plan d'action d'urgence.

➤ Dimension opérationnelle : Pour les responsables de site

Le tableau de bord quotidien par site transforme le mode de gestion réactif (« on constate les problèmes en fin de mois ») en mode proactif (« on détecte et traite les problèmes en cours de journée »). Un responsable de production peut désormais visualiser, à tout moment de la journée, le TRS de chaque ligne active, les arrêts en cours et leur cause, les ruptures matières signalées, et les problèmes qualité détectés — et prendre des décisions correctives immédiates.

➤ Dimension méthodologique : Pour le contrôle de gestion

Ces outils matérialisent la transformation méthodologique proposée dans ce mémoire : passer d'un pilotage par commentaires textuels à un pilotage par indicateurs chiffrés. Ils constituent une preuve de concept démontrant qu'il est possible, avec des ressources limitées et sans infrastructure IT complexe, de doter un groupe industriel algérien d'un système de pilotage de la performance industrielle conforme aux standards internationaux de lean manufacturing et de contrôle de gestion.

3.5. Limites actuelles et perspectives d'évolution

Dans leur état actuel, les tableaux de bord présentés constituent des prototypes fonctionnels développés dans le cadre académique de ce mémoire. Plusieurs limites doivent être signalées honnêtement :

- Saisie manuelle des données : les données sont actuellement saisies manuellement dans les formulaires. Une évolution vers une connexion directe au système d'information de SAIDAL (ERP ou MES) permettrait une alimentation automatique en temps réel ;
- Absence de base de données persistante : les données saisies ne sont pas stockées durablement. Un déploiement en production nécessiterait l'intégration d'une base de données (SQL ou NoSQL) pour conserver l'historique des saisies ;
- Pas de module d'export automatique : une version améliorée pourrait générer automatiquement les rapports mensuels en format PDF ou Excel, à partir des données saisies ;
- Absence de module comparaison historique : la comparaison avec les mois précédents (tendances, saisonnalité) n'est pas encore intégrée.

Ces limites ne remettent pas en cause la valeur démonstrative de ces outils. Elles constituent au contraire une feuille de route claire pour une phase de déploiement industriel, qui pourrait être conduite par les équipes DSI du Groupe SAIDAL en s'appuyant sur les prototypes développés dans cette étude.

Le tableau suivant présente une évaluation synthétique des deux outils selon six critères de qualité d'un tableau de bord de gestion :

Tableau N°35: Évaluation critique des deux tableaux de bord développés

Critère d'évaluation	TB Mensuel Multi-sites	TB Opérationnel Quotidien
Pertinence des KPIs	Cohérents avec l'analyse causale	Cohérents avec l'analyse causale
Couverture des sites	7 sites couverts en vue consolidée	7 sites sélectionnables (menu déroulant)
Alertes visuelles	Code couleur CRITIQUE / ACCEPTABLE / BON	Alertes automatiques (TRS < 60%, arrêts > 4h)
Accessibilité technique	HTML autonome, sans serveur ni installation	HTML autonome, sans serveur ni installation
Limite principale	Saisie manuelle, pas de persistance des données	Saisie manuelle, pas de connexion ERP/MES
Appréciation globale	Outil stratégique solide et immédiatement utilisable	Outil opérationnel innovant et pertinent

Source : établi par nos soins

Deux approfondissements méritent d'être ajoutés à cette description pour en renforcer la valeur académique et opérationnelle

➤ Approfondissement 1 Le paradoxe de Constantine 2

Ce site illustre parfaitement la valeur ajoutée du TRS par rapport au seul taux de réalisation R/O. Avec un R/O de **76,5 %** (niveau ACCEPTABLE), Constantine 2 serait classé comme un site sans urgence dans un système de pilotage traditionnel basé uniquement sur le ratio Réalisation/Objectif. Or, le TRS calculé à **6,1 %** le plus bas du groupe révèle que la quasi-totalité de la capacité productive de la ligne SULAMINE a été neutralisée pendant 20 jours sur 22, non par une panne technique ou un problème climatique, mais par un défaut de la chaîne d'approvisionnement (étuis EMBAG non livrés). Le tableau de bord mensuel, en affichant simultanément le R/O et le TRS, permet précisément de détecter ce type de divergence et d'orienter les décisions correctives vers la bonne cause racine.

➤ Approfondissement 2 : La saisonnalité comme paramètre structurel à intégrer

L'analyse des trois années (2022, 2023, 2024) confirme que les mois de mai à septembre concentrent systématiquement les écarts les plus importants. Or, dans leur version actuelle, les tableaux de bord ne disposent pas d'un module de comparaison historique permettant de visualiser automatiquement cette saisonnalité. L'ajout d'un tel module, graphique d'évolution mensuelle sur 3 ans, avec mise en évidence automatique de la période critique, constituerait une évolution prioritaire dans la feuille de route de déploiement industriel.

4. Propositions d'actions correctives

L'ensemble de la démarche conduite dans ce mémoire identification des écarts de production saisonniers, transformation des causes en indicateurs quantifiables (KPIs), conception des tableaux de bord de pilotage converge vers une finalité opérationnelle : proposer des actions correctives concrètes, ciblées et planifiées permettant au Groupe SAIDAL de réduire durablement ses écarts de production.

Ces propositions s'appuient directement sur les causes racines identifiées dans l'analyse de juillet 2023 mois le plus critique, avec un taux de réalisation de 66,04 % et un TRS moyen allant de 6,1 % (Constantine 2) à 89,5 % (Annaba), ainsi que sur les enseignements de l'étude saisonnière couvrant les exercices 2022, 2023 et 2024.

Les actions correctives sont structurées selon quatre axes complémentaires :

- Les actions correctives opérationnelles portant sur les causes directes des arrêts de production ;
- Les actions correctives organisationnelles portant sur les processus de pilotage, d'approvisionnement et de gestion des ressources humaines ;
- Le déploiement d'un Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) ;
- Le plan de déploiement et de pérennisation des tableaux de bord développés.

4.1. Actions Correctives Opérationnelles

4.1.1. Maîtrise des arrêts climatiques

L'analyse de juillet 2023 révèle que les arrêts liés à la chaleur constituent la première cause transversale de sous-performance, affectant simultanément plusieurs sites durant la même période estivale : Médéa (10 jours d'arrêt CTA sur 22 jours ouvrables, soit 45,5 % (taux d'indisponibilité CTA, 10j/22j)), El Harrach (5 jours consécutifs d'arrêt groupes eau glacée), et Dar El Beïda (7 jours d'arrêt CTA FARMOMAC 1). Le caractère synchronisé de ces pannes sur la période juillet–août, reproduit sur trois exercices consécutifs, confirme qu'il s'agit d'un risque structurel insuffisamment couvert par la maintenance préventive actuelle.

- Révision préventive des groupes froids avant la saison estivale (mars–mai) :

Inspection systématique et remplacement préventif des pièces d'usure critiques (joints, filtres, échangeurs) des CTA et des groupes d'eau glacée sur l'ensemble des sites, avec émission

d'un procès-verbal de réception avant le 31 mai. Un contrat de maintenance d'urgence avec des prestataires qualifiés doit être signé en parallèle.

- Installation de sondes thermiques avec seuils d'alerte automatiques :

L'installation de capteurs de température dans les ateliers sensibles (formes sèches, solutés massifs), connectés aux tableaux de bord opérationnels, permettrait de déclencher une alerte dès le franchissement d'un seuil critique — avant l'arrêt effectif des équipements de refroidissement.

- Mise en place d'un protocole de gestion de crise climatique (Plan Canicule)

Plan d'action préétabli activable dès le déclenchement de l'alerte thermique, incluant le basculement vers des horaires décalés (production nocturne), l'activation d'équipements de refroidissement de secours, et la priorisation des lignes de production les moins sensibles à la chaleur. Un budget dédié (pièces CTA, fluides frigorigènes, consommables) doit être prévu annuellement.

4.1.2. Élimination des ruptures de matières premières et d'articles de conditionnement

Les ruptures d'approvisionnement constituent la deuxième cause majeure d'arrêts, avec des impacts dévastateurs documentés en juillet 2023 : Constantine 2 a été bloquée 20 jours sur 22 faute d'étuis SULAMINE non livrés par l'EMBAG (TRS résultant : 6,1 %, le plus bas du Groupe) ; Médéa a enregistré 10 jours de rupture articles de conditionnement (taux de rupture AC : 45,5 %) ; Dar El Beïda a subi 9 jours de rupture tubes NATRI. Ces blocages ne relèvent ni de pannes techniques ni de conditions climatiques, mais d'un défaut de gestion anticipée de la chaîne d'approvisionnement.

- Constitution d'un stock de sécurité saisonnier couvrant 6 semaines de consommation :

Pour les 15 matières premières et articles de conditionnement les plus fréquemment en rupture (identifiées à partir de l'analyse TBJ 2022–2024), un stock tampon doit être constitué avant le 1er juin. notamment les matières suivantes : étuis SULAMINE (EMBAG), sorbitol (HISTAGAN), arôme menthe (Médéa), tubes NATRI (Dar El Beïda), Gliclazide et notices Amoxypen.

- Intégration d'une alerte préventive à J-15 dans le tableau de bord opérationnel :

Le module de suivi des ruptures MP/AC doit déclencher automatiquement une commande de réapprovisionnement prioritaire dès que le stock descend en dessous du seuil critique, visible quotidiennement par le responsable de site.

- Qualification de fournisseurs alternatifs et mise en place de contrats SLA :

Pour les références à risque avéré, un deuxième fournisseur qualifié doit être homologué. Un contrat SLA (Service Level Agreement) avec l'EMBAG devra stipuler un délai de livraison maximal de 5 jours ouvrables, avec pénalités contractuelles en cas de dépassement.

4.1.3. Amélioration de la fiabilité des équipements par la maintenance basée sur le MTBF

L'analyse de juillet 2023 met en évidence des pannes machines récurrentes sur plusieurs sites : pannes IMA2/IMA3 à Dar El Beïda (54,5 % du temps perdu), blistèreuse à El Harrach, distillateur à Gué de Constantine (22,7 % du temps), encaisseuse MARCHIZINI à Constantine 2. Le calcul du MTBF (Mean Time Between Failures — Temps Moyen Entre Pannes) pour chaque ligne, rendu possible par les données saisies dans le tableau de bord opérationnel, permet de planifier les interventions de maintenance préventive avant l'occurrence de la panne.

- Déploiement d'un plan de maintenance préventive basé sur le MTBF :
pour chaque ligne présentant un MTBF inférieur à 8 jours (seuil d'alerte retenu), une intervention préventive doit être planifiée avant la période critique (avril-mai). Les équipements prioritaires sont : IMA2/IMA3 de Dar El Beïda (analyse AMDEC complète requise), blistèreuse d'El Harrach, groupes eau glacée de Médéa et El Harrach, distillateur de Gué de Constantine, encaisseuse MARCHIZINI de Constantine 2.
- Intégration du MTBF comme KPI dans le tableau de bord mensuel multi-sites : Cet indicateur permettra à la direction de comparer l'état de fiabilité des équipements entre sites, d'arbitrer les décisions d'investissement en maintenance et de détecter en avance les lignes à risque pour la saison critique suivante.
- Maintien d'un stock de pièces de rechange critiques sur site : Pour les équipements à fort taux de panne, les pièces d'usure les plus fréquemment remplacées (joints, courroies, filtres) doivent être stockées sur site afin de réduire le délai d'intervention curative.

4.2. Actions Correctives Organisationnelles

4.2.1. Décomposition rigoureuse des écarts budgétaires

Le système actuel se limite au calcul d'un écart global (Réalisation – Objectif). Cette approche ne permet pas d'identifier si l'écart provient d'un problème de volume (écart-quantité) ou d'un problème de coût unitaire (écart-prix/efficience), rendant impossible l'attribution des responsabilités entre la production et les achats. En juillet 2023, le déficit global de -4 465 k

UV (−33,96 %) aurait pu être analysé site par site selon cette décomposition : Médéa (−1 881 k UV, −37,8 %), Gué de Constantine (−848 k UV, −45,6 %), Dar El Beïda (−907 k UV, −35,7 %), El Harrach (−579 k UV, −33,2 %).

- Instauration de la décomposition systématique de l'écart global selon la formule standard :
$$\text{Écart-quantité} = (Q_{\text{réel}} - Q_{\text{prévu}}) \times \text{Coût standard unitaire} ;$$
$$\text{Écart-prix} = (\text{Coût réel unitaire} - \text{Coût standard}) \times \text{Quantité réelle}.$$
- Création d'un modèle Excel standardisé de décomposition des écarts à déployer sur tous les sites, avec formation des contrôleurs de site à la méthode (délai : J+60).
- Intégration de la décomposition dans les rapports mensuels transmis à la direction générale, en remplacement du simple écart global.

4.2.2. Planification des congés et organisation du travail en période critique

Le mois d'août enregistre quasi systématiquement une production quasi nulle (633 k UV en 2022, 662 k UV en 2023) en raison de la concentration des congés annuels. Si cet effet est partiellement intégré dans les objectifs d'août (objectifs réduits), le problème réside dans le débordement de cet effet sur juin et juillet, qui enregistrent des objectifs ambitieux non atteints partiellement en raison d'absentéismes estivaux non planifiés.

- Échelonnement des congés hors de la période critique (juin–juillet) : mise en place, en coordination avec la DRH, d'un plan de congés annuels par atelier qui évite la concentration des départs sur ces deux mois. Les congés estivaux seraient répartis entre fin août et septembre (période de remontée naturelle de la production), ou anticipés sur mai.
- Organisation du travail en 2×8 sur les lignes critiques en période estivale : sur les lignes de formes sèches et injectables, l'organisation en deux shifts (6h–14h / 14h–22h) permet d'augmenter la capacité productive effective sans recrutement supplémentaire. Cette pratique, déjà utilisée ponctuellement sur certains sites (El Harrach pour PARALGAN 1g), doit être planifiée et systématisée dès le début de la période critique.
- Constitution d'équipes d'astreinte renforcées pour maintenance d'urgence : identification de techniciens de maintenance disponibles pendant la période critique, avec un planning

formalisé et des astreintes rémunérées, pour réduire le temps d'intervention en cas de panne.

4.2.3. Réduction des délais décisionnels internes

L'analyse de Constantine 2 révèle une cause d'arrêt particulièrement préoccupante : 16 jours ouvrables de production SULPUREN bloqués en attente d'un dossier d'enregistrement interne. Ce type de blocage échappe aux indicateurs de performance traditionnels et génère des pertes de production évitables. L'absence de visibilité sur les décisions en attente rend impossible toute anticipation ou escalade.

- Mise en place d'un registre centralisé des décisions bloquantes : pour chaque décision en attente (dossiers d'enregistrement pharmaceutique, validations qualité, autorisations réglementaires), le registre indiquera : la date de soumission, le délai cible de réponse, le responsable décisionnaire et le statut. Toute décision dépassant 5 jours ouvrables sans réponse déclenchera une alerte automatique remontée à la direction générale, avec un mécanisme d'escalade préétabli.
- Instauration d'un SLA interne QC : pour les libérations de lots courants, un délai maximal de 24 heures doit être formalisé entre la production et le contrôle qualité. Ce SLA permettra d'éliminer les délais d'attente inutiles constatés à Dar El Beïda (4 jours d'attente documentés en juillet 2023).
- Intégration du nombre de décisions bloquantes en cours (avec délai moyen d'attente) comme KPI dans le tableau de bord mensuel multi-sites, afin de rendre visible, au niveau de la direction générale, un facteur de sous-performance jusqu'alors invisible dans les rapports de gestion.

4.2.4. Révision du processus de fixation des objectifs budgétaires

L'analyse de Cherchell illustre un problème inverse à la sous-performance : la sous-estimation chronique des objectifs (objectif juillet 2023 : 63 kUV ; réalisation : 202 kUV taux de 320 %). Inversement, certains sites reçoivent des objectifs trop ambitieux au regard de leurs contraintes structurelles estivales. Lorsque les objectifs ne reflètent pas la réalité opérationnelle et les effets saisonniers, ils perdent leur fonction de référentiel de pilotage.

- Intégration de l'historique triennal dans le processus budgétaire : les objectifs mensuels par site doivent systématiquement s'appuyer sur les données des trois exercices précédents (2022, 2023, 2024), en distinguant explicitement les mois de la période

critique (mai–septembre). Un coefficient de correction saisonnier, calculé à partir des taux de réalisation historiques, doit être appliqué à chaque site.

- Révision formelle des objectifs d'août : l'objectif de production du mois d'août (quasi nul en raison des congés) doit être révisé à la hausse pour les sites qui maintiennent une activité partielle, afin d'éliminer les anomalies statistiques qui faussent l'analyse de performance.
- Analyse des surperformances comme signal d'alerte : un taux de réalisation supérieur à 150 % doit déclencher une revue des objectifs du site concerné pour le cycle budgétaire suivant, afin d'éviter la sous-estimation structurelle et de garantir la valeur du référentiel de pilotage.

4.3. Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE)

Les données 2022, 2023 et 2024 confirment une saisonnalité structurelle des sous-performances sur la période mai–septembre, avec des taux moyens de réalisation de 79 % (2022), 66 % (2023) et 84 % (2024). Malgré trois exercices consécutifs enregistrant les mêmes déficits sur les mêmes causes, aucun plan de continuité dédié n'a été mis en place. Le Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) constitue la réponse structurée et anticipée à cette vulnérabilité récurrente.

L'analyse causale Ishikawa (5M+1M) réalisée sur juillet 2023 permet d'attribuer les responsabilités de la sous-performance selon six catégories :

- Milieu (35 % des problèmes) : arrêts CTA, canicule, ventilation défaillante → Maintenance préventive CTA avant juin.
- Machine (20 %) : pannes IMA2/IMA3, blistéreuse, distillateur, encapsuleuse → Plan de révision annuelle, cibles MTBF.
- Matière (18 %) : ruptures arôme, étuis, notices, tubes NATRI, sorbitol → Stocks tampons matières critiques avant été.
- Méthode (10 %) : objectifs non ajustés, planning mal dimensionné → Budgets estivaux avec coefficient de saisonnalité.
- Main-d'œuvre (7 %) : congés mal planifiés, absentéisme estival → Plan congés échelonnés, équipes d'astreinte.
- Mesure (10 %) : absence BSC, KPIs, pas d'alerte précoce → Tableau de bord opérationnel quotidien.

4.3.1. Contenu du PCPE

Le PCPE se déploie selon trois axes opérationnels :

- Axe 1, Maintenance préventive des CTA (avant le 31 mai) : cf. action 4.1.1
- Axe 2, Constitution des stocks tampons de matières critiques (avant le 1er juin) :

cf. action 4.1.2

- Axe 3 : Ajustement des plannings et budgets estivaux : cf. action 4.2.2

Tableau N° 35 : Calendrier de déploiement du Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE)

Période	Action	Responsable	Livrable	Priorité
Janvier–Mars	Audit technique des CTA et groupes eau glacée sur tous les sites	Dir. Technique + Resp. de site	Rapport d'audit	CRITIQUE
Février–Avril	Identification des 15 matières critiques et calcul des niveaux de stocks tampons (6 semaines)	Dir. Approvisionnement	Liste & niveaux cibles	CRITIQUE
Mars–Mai	Maintenance préventive CTA, groupes froid, blistèreuse El Harrach, encaisseuse Constantine 2	Services Maintenance	PV de réception	CRITIQUE
Avant le 31 mai	Validation du plan de congés échelonnés	DRH + Resp. de site	Planning validé	ÉLEVÉE
Juin–Septembre	Suivi hebdomadaire des KPIs PCPE et	Contrôleur de Gestion	Rapport hebdomadaire	ÉLEVÉE

Période	Action	Responsable	Livrable	Priorité
	ajustements en temps réel			
Septembre– Octobre	Bilan PCPE et actualisation du plan pour l'exercice suivant	DCG + Dir. Générale	Rapport de bilan	MOYENNE

4.4. Plan de Déploiement et d'Évolution des Tableaux de Bord

Les tableaux de bord développés dans ce mémoire constituent des prototypes fonctionnels validés sur les données réelles de juillet 2023. Le Tableau de Bord Mensuel Multi-sites permet à la direction de disposer d'une vue consolidée de la performance de l'ensemble des 7 sites avec codage couleur CRITIQUE / ACCEPTABLE / BON. Le Tableau de Bord Opérationnel Quotidien permet aux responsables de site de suivre le TRS, les arrêts et les ruptures en temps réel, avec alertes automatiques dès que le TRS descend sous 60 % ou qu'un arrêt dépasse 4 heures.

Leur déploiement industriel au sein du Groupe SAIDAL nécessite un plan d'évolution structuré en trois phases progressives, garantissant l'appropriation des outils par les utilisateurs tout en levant les limites actuelles (saisie manuelle, absence de connexion ERP/MES).

- Phase 1, Déploiement immédiat (J+0 à J+30) : installation des deux fichiers HTML sur les postes des contrôleurs de gestion et responsables de site (aucune installation serveur requise) ; formation courte (demi-journée par site) portant sur la saisie quotidienne des données et la lecture des alertes visuelles ; validation du bon fonctionnement des alertes selon les normes SAIDAL.
- Phase 2, Évolutions prioritaires (J+90 à J+180) : connexion au système ERP/MES pour alimentation automatique des données en temps réel ; ajout d'un module de comparaison historique sur 3 ans permettant la visualisation de la saisonnalité ; génération automatique des rapports mensuels en PDF/Excel ; mise en place d'une base de données persistante (SQL) pour conservation de l'historique.
- Phase 3, Vision cible Balanced Scorecard (J+180 à J+365) : intégration des quatre perspectives du BSC (Kaplan & Norton) Financière, Clients, Processus internes,

Apprentissage-Croissance ; création d'indicateurs avancés (lead indicators) permettant d'anticiper les écarts avant leur survenance ; connexion avec le module d'approvisionnement pour déclenchement automatique des alertes ruptures.

4.5. Synthèse des Actions Correctives Proposées

Le tableau ci-dessous présente l'ensemble des actions correctives proposées, organisées par cause racine identifiée, avec leur responsable, délai cible et niveau de priorité. L'ensemble de ces actions s'inscrit dans une logique de cercle vertueux : les tableaux de bord fournissent le système de détection précoce nécessaire à l'identification rapide des dérives, tandis que les actions correctives opérationnelles et organisationnelles s'attaquent aux causes racines structurelles qui génèrent ces dérives chaque année.

Tableau N° 36 : Synthèse des actions correctives par cause racine

Cause racine identifiée	Action corrective	Responsable	Délai cible	Priorité
Arrêts climatiques (CTA / eau glacée)	R0évision préventive annuelle des CTA avant mai ; installation de sondes thermiques avec alertes automatiques ; protocole de gestion de crise climatique	Dir. Technique + DSI	T1 (avant mai)	CRITIQUE
Ruptures MP / AC (articles de conditionnement)	Buffer stock 6 semaines pour MP/AC critiques ; alerte préventive J-15 ; qualification de fournisseurs alternatifs (EMBAG, Sorbitol...)	Dir. Achats + Resp. site	T1–T2	CRITIQUE
Pannes machines récurrentes (IMA, blistéreuse, distillateur)	Plan de maintenance préventive basé sur le MTBF (seuil < 8h) ; analyse AMDEC IMA2/IMA3 DEB ;	Resp. Maintenance site	T1 (avant avril)	ÉLEVÉE

Cause racine identifiée	Action corrective	Responsable	Délai cible	Priorité
	pièces de rechange critiques en stock			
Congés estivaux non planifiés et sous-effectif critique	Échelonnement des congés hors période critique (juin–août) ; organisation du travail en 2×8 ou 3×8 sur lignes critiques	DRH + Dir. de site	T1 (plan RH annuel)	ÉLEVÉE
Retards décisionnels internes (dossiers enregistrement)	Registre centralisé des décisions bloquantes ; escalade automatique si délai > 5 jours ouvrables ; intégration au TB mensuel comme KPI	Dir. Générale + DCG	T2–T3	ÉLEVÉE
Objectifs budgétaires sous-estimés ou sur-estimés (ex. Cherchell 320%)	Intégration de l'historique triennal et d'un coefficient de saisonnalité dans le processus de fixation des objectifs ; révision des objectifs d'août	Dir. Contrôle de Gestion	T1 (cycle budgétaire)	MOYENNE
Absence de KPIs standardisés et de signaux d'alerte avancés	Déploiement du TRS, taux de disponibilité CTA, MTBF, taux de rupture MP/AC, taux de rejet qualité — calculés quotidiennement dans les TB opérationnels	DCG + DSI	T1 (J+30)	CRITIQUE

Tableau N° 37 : Feuille de route consolidée de déploiement des actions correctives

Horizon temporel	Actions prioritaires	Responsable	Délai cible	Priorité
IMMÉDIAT (J+0 – J+30)	Déploiement des TB HTML ; formation contrôleurs de gestion ; contrats SLA fournisseurs critiques (EMBAG) ; audit stocks tampons	DCG + DSI	Mois 1	CRITIQUE
COURT TERME (J+30 – J+90)	Mise en place KPIs standardisés ; révision préventive CTA tous sites (avant mai) ; constitution stocks tampons matières critiques	DCG + Dir. Technique	Mois 2–3	CRITIQUE
MOYEN TERME (J+90 – J+180)	Connexion ERP/MES aux tableaux de bord ; module comparaison historique (saisonnalité 3 ans) ; analyse AMDEC IMA2/IMA3	DSI + Dir. Technique	Mois 4–6	ÉLEVÉE
LONG TERME (J+180 – J+365)	Déploiement BSC complet (4 perspectives) ; automatisation rapports PDF/Excel ; activation complète du PCPE ; bilan et ajustements	Dir. Générale + DCG	Mois 7–12	ÉLEVÉE

Conclusion du Chapitre 2

Ce deuxième chapitre a confronté les fondements théoriques à la réalité opérationnelle du Groupe SAIDAL. La première section a présenté le cadre institutionnel du Groupe, doté d'une architecture budgétaire formelle en cinq phases. La deuxième section a révélé les limites de ce dispositif à travers l'analyse des données de production sur trois exercices (2022-2024), mettant en évidence une saisonnalité structurelle des sous-performances sur la période estivale, ainsi que l'absence de décomposition des écarts et de KPIs standardisés. La troisième section a approfondi l'analyse causale sur juillet 2023 via le diagramme d'Ishikawa (5M+1M), identifiant six familles de causes profondes. En réponse, ce chapitre a proposé deux tableaux de bord interactifs, un Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) et une feuille de route de huit actions correctives priorisées. L'enseignement central est que la défaillance du système de pilotage n'est pas structurelle mais méthodologique : le dispositif actuel produit des constats sans générer de signaux d'alerte.

CONCLUSION GÉNÉRALE

Ce mémoire de fin d'études avait pour ambition de dépasser la description formelle du contrôle budgétaire pour en évaluer l'efficacité réelle dans le contexte industriel et organisationnel du Groupe SAIDAL. À travers une démarche associant analyse théorique, investigation de terrain, traitement quantitatif de données et conception d'outils de pilotage, il a été possible de formuler des réponses précises à la problématique posée et de soumettre les hypothèses de recherche à l'épreuve des faits.

Le premier chapitre a établi les fondements théoriques nécessaires à notre étude. Il a défini la gestion budgétaire comme un système de pilotage intégré, allant de la planification stratégique à la budgétisation opérationnelle, en passant par l'analyse des écarts. Ce chapitre a également présenté les outils modernes de pilotage de la performance, tels que les tableaux de bord, ainsi que les indicateurs clés de performance (KPIs) comme le TRS, le MTBF et le diagramme d'Ishikawa. Ces concepts ont constitué le socle analytique de notre recherche, permettant de distinguer le contrôle budgétaire formel du contrôle budgétaire effectif.

Cette revue de littérature a également permis d'établir la distinction fondamentale entre le contrôle formel — existence de procédures et de documents budgétaires — et le contrôle effectif, c'est-à-dire la capacité réelle à orienter les décisions et à anticiper les dérives. C'est cette distinction qui a guidé l'ensemble de l'analyse empirique.

La deuxième partie a confronté ce cadre théorique à la réalité opérationnelle du Groupe SAIDAL. La démarche budgétaire formelle a été décrite dans son intégralité — cinq phases allant de la note d'orientation stratégique à la consolidation budgétaire — puis soumise à une analyse critique rigoureuse, fondée sur les données réelles de production des exercices 2022, 2023 et 2024.

Principaux résultats

- Sur les trois exercices étudiés, les taux de réalisation globaux annuels sont restés dans une fourchette raisonnable (90,80 % à 93,50 %), dissimulant des dégradations estivales sévères : 73,4 % en juillet 2022, 66,0 % en juillet 2023, 82,0 % en juillet 2024 ;

- L'analyse mensuelle a mis en évidence une saisonnalité structurelle parfaitement reproductible sur trois exercices consécutifs, concentrant les déficits sur la période mai–septembre, sans qu'aucun plan correctif structurel n'ait été mis en place entre les exercices ;
- L'application du diagramme d'Ishikawa (5M+1M) et le calcul des KPIs pour les sept sites en juillet 2023 ont permis d'identifier et de quantifier six familles de causes profondes : Milieu 35 % (défaillances CTA), Machine 20 % (pannes équipements), Matière 18 % (ruptures MP/AC), Méthode 10 % (pilotage réactif), Main-d'œuvre 7 %, Mesure 10 % (absence de KPIs) ;
- Le paradoxe de Constantine 2 — taux de réalisation de 76,5 % jugé acceptable, alors que le TRS réel était de 6,1 % — a illustré de manière saisissante l'insuffisance d'un pilotage fondé sur le seul ratio Réalisation/Objectif, sans indicateurs standardisés complémentaires ;
- L'impact financier des sous-performances de juillet 2023 a été chiffré à –15 788 kDA pour le seul mois, soit un manque à gagner estimé à plus d'un milliard de DA sur la période estivale complète (mai–septembre) ;

La troisième partie a transformé les constats analytiques en contributions concrètes et opérationnelles, directement exploitables par les équipes du Groupe :

- Deux tableaux de bord interactifs — un outil de pilotage mensuel multi-sites pour la Direction Générale et un tableau de bord opérationnel quotidien par site et par ligne — développés en HTML5/JavaScript et validés sur les données réelles de juillet 2023, déployables sans infrastructure informatique complexe.
- Un Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE), répondant spécifiquement à la vulnérabilité saisonnière structurelle identifiée, avec une chronologie de déploiement annualisée et un impact financier récupérable estimé à environ 907 millions de DA.
- Une feuille de route de huit actions correctives priorisées (P1/P2/P3), avec responsables désignés, délais et KPIs de suivi, mobilisable dès le prochain cycle budgétaire.

Réponse à la problématique et vérification des hypothèses

Dans quelle mesure le contrôle budgétaire, par l'analyse des écarts, constitue-t-il un outil efficace de pilotage de la performance industrielle au sein du Groupe SAIDAL, et quelles

améliorations méthodologiques et organisationnelles permettraient d'en renforcer l'efficacité ?

Les éléments de réponse à cette question sont à la fois nuancés et tranchés.

Le contrôle budgétaire par l'analyse des écarts est théoriquement un outil efficace de pilotage de la performance. Le Groupe SAIDAL en a d'ailleurs développé les fondements : une démarche formellement solide en cinq phases structurées, des outils de reporting documentés, un système de tableaux de bord journaliers alimentés quotidiennement sur sept sites. Cette architecture témoigne d'une maturité organisationnelle réelle.

Cependant, dans sa forme actuelle, ce dispositif présente une lacune structurelle fondamentale : il produit des constats, mais ne génère pas de signaux d'alerte. En l'absence d'indicateurs de performance standardisés (KPIs), et sans décomposition des écarts en écart-quantité et écart-prix, le dispositif se limite à justifier les écarts *a posteriori*, sans mécanisme d'anticipation ni de détection précoce des dérives. Cette limite explique pourquoi la saisonnalité estivale — identifiable sur les données dès 2022 — ne s'est traduite par aucun plan d'action correctif avant la survenance des déficits de l'exercice suivant.

Dès lors, le contrôle budgétaire peut et doit constituer un outil efficace de pilotage de la performance chez SAIDAL, mais sa transformation nécessite trois évolutions fondamentales :

- La décomposition systématique des écarts en écart-quantité et écart-prix ;
- La mise en place de KPIs standardisés incluant le TRS ;
- L'intégration d'un mécanisme d'alerte précoce via des tableaux de bord opérationnels.

Les outils développés dans ce mémoire constituent une réponse directe et opérationnelle à cette nécessité.

Les trois hypothèses formulées en introduction ont été soumises à l'épreuve des données empiriques et ont toutes été confirmées.

Hypothèse H1 : validée. L'analyse révèle qu'en dépit d'une architecture budgétaire structurée en cinq phases, le dispositif actuel se limite à constater les écarts globaux sans les décomposer en écart-quantité et écart-prix, et sans indicateurs de performance standardisés. Cette lacune rend impossible l'attribution précise des responsabilités et freine la mise en place d'actions correctives ciblées.

Hypothèse H2 : confirmée. L'application du diagramme d'Ishikawa (5M+1M) sur les données de juillet 2023 a permis d'identifier six familles de causes profondes — défaillances climatiques (35 %), pannes machines (20 %), ruptures de matières premières (18 %), méthode de pilotage réactif (10 %), gestion de la main-d'œuvre (7 %) et absence de KPIs (10 %) — dont la persistance sur trois années consécutives prouve leur caractère structurel. L'impact financier de ces sous-performances a été chiffré à plus d'un milliard de dinars algériens pour la seule période mai–septembre 2023.

Hypothèse H3 : validée. Deux tableaux de bord interactifs ont été conçus et testés sur les données réelles de juillet 2023 : un tableau de bord mensuel multi-sites permettant à la direction une vision consolidée et codée des sept sites, et un tableau de bord opérationnel quotidien permettant aux responsables de site de détecter les dérives en temps réel. Ces outils sont complétés par un Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) et une feuille de route de huit actions correctives priorisées, visant à faire passer le Groupe d'un pilotage par la justification à un pilotage par l'anticipation.

Recommandations

1. Procéder à la décomposition systématique des écarts budgétaires en écart-quantité et écart-prix dès le prochain cycle de reporting. Cette évolution, simple à mettre en œuvre à partir des données déjà disponibles dans les tableaux de bord journaliers, permettrait d'attribuer précisément les responsabilités entre les directions de production et des achats, et de définir des actions correctives réellement ciblées.
2. Déployer sans délai les deux tableaux de bord développés dans ce mémoire. Ces prototypes, validés sur les données réelles de juillet 2023, peuvent être installés sur les postes des contrôleurs de gestion dès la première phase (J+0 à J+30), sans nécessiter d'infrastructure serveur ni de formation longue. Leur adoption permettrait de passer immédiatement d'un pilotage par commentaires textuels à un pilotage par indicateurs chiffrés et alertes visuelles.
3. Activer le Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE) dès janvier de chaque année, en lançant l'audit technique des CTA et groupes eau glacée, l'identification des matières critiques et le calcul des niveaux de stocks tampons, bien avant l'arrivée de la période critique (mai–septembre). Trois exercices consécutifs de sous-performances estivales démontrent que cette planification anticipée est une nécessité, et non une option.

4. Intégrer un coefficient de saisonnalité dans le processus de fixation des objectifs budgétaires mensuels, calculé à partir de l'historique triennal des taux de réalisation par site. Cette correction permettrait d'éliminer les anomalies de pilotage telles que le taux de 320 % enregistré à Cherchell en juillet 2023, qui traduit une sous-estimation structurelle des objectifs et non une performance exceptionnelle.
5. À moyen terme, engager le déploiement progressif du Balanced Scorecard complet selon les quatre perspectives de Kaplan et Norton, en s'appuyant sur les tableaux de bord opérationnels développés dans ce mémoire comme première brique de cet édifice.

Limites de la recherche

Malgré l'intérêt des résultats obtenus, cette recherche présente certaines limites qu'il convient de souligner. La première limite est d'ordre informationnel : la confidentialité d'une partie des données internes a contraint à formuler des hypothèses simplificatrices dans la décomposition des écarts, notamment l'approximation du coût unitaire standard par le prix moyen observé. Par ailleurs, l'analyse du chiffre d'affaires par réseau commercial et par famille de clients n'a pas pu être complétée en raison des restrictions d'accès aux données commerciales.

La deuxième limite est d'ordre méthodologique : l'analyse KPI détaillée est centrée sur juillet 2023, mois le plus critique. Une généralisation à l'ensemble des 36 mois disponibles aurait renforcé la robustesse statistique des résultats et permis une modélisation plus précise des coefficients de saisonnalité par site.

La troisième limite concerne les outils développés eux-mêmes : les tableaux de bord présentés sont des prototypes académiques fonctionnels, non encore déployés en production. Leur mise en œuvre industrielle nécessiterait une intégration au système ERP/MES du Groupe, une base de données persistante et un module de génération automatique des rapports. Enfin, ces outils n'ont pas encore été soumis à des tests formels avec les responsables de production et les contrôleurs de gestion, étape indispensable avant tout déploiement opérationnel.

Perspectives de recherche

Notre travail n'ayant pas couvert tous les aspects inhérents à l'analyse des écarts dans le contrôle de gestion, nous suggérons les pistes de recherche suivantes :

- Extension à l'ensemble du cycle annuel : la reproduction de l'analyse mensuelle sur les 36 mois disponibles permettrait de modéliser précisément le coefficient saisonnier de chaque site et d'intégrer cette modélisation dans la méthodologie budgétaire annuelle.
- Déploiement industriel des tableaux de bord : une connexion au système de monitoring de SAIDAL, combinée à une base de données SQL, transformerait les prototypes en outils de pilotage temps réel pleinement opérationnels.
- Opérationnalisation complète du BSC : le déploiement des quatre axes du Tableau de Bord Prospectif (financier, clients, processus internes, apprentissage-croissance) constituerait une suite naturelle à ce travail, en intégrant la dimension commerciale et la dimension ressources humaines.
- Étude comparative inter-entreprises : une comparaison avec d'autres groupes pharmaceutiques publics algériens (PHARMAL, PCH) permettrait d'évaluer si la vulnérabilité estivale et les lacunes de pilotage relèvent d'un phénomène spécifique à SAIDAL ou d'une réalité sectorielle plus large.

BIBLIOGRAPHIE

I. Ouvrages

- ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2007), Contrôle de gestion, manuel et application, Dunod, Paris.
- ALAZARD, Claude et SEPARI, Sabine (2010), Contrôle de gestion : manuel et applications, 2e éd., Dunod, Paris.
- ALAZARD, Claude et SÉPARI, Sabine (2022), DCG 11 – Contrôle de gestion : manuel et applications, 3e éd., Éditions Francis Lefebvre / Dunod, Paris.
- ALCOUFFE, Serge (2013), Contrôle de gestion sur mesure, Dunod, Paris.
- ARNAUD, Hervé, GARMILIS, Ali et VIGNON, Véronique (1992), Le contrôle de gestion en action, Liaisons, Paris.
- AUGÉ, Bernard et NARO, Gérald (2011), Mini manuel de contrôle de gestion, 2e éd., Dunod, Paris.
- AUGÉ, Bernard et VERNHET, Alexandre (2001), Budget des ventes, Dunod.
- BÉCOUR, Jean-Claude et BOUQUIN, Henri (1996), Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, 2e éd., Economica, Paris.
- BERLAND, Nicolas et DE RONGÉ, Yves (2013), Contrôle de gestion, 2e éd., Pearson, Paris.
- BERRAH, L. (2002), L'indicateur de performance, Cépaduès, Toulouse.
- BOUQUIN, Henri (2011), Le contrôle de gestion, 9e éd., PUF, Paris.
- CABANE, Pierre (2008), Essentiel de la finance à l'usage des managers, Eyrolles, Paris.
- COLIN, H. et PESQUEUX, Y. (1998), Le contrôle de gestion, Dunod, Paris.
- COUCOUREUX, Michel, CUYAUBÈRE, Thierry et MULLER, Jacques (s.d.), Contrôle de gestion, Collection DCG, Nathan.
- DEPALLENS, Georges (1971), Gestion financière de l'entreprise, 4e éd., SIREY, Paris.
- DORIATH, Brigitte (2006), Contrôle de gestion, 4e éd., Dunod, Paris.
- DORIATH, Brigitte (2008), Contrôle de gestion en 20 fiches, 5e éd., Dunod, Paris.
- DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2002), Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Dunod, Paris.

- DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2007), Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3e éd., Dunod, Paris.
- DORIATH, Brigitte et GOUJET, Christian (2011), Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Dunod.
- DORIATH, Brigitte, LOZATO, Martine, MENDES, Patrice et NICOLLE, Philippe (2010), Comptabilité et gestion des organisations, 7e éd., Dunod, Paris.
- DORIATH, Brigitte et al. (2008), Comptabilité et gestion des organisations, Dunod, 6e éd., Paris.
- FERNANDEZ, Alain (2011), Les nouveaux tableaux de bord des managers, 5e éd., Eyrolles.
- GERVAIS, Michel (1987), Contrôle de gestion par le système budgétaire, Dunod, Paris.
- GERVAIS, Michel (2005), Contrôle de gestion, Economica, 8e éd., Paris.
- GIRAUD, F. et ZARLOWSKI, P. (2011), Les fondamentaux du contrôle de gestion : principes et outils, Paris.
- GRANDGUILLOT, Francis et GRANDGUILLOT, Béatrice (2018), L'essentiel du contrôle de gestion, 10e éd., Gualino, Paris.
- GRANSTED, Inge (1980), L'impasse industrielle, Éditions du Seuil.
- GREIF, Michel (1998), L'usine s'affiche, Éditions d'Organisation, Paris.
- GUEDJ, Norbert (2001), Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, Éditions d'Organisation, Paris.
- GUERRA, F. (2007), Pilotage stratégique de l'entreprise, Éditions de Boeck Université, Bruxelles.
- GUERNY, Jean et GUIRIEC, Jean-Claude (1998), Contrôle de gestion et choix stratégique, Delmas, Paris.
- GUILBERT et PIGET, Patrick (1998), Comptabilité analytique, 2e éd., Economica.
- HONING, Luc et al. (1998), Le contrôle de gestion, Dunod, Paris.
- HORNGREN, Charles et al. (2009), Contrôle de gestion et gestion budgétaire, 4e éd., Pearson, Paris.
- HUTIN, Hervé (2002), Toute la finance d'entreprise, Éditions d'Organisation, 2e éd., France.

- IMAI, Masaaki (1986), *Kaizen: The Key to Japan's Competitive Success*, McGraw-Hill, New York.
- KHEMAKHEM, Afef (2012), *Le contrôle de gestion et la performance*, Dunod, Paris.
- LANGLOIS, Georges, BONNIER, Carole et BRINGER, Michel, *Contrôle de gestion* [référence complète non disponible dans le texte].
- 40. LAUZEL, Pierre (1980), *Contrôle de gestion et budgets*, 3e éd., SIREY, Paris.
- LECLÈRE, Didier (2012), *L'essentiel de la gestion budgétaire*, 2e éd., Eyrolles, Paris.
- LOCHARD, Jacques (1998), *La gestion budgétaire outil de pilotage des managers*, Éditions d'Organisation, Paris.
- LÖNING, Hélène, MALLERET, Véronique, MÉRIC, Jérôme, PESQUEUX, Yvon, CHIAPELLO, Ève, MICHEL, Daniel et SOLÉ, Andréu (2008), *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3e éd., Dunod, Paris.
- LORINO, Philippe (2003), *Méthodes et pratiques de la performance*, Éditions d'Organisation, 3e éd., Paris.
- MAHÈ DE BOISLANDELLE, Henri (1998), *Dictionnaire de gestion : vocabulaire, concepts et outils*, Economica, Paris.
- MALO, Jean-Louis et MATHÉ, Jean-Charles (2000), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Éditions d'Organisation, Paris.
- MARGOTTEAU, Éric (2001), *Contrôle de gestion*, Ellipses, Paris.
- MARTORY, Bernard et al. (2008), *Piloter les performances RH*, Liaisons, Rueil-Malmaison.
- MEYER, Jean (2006), *Contrôle de gestion*, BORADS, Paris.
- NAKAJIMA, Seiichi (1988), *Introduction to Total Productive Maintenance*, Productivity Press, Cambridge, MA.
- NOIROT, Philippe et WALTER, Jacques (2010), *Contrôle interne*, AFNOR, Paris.
- SELMER, Caroline (2003), *Construire et défendre son budget*, Dunod, Paris.
- TAHON, Christian (2003), *Évaluation des performances des systèmes de production*, Hermès Science Publications, Paris.

II. Articles scientifiques

- BARILLOT, Pascal (2001), « Pilotage de la performance et stratégie d'entreprise : l'exemple du Tableau de Bord Prospectif », Gestion 2000, vol. 18, n° 1.
- BOUAITI, E., ZIDOUH, S., BOUFARESS, A., KESOUATI, J., ELKAFSSAOUI, S., MRABET, M. et BELYAMANI, L. (2016), « Proposition d'un diagramme d'Ishikawa pour évaluer la satisfaction des patients consultant aux urgences », Revue d'Épidémiologie et de Santé Publique, vol. 64, n° S137-S161, p. S140.
- BOURGUIGNON, Annick (1995), « Peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n° 269, pp. 61-65.
- BOURGUIGNON, Annick, MALLERET, Véronique et NORREKLIT, Hanne (2004), « The American Balanced Scorecard versus the French Tableau de Bord: The Ideological Dimension », Management Accounting Research, vol. 15, n° 2, pp. 107-134.
- CAPPELLETTI, Laurent (2008), « Vers un contrôle de gestion intégré à la fonction commerciale : cas d'expérimentation », Management & Avenir, n° 16, pp. 156-173.
- DUCASSY, Isabelle et MONTANDRAU, Sylvie (2015), « Performance sociale : quelle influence de l'actionnaire ? », Gestion 2000, n° 121, pp. 112.
- GÉRARD, Benoît, FARJAUDON, Anne-Laure, MERLE, Bénédicte et LEVANT, Yves (2022), « Outil 31. Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts » [dans] Pro en contrôle de gestion, Vuibert, Paris, pp. 94-99.
- PYHRR, Peter A. (1970), « Zero-Base Budgeting », Harvard Business Review, vol. 48, n° 6, pp. 111-121.

III. Colloques et séminaires

Aucune référence identifiée dans ce mémoire.

IV. Rapports

- Groupe SAIDAL (2016), Rapport annuel du Conseil d'Administration du Groupe SAIDAL, Alger.

V. Thèses universitaires

- KENAOUI, Asmaa et SAMAH, Lynda (2016-2017), « La gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial. Cas : Algérienne Des

Eaux de Tizi-Ouzou », mémoire de master, option : audit et contrôle de gestion, Tizi-Ouzou.

- MICHEL, Camille (2019), « Le Balanced Scorecard comme système de pilotage de la performance : le cas de la PME Any Green », mémoire de master, Louvain School of Management, Louvain-la-Neuve.

VI. Textes réglementaires

Aucun texte réglementaire identifié dans ce mémoire.

VII. Sites web

- APOGEA (2019), « Les écarts budgétaires, comment les contrôler ? », [en ligne] Apogea, <https://www.apogea.fr/les-ecarts-budgetaires-comment-les-controler/>, [consulté le 14/03/2026 à 7h45].
- BOULAHIA, Otmane (2026), « Guide complet du pilotage financier PME (2026) », [en ligne] FinSight, <https://finsight.zineinsight.com/pilotage-financier-pme>, [consulté le 21/03/2026 à 10h10].
- COLLIS, Jill et HUSSEY, Roger (1999), « Budgetary Control » [dans] Cost and Management Accounting, Macmillan Business Masters, Palgrave, Londres, [en ligne] https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-90655-0_17, [consulté le 11/03/2026].
- EDC PARIS (2026), « Pilotage financier : définition, leviers et outils stratégiques pour l'entreprise », [en ligne] EDC Paris Business School, <https://www.edcparis.edu/fr/blog/pilotage-financier-definition-leviers-et-outils-strategiques-pour-lentreprise>, [consulté le 21/03/2026 à 11h45].
- FLOQAST (2023), « Analyse des écarts budgétaires : notions de base pour obtenir des conseils d'experts », [en ligne] FloQast, <https://www.floqast.com/fr/blog/budget-variance-analysis>, [consulté le 13/03/2026 à 8h33].
- GÉRARD, Benoît et al. (2022), « Outil 31. Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts » [dans] Pro en contrôle de gestion, [en ligne] Cairn.info, <https://shs.cairn.info/pro-en-controle-de-gestion--9782311622256-page-94>, [consulté le 14/03/2026 à 9h16].

- MAKAYA, Franck Armand (s.d.), « Cours de gestion budgétaire », [en ligne] Scribd, <https://fr.scribd.com/document/804319081/COURS-DE-GESTION-BUDGETAIRE> , [consulté le 05/03/2026 à 14h54].
- MASANOVIC, Serge (s.d.), « Le pilotage de la performance : essai de définition », [en ligne] Finyear, http://www.finyear.com/Le-pilotagede-la-performance-essai-de-definition_a14902.html , [consulté le 08/03/2016 à 11h12].
- MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE (2012), « La fonction Direction et Administration générale », [en ligne] Faciléco / economie.gouv.fr, <https://www.economie.gouv.fr/facileco/la-fonction-direction-et-administration-generale> , [consulté le 06/03/2026 à 9h20].
- MOONCARD (2025), « Indicateur financier : quels sont les KPI à suivre ? », [en ligne] Mooncard, <https://www.mooncard.co/fr/cas-usage/depenses-entreprise/budget-entreprise/reporting-financier/indicateur-financier> , [consulté le 22/04/2026].
- QUESSY, Lorraine (2025), « Optimisez le pilotage de la performance de votre entreprise », [en ligne] Buddl.io, <https://www.buddl.io/post/optimisez-le-pilotage-de-la-performance-de-votre-entreprise> , [consulté le 21/03/2026 à 9h36].
- VERVEINE CONSULTING (2025), « Définition - performance globale », [en ligne] Verveine Consulting, <https://verveineconsulting.com/definition-performance-globale/> , [consulté le 22/04/2026].
- VIE-PUBLIQUE.FR (2026), « Quels sont les grands principes budgétaires ? », [en ligne] La documentation française / DILA, <https://www.vie-publique.fr/fiches/21823-quels-sont-les-grands-principes-budgetaires> , [consulté le 07/03/2026 à 11h58].

VIII. Divers (Manuels, supports de cours, etc.)

- BARATAY, C. et MONACO, L. (2017), Contrôle de gestion, 6e éd., Les Carrés DCG 11, Gualino / Lextenso, Paris.
- RABIA, Lamia (2025), Chapitre II : Dynamique de pilotage de la performance de l'entreprise, Support de cours, ESGEN (École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique).

ANNEXES

Annexe 01 : Guide d'entretien semi-directif

Contexte : Entretiens menés dans le cadre du stage au sein du service Contrôle de Gestion du Groupe SAIDAL (Direction de Dar El Beïda), auprès des cadres et responsables du service Pilotage de la Performance.

Méthode : Entretien semi-directif, thèmes prédéfinis, liberté de réponse laissée aux participants.

- PARTIE 1 : Pilotage de la performance et rôle du service Performance
 - Quelle est la place exacte du service Performance dans l'organigramme du Groupe ? À qui est-il rattaché ?
 - Quelles sont les missions quotidiennes et mensuelles du service Performance ?
 - Quelle est la nature de la relation entre le service Performance et la Direction du Contrôle de Gestion ? Y a-t-il des réunions régulières ?
- PARTIE 2 : Processus d'élaboration budgétaire
 - Comment est élaboré le budget prévisionnel de production au sein du Groupe SAIDAL ?
 - Quels acteurs participent au processus budgétaire (directions fonctionnelles, sites, direction générale) ?
 - Quel est le calendrier budgétaire de quand à quand se déroule le cycle annuel de budgétisation ?
 - Les budgets sont-ils révisés en cours d'année en cas d'écarts significatifs (budget révisé, rolling forecast) ?
- PARTIE 3 : Suivi et analyse des écarts de production
 - Comment analysez-vous les écarts entre réalisations et prévisions ? Des rapports périodiques formalisés existent-ils ?
 - Distinguez-vous l'écart sur quantité de l'écart sur prix dans vos analyses d'écarts de production ?
 - Comment gérez-vous les écarts liés à des causes externes (pénuries matières, fournisseurs) vs causes internes ?

	A	B	C	D	E	F	G	H	I
7	Signal d'alarme concernant les conditions climatiques défavorable								
8	l'arrêt totale de climatisation (ventilation), le travail aux ateliers de production est devenu difficile -condition climatiques défavorables 04,jours								
9	difficultés à maintenir une cadence stable en matière de préparation des mélanges des pommades et sirops.								
10	rupture Arome de menthe ,rupture tubes mycocide , rupture étuis Amoxypen 500 pps (livrés EMBAG)								
11									
12	Arrêts fréquents et réglage ,conditions climatique défavorables et présence une fuite de vapeur du 10 au 11/07/2023								
13	Arrêts de la production au niveau de la ligne des formes sèches la journée du 13/07/2023 (Température dépassant les 30 °) suite à la panne au niveau de l'alimentation en eau froide production								
14	arrêtée								
15	Température supérieure à 35°C la journée du 13/07/2023, étiuseuse en panne interventions de la maintenance 02h30 (la chaîne transporteuse des blisters)								
16	Arrêts répétitifs de l'encapsuleuse et de la mise en étuis (à signaler les conditions climatiques défavorables avec une température dépassant 30° la journée du 14/07/2023)								
17	Arrêts de production au niveau de la ligne des PPS la journée du 16/07/2023 à cause de la température élevée supérieure à 39 °								
18	Arrêts de production au niveau de la ligne des PPS (AMOXYPEN 250 mg) suite à la panne de la dosseuse la journée du 25/07/2023								
19	Arrêts toute la journée de la thermoformeuse la journée du 24/07/2023 au niveau de la ligne des ampoules injectables								
20	La nuit du 16/07/2023, température très élevée au niveau de l'atelier défaut de climatisation au niveau de la ligne des pommades dermiques								
21	Travail dans des conditions climatique difficiles au niveau de l'atelier des pommades dermiques du 23 au 24/07/2023								
22	Arrêts total de la production, conditions climatique défavorables la journée du 17/07/2023								
23	Réalisation de la production de seulement deux produits ketoskin 2% et XIMALEX avec faible cadence suite aux problèmes des conditions climatiques défavorables la journée du 18/07/2023								
24									
25	Mauvaise qualité des étuis RECTACILINE la journée du 02/07/2023								
26	Mauvaise qualité des étuis AMOXYPEN PPS la journée du 02/07/2023; qualité des étuis mal collés la journée du 06/07/2023								
27	Mauvaise qualité des étiquettes COBAMINE la journée du 07/07/2023								
28	Mauvaise qualité des notices KETOSKIN la journée du 18/07/2023								
29	Conditionnement manuel pour le produit NAUSEDIUM la journée du 02/07/2023								
30	Reconditionnement de la RECTACILINE PCH à l'officine la journée du 04/07/2023								
31	Conditionnement manuel pour le produit COBAMINE la journée du 06/07/2023								
32	Conditionnement manuel PCH Ligne C : travail en parallèle avec la ZAC du produit AMPILINE les journées 06; 11;12/07/2023								
33	Conditionnement manuel du produit Amoxypen 0,5Gr PCH la journée du 24 au 25/07/2023 (boite de 50 en cours de fabrication de boite de 50)								
34	Conditionnement manuel du produit Amoxypen 1g la journée du 25/07/2023								
35	Rupture arôme de menthe du produit AMOXYPEN CP16 les journées du 11 au 16/07/2023								
36	Rupture des étuis rectaciline du 11 au 13 /07/2023								
37	Rupture notice AMOXYPEN 1g inj les journées 13,16 et 20/07/2023								
38									
39	Vente et production	Commentaire	Commentaires						

49	GDC
50	Signal d'alarme concernant l'arrêt de l'atelier des solutés massifs (congé annuel) du 23 au 26/07/2023
51	Arrêts fréquents et réglages machines
52	Problème STA(NACL ISOT 0.9 % PO/500 ML) la journée du 16/07/2023
53	Manque semi fin du produit ZANITRA la journée du 18 au 20/07/2023
54	Arrêt pour mise a nouveau de l'atelier des ampoule du 02 au 26/07/2023
55	Arrêts fréquents de la CAM à cause des notices (CLOFENAL 100MG) les journées du 03 et du 18 au 26/07/2023
56	Arrêt du distillateur (NACL ISOT 0.9 % PO/500 ML) les journées 09 ;10;12;13;18/07/2023
57	Arrêts de l'atelier des solutés massifs à cause de la mauvaise qualité d'eau la journée du 20/07/2023
58	DEB
59	Arrêts fréquents et réglages machines
60	Arrêts de la production au niveau de l'IMA3 (produit RHUMAFED) au niveau de IMA 3 suite à la panne électrique les journées du 02 au 03/07/2023
61	Arrêts de la production (produit PARALGAN) au niveau de IMA 3 suite réglages numéro de lot du 02 au 03/07/2023
62	Arrêts de la production (produit PARALGAN) au niveau des IMA2 et IMA3 problème de scellage du 06 au 12/07/2023 (mauvaise qualité du complexe aluminium)
63	Arrêts de la production (produit PARALGAN) au niveau de marchisini suite à la panne électrique de 16h à 23h la journée du 10/07/2023
64	Arrêts de la production (produit PARALGAN) au niveau de l'IMA2 suite aux panne mécaniques la journée du 24/07/2023
65	Arrêts de la production (produit PARALGAN) au niveau de l'IMA3 suite à l'arrêt de la machine , réparation en cours maintenance préventive la journée du 18/07/2023
66	Arrêts de l'IMA3 , réparation en cours la journée du 25/07/2023
67	Arrêts de la production (produit POVIP) au niveau de FARMOMAC 1 suite à la panne de la centrale de traitement d'air CTA et attente produit la journée du 12 au 18/07/2023
68	Mauvaise qualité des étuis NATRI la journée du 02/07/2023
69	Mauvaise qualité des étuis CLOGEL la journée du 12/07/2023
70	Mauvaise qualité des étuis PARALGAN les journées du 17 au 20/07/2023
71	Problèmes notice CLOGEL la journée du 16/07/2023
72	Manque tube NATRI les journées du 03 au 11/07/2023
73	Manque produit intermédiaire PSO (PARALGAN) et pane de la FEETE suit à la chaleur la journée du 12/07/2023
74	Manque produit (PARALGAN) la journée du 12/07/2023
75	Attente déblocage produit PAHNAZOL la journée 04/07/2023, la journée du 09 du 8h à 13h (problème PH)
76	Attente déblocage INPUT la journée 10/07/2023, pour le lancement du produit CLOGEL
77	Attente déblocage INPUT la journée 10/07/2023, pour le lancement du produit CLOGEL
78	Attente déblocage (clogel) de 16h à 19h30 la journée 11/07/2023
79	Décorticage FUMACUR, problème de scellage les journées 06 et 11/07/2023
80	Décorticage paralgan au niveau de l'IMA2, la journée du 23/07/2023
81	Conditionnement manuel PRALAGN la journée du 17/06/2023
82	ANNABA
83	Arrêts fréquents et réglages machines
84	Rupture de stock Gliclazide , Lactose monohydraté et Gomme arabique al journée du 17/07/2023
85	Problème notice NOROVIT la journée du 11/07/2023
86	Attente PSO paralgan (04h) la journée du 18/07/2023
87	Arrêts d'urgence (04 heures d'arrêts de la production du produit PARALGAN 500 mg) la journée du 18/07/2023
88	EL HARRACH
89	Signal d'alarme concernant l'arrêt des CTA la journée du 23/07/2023 (diminution et arrêt de la cadence de production)
90	Arrêts fréquents et réglages machines.
91	Arrêts de la blistéreuse de 8 à 16h a cause d'un probleme de scéllage (pour la réalisation du produit PARALGAN 1g) la journée du 09/07/2023
92	Arrêts total de la production des formes sèches suite à la forte chaleur cette dernière a engendrée l'arrêt des groupes d'eau glacés à compter de la matinée du 10/07/2023 au 12/07/2023
93	Arrêts fréquents et réglages au niveau de la CTA et réseau électrique la journée du 17/07/2023
94	Réception du produit TRASTUZUMAB 440mg (Oncologie) le 09/07/2023
95	Pas d'objectif le mois en cours des produits d'oncologie, réalisation de la production (hors plan) la journée du 10/09/2023
96	Réalisation de la production de certains produits en 2*8 tels que les produits PARALGAN 1g, CLOFENAL 75mg, SULPUREN et ALLERTINE (manque étuis ALLERTINE la journée du 25/07/2023)
97	CONSTANTINE 2
98	Arrêts fréquents et réglages machines
99	Attente la livraison des étuis de l'EMBAG du produit SULAMINE du 06 au 25/07/2023
100	Non réalisation de production du produit SULPUREN ,attente D.E du 11 au 26/07/2023
101	Manque sorbitol poudre du produit HISTAGAN du 11 au 26/07/2023
102	Début de conditionnement à 12h30 du produit HEPTAGYL produit non transféré par le Département fabrication la journée du 23/07/2023
103	Manque air comprimé la journée du 24/07/2023
104	Arrêt de l'encaisseuse chaque 5mn la journée du 24/07/2023 au niveau de la ligne 4 MARCHIZINI

Source : Tableau de Bord Journalier (TBJ) du 26 juillet 2023

Sommaire

INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
Introduction du chapitre 1.....	3
Section 01 : Les fondements de la gestion budgétaire et notion de budget.....	6
1. La gestion budgétaire.....	6
1.1. Historique et évolution de la gestion budgétaire.....	6
1.2. Définition de la gestion budgétaire.....	6
1.3. Importance de la gestion budgétaire.....	8
1.4. Objectifs de la gestion budgétaire	8
2. La notion de budget.....	9
2.1. Définition du budget.....	9
2.2. Les objectifs du budget.....	10
2.3. Les principes du budget	11
2.4. Typologie du budget	11
2.5. Les méthodes budgétaires modernes	15
3.1. La direction générale.....	16
3.2. Le contrôleur de gestion.....	16
3.3. Les centres de responsabilité	17
4. Processus, intérêts et limites de la gestion budgétaire.....	17
4.1. Le processus budgétaire	17
4.2. Intérêts de la gestion budgétaire	19
4.3. Limites de la gestion budgétaire.....	20
Section 02 : Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts	21
1. Concepts clés du contrôle budgétaire	21
1.1. Définition du contrôle budgétaire	21
1.2. Objectifs du contrôle budgétaire.....	22
2. Fonctions et étapes du contrôle budgétaire	23
2.1. Fonction de contrôle budgétaire	23
2.2. Les étapes de contrôle budgétaire	23
2.3. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire	24
3. L'analyse de l'écart	25
3.1. Définition de l'analyse de l'écart.....	25
3.2. L'objectif	26
4. Le calcul et l'analyse des écarts.....	26
4.1. L'écart sur résultat global.....	26
4.2. L'écart sur chiffre d'affaires.....	27
4.3. L'écart sur coût	29
5. Le processus d'ajustement des écarts budgétaires : de l'analyse à l'action corrective	32
5.1. La phase de détection	32

5.2. La phase de mesure et de quantification	33
5.3. La phase d'analyse causale	33
5.4. La phase de décision et d'action corrective	33
Section 03 : La performance et son pilotage	35
1. Notion et composantes de la performance.....	35
1.1. Définition.....	35
1.2. Les composantes de la performance	36
2. Les typologies de performance	37
2.1. La performance globale	38
2.2. La performance économique	39
2.3. Performance sociale.....	39
2.4. La performance humaine.....	40
2.5. Performance financière.....	40
2.6. La performance commerciale.....	40
2.7. La performance opérationnelle	41
2.8. Les dimensions de la performance	41
3. La mesure de la performance	42
3.1. Système de mesure de la performance.....	42
3.2. Les axe de mesure de performance	42
4. Indicateurs de mesure de performance	44
4.1. Classification des indicateurs	45
5. Définitions et concepts de pilotage performance	48
5.2. Le cycle de pilotage (modèle PDCA).....	49
6. Les étapes clés pour un pilotage budgétaire efficace.....	50
6.1. Étape 1 : Diagnostic et préparation des données	51
6.2. Étape 2 : Définition des objectifs et sélection des indicateurs.....	51
6.3. Étape 3 : Construction des outils de mesure	51
6.4. Étape 4 : Suivi, analyse des écarts et ajustement	52
6.5. Étape 5 : Amélioration continue et évolution du système	52
7. L'outil de pilotage de performance	53
7.1. Les outils modernes de pilotage reposent sur deux dimensions essentielles	54
7.2. Diagramme d'Ishikawa	55
8. Les tableaux de bord	57
8.1. Les fonctions du tableau de bord	57
8.2. Le Tableau de Bord Prospectif (Balanced Scorecard (BSC))	58
8.4. Le Tableau de Bord Opérationnel.....	61
Section 01 : Présentation de l'entreprise pharmaceutique SAIDAL.....	67
1. Groupe SAIDAL : Présentation générale.....	67
1.1. Historique du Groupe SAIDAL	67
2. Missions, activités et objectifs stratégiques du groupe SAIDAL.....	68
2.1. Les missions de groupe SAIDAL.....	69
2.2. Les activités du Groupe SAIDAL.....	69

2.3. Stratégie de développement et de production	70
2.4. La gamme des produits SAIDAL	70
3. L'organisation de SAIDAL.....	71
3.1. Les site de production	71
3.2. Les centres de distribution.....	73
3.3. Les filiales et participation	73
3.4. La direction générale.....	75
4. Marchés et clientèle	75
4.1. Les clients de SAIDAL	76
4.2. Les fournisseurs	76
5. Présentation de de la Direction Centrale de Dar El Beida (Siège Social)	77
5.1. Organisation de la direction	78
Section 02 : Description et analyse critique de la démarche budgétaire et du contrôle des écarts budgétaires	81
1. Méthodologie et outils de collecte de données	81
1.1. L'analyse documentaire	81
□ Apports de l'analyse documentaire :	82
1.3. Complémentarité des deux outils	83
2. La démarche budgétaire formelle.....	83
2.1. Phase 1, Élaboration des orientations stratégiques	83
2.2. Phase 2, Déclinaison en objectifs opérationnels	84
2.3. Phase 3, Élaboration des budgets opérationnels	84
2.4. Phase 4, Budgets des structures centrales	84
2.5. Phase 5, Consolidation budgétaire	85
2.6. Le calendrier budgétaire.....	87
3. Les outils de suivi et de contrôle budgétaire existants.....	88
3.1. Le système de tableaux de bord.....	88
3.2. Les outils informatiques et le système de reporting.....	88
3.3. Les rapports de gestion	89
3.4. Le rapport annuel.....	89
3.5. Le contrôle budgétaire	89
3.6. Contribution du service Performance à la collecte des données et à l'analyse des écarts	90
3.7. Analyse des écarts.....	90
3.8. La justification des écarts	93
4. Analyse de la saisonnalité structurelle des sous-performances	94
4.1. Répartition mensuelle 2022.....	94
4.2. Répartition mensuelle de 2023.....	95
4.3. Répartition mensuelle de 2024.....	96
5. Synthèse et analyse critique du système de pilotage.....	98
5.1. Une analyse des écarts superficiels.....	99
5.2. Absence d'indicateurs de performance clés (KPIs) standardisés	99
5.3. Un pilotage basé sur le constat plutôt que sur l'anticipation	100
5.4. Une saisonnalité persistante des sous-performances non traitée.....	100

Section 03 : Analyse causale et quantification des écarts de production : proposition d'un nouveau système de pilotage pour le GRPIPE SAIDAL	102
1. Analyse des écarts de production (Année 2023).....	102
1.1. La production globale de l'année 2023	102
1.2. Les écarts globaux par site de production	103
1.3. Répartition Globale de la Production par Forme Galénique et Site (2023)	104
1.4. Analyse des approvisionnements 2023	105
1.5. Décomposition des écarts : écart-quantité et écart-prix (exemple de <i>Site de Dar El Beïda, 2023</i>)	107
1.6. Impact financier des écarts de production	108
1.7. Répartition mensuelle de la production 2023	108
2. Analyse approfondie du mois de juillet 2023	110
2.1. Production Globale de Juillet 2023	110
2.2. Des écarts constatés aux causes profondes : application du diagramme d'Ishikawa (5M + Mesure)	111
2.3. Transformation des causes en indicateurs quantifiables	113
3. Développement d'un outil de pilotage opérationnel : tableau de bord	121
3.1. Pourquoi développer un tableau de bord ?	121
3.2. Description des deux outils développés.....	122
3.3. Démarche de conception : comment ces outils ont été construits	128
3.4. Valeur ajoutée de cet outil pour le Groupe SAIDAL	130
3.5. Limites actuelles et perspectives d'évolution	131
4. Propositions d'actions correctives	133
4.1. Actions Correctives Opérationnelles.....	133
4.3. Plan de Continuité de Production Estivale (PCPE).....	138
4.4. Plan de Déploiement et d'Évolution des Tableaux de Bord	140
4.5. Synthèse des Actions Correctives Proposées	141
Conclusion chapitre 2.....	141
Conclusion general	141

