

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

**Université Abdelhamid  
Ibn Badis- Mostaganem  
Faculté des ès-économiques  
, commerciales et ès de gestion**



**جامعة عبد الحميد بن باديس  
مستغانم  
كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير**

---

**MÉMOIRE DE FIN D'ÉTUDES POUR L'OBTENTION  
DU DIPLÔME DE MASTER ACADÉMIQUE**

**FILIERE : SCIENCES DE GESTION  
SPECIALITE : MANAGEMENT STRATEGIQUE**

**THÈME**

**Le Contrôle de Gestion, Outil de Prise de  
Décisions Stratégiques  
Etude de cas : EPE MOSTAVI SPA  
Du Groupe Avicoles Ouest GAO**

Présenté par :

**KIHAL Boumediene**

DEVANT LE JURY

**Président: M.TIFALI Ben younes**

:

**Examineur : M.CHEHIDA ABDALLAH**

**Encadreur: M.MERHOUM Hadj habib**      **Faculté : ès-commerciales-Mostaganem**

**Session : 2018//2019**

## **Introduction Générale**

Le management stratégique, se distingue du management général des entreprises, par sa caractéristique principale qui est la complexité fondamentale, puisqu'il concerne les projections futures de l'organisation. Ainsi que par la capacité des entreprises à faire face aux incertitudes et à arbitrer entre des options qui ne sont pas toujours compatibles. Cette complexité est censée être maîtrisée par les différentes méthodes de management stratégique, ces méthodes, sont relatives à l'utilisation de modèles et d'outils permettant l'analyse des données empiriques de l'environnement. Mais la stratégie n'est pas seulement une conception théorique, c'est aussi un exercice pratique. Les outils scientifiques qui nous permettent de surmonter ces difficultés, ne doivent pas nous faire oublier qu'il faudrait la réaliser dans l'entreprise, d'où la dimension pratique liée à l'expérience, qui permet de comprendre les différents obstacles et résistances aux changements que prône la stratégie d'une part, d'autre part le management des opérations en est une sous partie qui se concentre sur l'exécution des tâches opérationnelles. La disposition d'un bon système d'information est une condition nécessaire mais pas suffisante à la bonne exécution des tâches et donc un bon management opérationnel de qualité. Car indépendamment des progrès de l'informatique, certaines améliorations dans les systèmes de décision et d'information ont eu des incidences majeures sur le management opérationnel.

A l'ère de la mondialisation il est imposé aux entreprises un niveau de performances qui induit une plus grande complexité dans leurs pilotages particulièrement du fait de leur croissance, de la diversité de leurs activités et des mutations de leurs contextes et environnements. La maîtrise de cette complexité croissante s'accompagne d'une exigence incontournable de décentralisation de l'acte de gestion, celle-ci induisant à son tour des délégations d'autorité et partant un besoin croissant de contrôle. Le contrôle de gestion est apparu dans les années 20 dans quelques grandes entreprises principalement américaines, il s'est ensuite progressivement imposé au reste du monde industriel après la seconde guerre mondiale. D'abord focalisé sur des éléments quantitatifs et financiers (les budgets et les contrôles budgétaires), il a dû évoluer à partir de la fin des années 80 vers une approche plus qualitative avec l'application de la méthode du cout par activités ABC/ABM et son efficacité sur la stratégie de l'entreprise.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

Le premier chapitre de notre mémoire sera exposé aux notions de définition, caractéristique, objectif, but et la finalité du management stratégique et opérationnel au sein de l'organisation, et enfin l'importance accordée à la notion de création de valeur et l'avantage concurrentiel comme facteurs déterminants de réalisation de la rentabilité au profit de l'organisation.

Le deuxième chapitre sera axé sur le processus du contrôle de gestion, à travers la présentation de ces outils qui consistent la gestion prévisionnelle, et gestion budgétaire, ainsi que les outils de performance et de pilotage tels que le tableau de bord et le reporting. Ce chapitre est conclu par l'illustration de la méthode des coûts par activités dite méthode ABC/ABM et son impact sur la stratégie de l'organisation.

L'étude de cas fera l'objet au chapitre trois, réalisé au sein de l'entité EPE MOSTAVI SPA filiale du groupe avicoles de l'ouest GAO, était comme objectif de démontrer la stratégie visée par l'entité, en procédant à l'opération de mise à niveau de l'outil de production à partir de l'année 2014, et son incidence sur la maîtrise des coûts des facteurs de production.

**C'est la qui est bâtie notre problématique : le contrôle de gestion est-il un outil ou une option pour la prise de décisions stratégiques au sein de l'organisation ?**

**A partir de cette problématique, il ressort les sous-questions ci-après :**

- ✓ **La mise en œuvre de la stratégie aboutit-elle à créer de la valeur et de l'avantage concurrentiel, permettant à l'organisation de réaliser la performance attendue ?**
- ✓ **Le processus du contrôle de gestion contribue-t-il à la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation ?**
- ✓ **Quel est l'importance du processus du contrôle de gestion au sein de l'EPE MOSTAVI SPA ?**

**Les hypothèses de réponses à ces questions sont ce qui suit :**

- ✓ **La création de valeur et de l'avantage concurrentiel sont la stratégie elle-même de l'organisation selon M.PORTER ;**
- ✓ **L'objectif du contrôle de gestion est de s'assurer que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience, dans les sens de la stratégie voulue ;**
- ✓ **Le processus du contrôle de gestion est incontournable au sein de l'EPE MOSTAVI SPA.**

**Mots clés :** management stratégique, management opérationnel, création de la valeur, avantage concurrentiel, performance, contrôle de gestion, processus, méthode ABC/ABM.

## **Introduction**

La stratégie est généralement définie comme un processus de prise de décision. Pour CHANDLER, elle est le processus de détermination des buts et objectifs à long terme de l'entreprise, d'adaptation de lignes d'action et d'allocation des ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs, d'autres auteurs mettent l'accent pour le choix des demandes que l'entreprise veut satisfaire et des offres qu'elle secrètera à cette fin , ou encore , de façon plus précise ,définir la stratégie de l'entreprise , c'est concevoir là ou les chaines de valeurs auxquelles elle doit prendre part et les positions qu'elle doit y occuper ,de façon a s'assurer des avantages concurrentiels et défendables.

A travers ces caractéristiques centrales de la notion de stratégie ressortent, l'orientation vers des finalités, réalisation d'un certain nombre d'activités, appui sur un ensemble de ressources, définition de l'insertion de l'entreprise dans son environnement.

## **Section I : Introduction au management stratégique**

### **1- Les origines de la stratégie :**

Etymologiquement, le terme « stratégie » trouve son origine dans les mots grecs « stratos », qui signifie « armée » et « agos » qui veut dire « je conduis ». La stratégie militaire correspond à l'art de conduire des forces armées en vue de la victoire.<sup>(1)</sup>

### **2- De la stratégie militaire à la stratégie d'entreprise :**

Les principes des écoles militaires peuvent être transposés à la vie des affaires, on peut ainsi considérer que l'entreprise mène une lutte contre la concurrence dont l'objectif est de gagner. Elle peut alors chercher à modifier à son profit l'état de l'environnement, en explorant différentes voies et en mobilisant des moyens adéquats, comme dans le domaine militaire, il convient d'établir une distinction entre la stratégie et la tactique.

### **3.1- La stratégie :**

#### **3.1.1-Définition axée sur la concurrence :**

Stratégie : « l'ensemble des opérations intellectuelles et physiques qui permettent d'aborder une situation concurrentielle en ayant préalablement mis dans son jeu tous les atouts susceptibles de concourir à l'élaboration de la victoire ».<sup>(2)</sup>

#### **3.1.2- Définition axée sur la gouvernance :**

Stratégie : « l'ensemble des conduites par lequel une organisation assure son développement et satisfait aux exigences des parties prenantes »<sup>(3)</sup>. La stratégie s'exerce dans des situations complexes et un incertaines, marquées par le jeu d'acteurs qui s'affrontent, s'évitent ou coopèrent.<sup>(4)</sup>

### **3.2-La tactique :**

#### **3.2.1- Définition axée sur la nature des actions :**

Tactique : une opération qui vise à « exploiter les liaisons établies entre l'entreprise et le milieu environnement sans les modifier profondément »<sup>(5)</sup>. Cette définition s'appuie sur le

---

<sup>(1)</sup> IL s'agit de réfléchir aux voies et aux moyens qui sont nécessaires pour gagner (Gervais 2003).

<sup>(2)</sup>Gervais 2003, page 18

<sup>(3)</sup>les parties prenantes de l'entreprise regroupent les actionnaires, prêteurs, fournisseurs, clients, syndicats, pouvoirs publics et les communautés locales.

<sup>(4)</sup>Koening, 2004. Page.517

<sup>(5)</sup>Gervais, 2003.page.18

domaine militaire ou le but de la tactique est d'ordonner l'action dans les combats. (mise en œuvre des moyens définis dans le cadre de la stratégie).

### 3.2.2- Définition axée sur la nature de l'information :

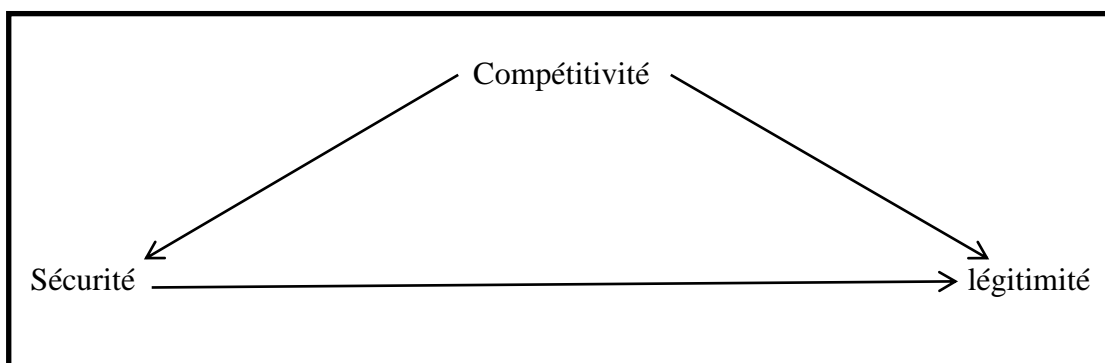
Tactique : « une manœuvre exécutée dans des situations où il existe, au moins temporairement, une corrélation répétée et répétable entre les effets requis pour atteindre l'objectif et les moyens matériels qui en sont nominalement capables ». La tactique est plus déterminée et plus mécanique que la stratégie. La différence principale réside dans la nature et la complexité de l'information qui est traitée.<sup>(6)</sup>

## 4-Définition et particularités du management stratégique :

### 4.1-Définition du management stratégique :

« Une démarche au travers de laquelle une organisation ou un système d'action collectif tente de trouver un équilibre satisfaisant entre des exigences (de compétitivité, de sécurité et de légitimité) partiellement contradictoires ». le management stratégique concerne le délibération stratégique et la formulation des choix, mais il s'efforce aussi d'intégrer les phénomènes émergents aux projets délibérés et se préoccupe de la mise en œuvre des intentions<sup>(7)</sup>.

#### Le management d'exigences contradictoires



### 4.2-les différents niveaux de la stratégie :

Lorsque l'entreprise définit sa stratégie, elle est amenée à choisir les domaines d'activité stratégique (D.A.S) dans lesquels elle souhaite être présente et allouer les ressources qui

<sup>(6)</sup> Koenig, 2004, page 518.

<sup>(7)</sup> Koenig, 2004, page . 516

permettent de s'y maintenir et s'y développer. Plusieurs niveaux de stratégie peuvent être distingués : la stratégie d'entreprise, la stratégie d'activité et des stratégies fonctionnelles.

Les différents niveaux de stratégie :

**Stratégie d'entreprise → Stratégie d'activité → Stratégie fonctionnelle**

#### **4.2.1-La stratégie d'entreprise :**

La stratégie d'entreprise consiste à choisir les domaines d'activité stratégique de l'entreprise et les modalités de réalisation de ces activités. L'entreprise doit d'abord décider dans quels domaines, elle souhaite se développer, et si elle souhaite d'engager dans de nouvelles activités ou se retirer de certaines activités, l'objectif étant de constituer un portefeuille d'activités équilibré. L'entreprise doit ensuite déterminer les modalités permettant de réaliser les choix effectués (investissement dans de nouveaux équipements, fusion-acquisition, cession d'activité, etc...).

#### **4.2.2- La stratégie d'activité :**

La stratégie d'activité s'intéresse à la manière de construire et de protéger un avantage concurrentiel à l'intérieur d'un domaine d'activité donné.

Il s'agit d'élaborer un avantage par rapport à la concurrence et de défendre la position de l'entreprise dans son univers concurrentiel.

#### **4.2.3-les stratégies fonctionnelles :**

Les stratégies fonctionnelles sont déclinées au niveau de chaque fonction de l'entreprise. L'entreprise peut ainsi définir une stratégie financière, une stratégie marketing, une stratégie de gestion des ressources humaines, une stratégie productive... etc.

#### **4.2.4-La stratégie par domaine d'activité (DAS) :**

La stratégie par domaine d'activité, consiste essentiellement à cibler les facteurs clés de succès au niveau de chaque marché. Cette stratégie permet d'identifier les avantages que l'entreprise peut obtenir dans une activité par rapport à ses concurrents. Elle permet aussi de déterminer les nouveaux créneaux porteurs ou les nouveaux marchés à conquérir. Cette stratégie est élaborée en prenant en considération les objectifs de la stratégie d'entreprise, ces orientations et sa vision stratégique aussi que la combinaison des facteurs clés spécifiques au domaine d'activité stratégique (DAS). Le domaine d'activité stratégique est donc une entité

de l'entreprise qui peut se voir allouer des ressources pour accomplir les actions stratégiques d'une manière indépendante du reste de l'organisation. Les DAS sont utilisés dans la doctrine de la segmentation, mais il faut retenir que les DAS, sont indépendants de la structure organisationnelle de l'entreprise, uniquement sur le plan de la prise de décisions stratégiques, sinon ils sont intégrés complètement dans l'organisation. L'entreprise change de doctrine de segmentation souvent, en réorganisant ses DAS, afin de suivre l'évolution de leurs activités.

### **Section II : les outils d'analyse stratégique**

#### **1-Les nouveaux de l'analyse stratégique :**

Toute organisation vit au milieu d'un environnement donné qui est à la fois changeant et vaste. Analyser cet environnement du point de vue de la stratégie ne s'improvise donc pas. Il est nécessaire de recourir à une approche méthodique afin de se concentrer sur l'essentiel et de ne se perdre en conjectures inutiles.

#### **1.2-Le macro environnement :**

Dans la sphère la plus éloignée, appelée ici macro environnement se retrouvent divers facteurs susceptibles d'avoir une incidence sur la vie de l'organisation, et ce de manière indirecte la plupart du temps, ces facteurs représentent des tendances, des phénomènes, des découvertes ou des réalités qui peuvent avoir trait à n'importe quel domaine du monde qui nous entoure.

Afin de faciliter l'identification, l'agencement ; puis l'analyse de tous ces facteurs environnementaux, un outil couramment employé dans le cadre d'un tel exercice est le modèle PESTEL<sup>8</sup>. Il s'agit d'un acronyme qui renvoie aux catégories suivantes : politique, économique, socio-culturel, technologique, environnemental, légal. Le principal avantage d'un tel outil est qu'il balaye large. Ci-dessous, les six catégories en question sont passées en revue afin de voir quel genre de facteurs environnementaux s'y retrouvent.

- a- Les facteurs politiques : les choix opérés par le pouvoir public dans un domaine qui touche l'organisation, les décisions relatives à la fiscalité en général. (taxation des biens et services, mais aussi des personnes physiques et morales), l'instabilité politique dans un

---

<sup>(8)</sup>Modèle peste n'est pas un outil, mais bien une aide mnémotechnique qui décrit l'ensemble des applications pratiques de la recherches en psychologie sur la mémoire, et des techniques, parfois très anciennes, augmentant la mémorisation de l'information.

pays ou une région, les opportunités d'aides publiques, les accords inter gouvernementaux et transnationaux, etc.

- b- Les facteurs économiques : l'ensemble des indicateurs économiques d'un pays ou d'une région, comme le taux de croissance de PIB, le taux de chômage, l'inflation, le niveau de pouvoir d'achat des consommateurs, la confiance des entreprises, la stabilité des marchés financiers, etc.
- c- Les facteurs socio-culturels : les évolutions dans les habitudes de consommation, les données démographiques et l'évolution de la pyramide des âges, le niveau de l'éducation de la population active ; la diversité culturelle au sein d'une population, etc.
- d- Les facteurs technologiques : les découvertes scientifiques en général, l'obsolescence d'une technologie, l'adoption croissante d'un standard technologique en particulier parmi les consommateurs ; le taux d'innovation à l'intérieur d'un pays indiqué notamment par le nombre de brevet déposés, la popularité des réseaux sociaux numériques et la révolution digitale en général, etc.
- e- Les facteurs environnementaux : les changements climatiques, la raréfaction des ressources naturelles, la gestion de déchets et leur recyclage, les mesures visant à préserver la biodiversité, les normes permettant de lutter contre la pollution de l'air, du sol et des eaux ; etc.
- f- Les facteurs légaux : l'ensemble des lois et réglementations concernant un domaine qui affecte l'organisation en question tel que le droit social le droit commercial, la propriété intellectuelle, la santé publique ; etc.
  - S'il est vrai que les catégories ci-dessus peuvent englober énormément de facteurs distincts, il est de la responsabilité de celui ou celle qui mène l'analyse de se limiter à ceux qui sont réellement pertinents. Il ne suffit pas donc pas de lister ces facteurs contextuels, il est important de décrire en quoi ils sont susceptibles d'avoir un impact sur l'organisation.

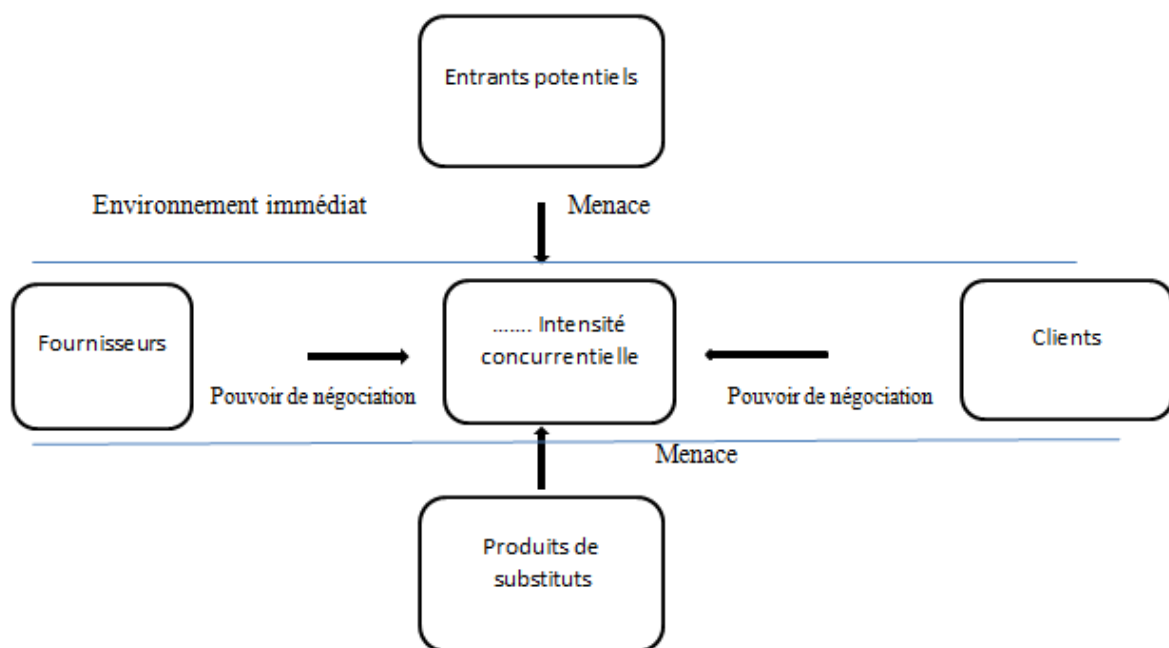
### **1.3- L'environnement élargi :**

Dans l'environnement, on retrouve des acteurs qui n'ont pas des relations privilégiés et récurrentes avec l'organisation et ce, bien qu'ils aient un lien, un point commun ou une influence quelconque vis-à-vis de celle-ci. Si l'analyse des parties prenantes a pour principale objectif de déceler leurs attentes et de mesurer leurs degrés d'influence, l'analyse de l'environnement élargi quant à elle vise à identifier des opportunités et des menaces similairement à l'analyse de macro-environnement.

### 1.3.1- les concurrents indirects :

Parmi les acteurs à classer dans l'environnement élargi : on retrouve les organisations que l'on peut qualifier de concurrents en puissance puisque pour une raison déterminée, ils ne peuvent pas être considérés comme des rivaux directs.

Dans le modèle des cinq forces, proposé par M.Porter<sup>(9)</sup> au début des années 1990 dans le but de déterminer le potentiel de rentabilité d'un secteur tout entier, les concurrents indirects sont, d'une part, les entrants potentiels, et d'autre part les offres de substitution. (schéma ci-dessous).



Les concurrents indirects dans le modèle des 5 forces de Porter

Plusieurs critères sont employés afin de déterminer l'ampleur du risque de devoir faire face à de nouveaux concurrents. On peut souligner le rôle, entre autres des économies d'échelle (est-il nécessaire de produire et de vendre une très grosse quantité de biens et services à fin d'amortir les lourds investissements de départ et être rentable ?), des effets d'expérience (le fait d'être actif dans le secteur depuis de nombreuses années offre-t-il des avantages significatifs en termes de connaissance et de productivité ?) des effets de réputation (la très forte notoriété sur le marché d'un acteur historique peut-elle affecter sérieusement les chances de succès du nouvel entrant ?). Ces réponses à toutes ces questions vont déterminer l'étendue

<sup>(9)</sup>MICKAEL PORTER est un économiste et ingénieur Américain, célèbre pour son analyse de la façon dont une entreprise peut obtenir un avantage concurrentiel (ou avantage compétitif) en maîtrisant mieux que ses concurrents les forces qui structurent son environnement concurrentiel.

des obstacles, appelés « Barrières à l'entrée », qui s'opposent à un nouvel entrant et le cas échéant, le découragent d'entrer dans le jeu de la concurrence directe.

### **1.3.2- Le régulateur :**

Chaque secteur d'activité, qu'il soit commercial ou non, est régi par un ensemble de règles à respecter si l'on veut y jouer un rôle. Ces règles sont édictées par une autorité qui a reçu le mandat de réguler le secteur. En général, cette autorité est incarnée par les pouvoirs publics. L'état, outre son rôle politique, a donc aussi un rôle de régulation à jouer.

### **1.3.3- Du secteur fermé à l'écosystème<sup>(10)</sup> ouvert :**

Toute organisation se rattache en principe à un secteur de référence, même dans le cas d'une entreprise diversifiée, ou peut trouver un secteur économique auquel relier son cœur de métier (le core Business). A l'intérieur de ce secteur, l'organisation cherche à créer de la valeur en innovant, en nouant des partenaires stratégiques, en faisant mieux que ses concurrents cela permet à l'organisation de trouver des solutions à des problèmes qui se posent à l'intérieur de son secteur d'activité c.-à-d des défis auxquels sont confrontés les acteurs appartenant au même secteur. Pendant longtemps sans doute, cette représentation cloisonnée des différents secteurs d'activités s'est révélée être correcte.

## **1.4. L'environnement immédiat :**

Les acteurs avec lesquels l'organisation entre régulièrement en interaction, comme les partenaires, les clients et les fournisseurs, appartiennent à l'environnement immédiat de l'organisation. De même les acteurs qui affichent une mission semblable au sein d'un espace commun, sans pour autant, avoir des contacts privilégiés avec l'organisation. Les concurrents, intègrent aussi ce cercle restreint.

### **1.4.1- Les concurrents directs :**

La concurrence directe exerce une pression avérée et continue sur les activités de l'organisation. Trois éléments, de proximité servent à qualifier la concurrence de directe. Premièrement, les organisations couvrent des zones géographiques identiques ou qui se chevauchent partiellement (proximité physique). Deuxièmement, elles entreprennent des activités ou développent des produits et des services similaires (proximités d'offre). Enfin, les organisations s'adressent à un public qui affiche le même besoin et constitué des lors, sur le plan commercial, un segment du marché unique (proximité de demande).

---

<sup>(10)</sup> En écologie, un écosystème est un ensemble formé par une communauté d'être vivants en interrelation avec son environnement. Les composants de l'écosystème développent un dense réseau de dépendances, d'échanges d'énergie, d'information et de matière permettent le maintien et le développement de la vie.

La pression exercée par les concurrents directes découle de leurs choix stratégiques qui peuvent impacter la stratégie de l'organisation en question. Le fait qu'un concurrent adopte une technologie plus performante, lance un nouveau produit ou améliore son service auprès des clients peut en effet forcer l'organisation à réagir afin de ne pas perdre du terrain.

L'analyse de la concurrence directe cherche particulièrement à évaluer deux facteurs relatifs à cette pression concurrentielle. La densité d'une part et l'intensité d'autre part, la densité concurrentielle mesure la concentration d'acteurs semblables sur un même espace. Le fait qu'il y ait beaucoup d'acteurs présents dans un secteur d'activité ne signifie pas forcément qu'une organisation aura beaucoup de concurrents directs.

L'intensité concurrentielle, quant à elle, évalue la force qui se dégage de la confrontation entre concurrents directs. Les deux facteurs ne sont pas nécessairement liés.

### **1.4.2- Clients et fournisseurs :**

Toute organisation possède au moins un public cible vers lequel s'oriente la finalité de son action. Une entreprise s'adresse à ses clients, un hôpital à ses patients, une association à ses membres, une ville à ses citoyens etc. c'est parce que le client, pris au sens large comme bénéficiaire d'un service ou d'un produit, est de plus en plus considéré comme l'acteur clé dans l'environnement qu'il est désormais placé au centre de la réflexion stratégique. Beaucoup d'entreprises mettent la notion de Customer Centricity<sup>(11)</sup> au cœur de leur stratégie, bien conscientes que le pouvoir détenu par le client s'est considérablement accru ces dernières années. Le but est d'aujourd'hui de développer la solution intégrée<sup>(12)</sup>, c'est-à-dire faite d'un ensemble cohérent de produits et de services qui répond au mieux au besoin exprimé par le client. Une bonne compréhension des attentes du client ainsi que son profil est donc cruciale dans le développement d'une stratégie. Cela permet notamment de réconcilier la perception que l'entreprise a du client ciblé et le véritable profil de ce dernier. En conséquence de quoi, l'organisation adapte son offre, tout comme sa manière de communiquer.

### **1.4.3- Les partenaires :**

Une organisation peut accomplir sa mission et réaliser sa vision stratégique sans le concours d'autres organisations ou d'autres individus situés en dehors de sa structure.

---

<sup>(11)</sup> Le concept, qui peut traduire en français par « orientation directe ».

<sup>(12)</sup> c'est des solutions dédiées par des logiciels appropriés au management.

Ceux-ci sont à considérer comme les partenaires de l'organisation et se retrouvent en général parmi ceux déjà mentionnés jusqu'ici, tels que les clients, les concurrents, ou encore les acteurs appartenant à un écosystème commun. L'approche traditionnelle de la stratégie perçoit les concurrents (directs et indirects) comme des acteurs qui représentent une menace pour l'organisation. Le postulat de départ étant que la poursuite des intérêts des uns ne peut se faire qu'au détriment de ceux de l'autre. Cependant dans une démarche plus constructive, il n'est pas insensé de réfléchir à des opportunités de partenariats avec ses concurrents. Le postulat de départ est alors renversé et le pari qui est fait exprime l'idée selon laquelle des concurrents, même en confrontation directe, peuvent trouver un bénéfice au fait de collaborer tout en restant des concurrents. Cette manière de considérer le jeu concurrentiel sous l'angle des partenariats a été cristallisée par la notion de « coopétition<sup>(13)</sup> », une contraction des termes coopération et compétition.

### **1.5. L'analyse interne :**

A partir du moment où l'analyse de l'environnement est réalisée, il est temps de s'intéresser à ce qui se passe à l'intérieur de l'organisation. Cette séquence présente une certaine logique, car l'analyse interne se fait en étant déjà conscient des opportunités, mais aussi des menaces qui ont été décelées dans l'environnement. De cette façon, il est possible de vérifier si l'organisation est correctement armée ou non pour faire face à ces défis. L'analyse interne cherche à mettre en lumière les forces ainsi que les faiblesses de l'organisation dans son entièreté. Avant de mener cette analyse, il est donc primordial de posséder une bonne compréhension de la manière dont l'organisation est structurée. Tout comme il n'existe pas de structure organisationnelle unique, il n'existe pas non plus de modèle général. Toutefois, certaines méthodes et certains outils permettent de mieux comprendre la logique qui sous-tend la structure d'une organisation.

#### **1.5.1- La segmentation stratégique :**

Il existe plusieurs niveaux de stratégie. Le niveau de la stratégie du marché (ou Business strategy) s'occupe des choix effectués à l'intérieur de chaque domaine d'activité de l'organisation. Le niveau global (ou corporate strategy) quant à lui s'intéresse aux choix qui concernent ou impactent l'organisation dans son ensemble, soit au niveau de l'entité globale qui gère et regroupe tous les domaines d'activités. Les méthodes qui visent à identifier les domaines d'activité. Les méthodes qui visent à identifier les domaines d'activité stratégique

---

<sup>(13)</sup> cette notion a été popularisée par deux auteurs américains en 1966 : WaleBuff et Branden Burger.

(DAS) est appelée segmentation stratégique. Le but est de structurer la totalité des activités de l'organisation en des ensembles cohérents sur base des critères pertinents. Avant tout, il est essentiel de commencer par comparer chaque activité, sur base de critères prédéfinis, qui' ils soient de nature externe (quelle clientèle ? quels concurrents ? quel réseau de distribution ? quel besoin ?) ou interne (quelle technologie employée ? quelles compétences requises ? Quelles synergies entre les activités). S'il existe une forte convergence entre deux activités sur base des critères précités, il est fort probable qu'ils appartiennent au même DAS. Dans le cas contraire, il vaut mieux les placer dans deux DAS distincts. Il n'est cependant pas nécessaire de constater une divergence sur tous les critères pour considérer deux activités comme n'appartenant pas au même DAS.

### **1.5.2-La carte des activités :**

Ce procédé s'inspire du concept théorique proposé par M.PORTER « configuration des activités » qui vise à comprendre la nature de l'avantage concurrentiel au travers de combinaisons d'activités répondant aux priorités stratégiques de l'organisation. En pratique toutefois, l'utilité d'un tel procédé se résume souvent à sa capacité de synthèse plus que d'analyse. En effet, dresser une « carte des activités clés » consiste à saisir les différents composants clés de l'organisation (combien de départements ? de produits ? de fonctions de support ? etc.) dans l'espoir de pouvoir atteindre un consensus sur ce que serait l'organisation si on devait la dessiner « sur une seule page ». Ce procédé va donc plus loin que la segmentation stratégique étant donné que l'on cherche à s'avoir ce qui se passe à l'intérieur de chaque DAS, si toute fois il en existe plusieurs.

### **1.5.3- Ressources et compétences :**

Cette approche conçoit l'entreprise comme un ensemble de ressources qui apportent chacune leur lot de valeur ajoutée à l'édifice. Il s'agit de ressources humaines (le personnel), financières (la trésorerie), matérielles (les outils de productions) ou même intangibles (la notoriété). Pour tirer profit de ces ressources, encore faut-il pouvoir les agencer de manière cohérente et les développer avec habileté afin d'en accroître le potentiel. Ceci n'est pas possible que si l'organisation détient également toute une série de compétences de divers domaines tels que la gestion administrative, l'innovation, le leadership, etc. les compétences associées aux ressources forment ce que la théorie en question a désigné comme étant les capacités stratégiques de la firme. Même si le but premier de cette théorie était d'expliquer la supériorité de certaines entreprises par rapport à d'autres, la détention de certaines capacités stratégiques est de nature à offrir un avantage concurrentiel, il est une fois de plus tout à fait possible de transposer cette approche à n'importe quelle organisation.

### **1.6- la perspective intégrée :**

L'analyse stratégique se conclut généralement avec la confrontation des résultats issus des deux étapes successives qui viennent d'être décrites. L'analyse externe offre une meilleure vue sur une série d'opportunités et de menaces décelées dans l'environnement, tandis que l'analyse interne met en lumière les forces et les faiblesses de l'organisation.

Ces différents éléments sont souvent regroupés au sein de l'outil dénommé SWOT, qui est l'acronyme anglais faisant directement référence à chacun des termes évoqués ici-les forces et les opportunités sont les facteurs de satisfaction, alors que les faiblesses et les menaces représentent les facteurs négatifs. Traditionnellement, la représentation de l'outil SWOT prend la forme d'une simple liste de facteurs triés d'après leur appartenance aux quatre catégories. Il s'agit d'une manière courante de résumer les principaux facteurs dont il faut être conscient dans le cadre d'une démarche stratégique. La fonction de l'outil est dès lors essentiellement descriptive.

	Opportunités (O)	Menaces (T)
Forces (s)	+ (1)	+/- (2)
Faiblesse (W)	+/- (3)	- (4)

Lecture croisée sur base de l'outil SWOT

1- Force –opportunité :

L'organisation peut jouer sur une de ses forces existantes afin de tirer profit d'une opportunité (effet positif) EX : une trésorerie confortable qui facilite le possible rachat d'un concurrent en difficulté.

Le fait de saisir une opportunité peut aussi consolider une force déjà présente (effet positif) ex : la possibilité de prendre le contrôle d'une entreprise étrangère rivale qui renforce la présence à l'international de l'organisation.

2- Force-menace :

Une force existante de l'organisation peut être mise à mal du fait de la menace extérieure (effet négatif). Ex : une pénurie annoncée de main d'œuvre qualifiés sur le marché du travail qui risque d'affecter la capital humain de l'organisation.

Toutefois, une force peut également permettre à l'organisation d'éviter de subir une menace ou d'en amoindrir l'impact (effet positif).

Ex : une présence sur les multiples marchés qui aide à faire face au déclin fortuit de l'un d'entre eux ;

3- Faiblesse- opportunité :

Le fait de saisir une opportunité peut permettre à l'organisation de palier l'une de ses faiblesses (effet positif). Ex : un partenariat avec une personnalité populaire dans le cadre d'une campagne de communication qui augmente sensiblement la notoriété d'un produit.

Dans d'autre cas, une faiblesse empêchera l'organisation de saisir pleinement une opportunité qui se présente à elle (effet négatif). Ex : une trop petite taille de l'entreprise qui ne lui permet pas d'accéder aux marchés publics ;

4- Faiblesse – Menace :

Une menace peut conduire à l'aggravation d'une faiblesse existante (effet négatif) ex : le risque de savoir intenter un procès en justice qui nuirait à l'image de l'organisation déjà affectée par ailleurs.

De même, une faiblesse peut rendre l'organisation plus vulnérable face à une menace particulière (effet négatif) ex : un déficit d'image auprès du public qui complique l'attraction de nouvelles recrues de qualité dans un marché de l'emploi très concurrentiel.

- Cette lecture doit aboutir à des conclusions plus riches et nuancées en termes d'interprétation des résultats et de recommandations pour l'élaboration du plan stratégique à venir. C'est en effet souvent au départ d'une analyse telle que celle-ci qu'on identifie des poches de croissance permettant d'atteindre les buts fixés par l'organisation.

### **1.6.1- L'analyse de Mckinsey<sup>(14)</sup> : LES 7 S**

Le cabinet de Mckinsey a élaboré un modèle d'analyse pour déterminer la meilleure façon de mettre en œuvre une stratégie, pour améliorer les performances, et pour déterminer les effets de changements probables.

Ce modèle est basé sur l'analyse de sept éléments qui sont indépendants et qui caractérisent l'efficacité de l'entreprise. Il est appelé le modèle des « 7 S » parce qu'il comporte les sept éléments suivants :

- Trois éléments tangibles (HARD)
  - « Strategy » : la stratégie élaborée pour faire face à la concurrence et pour garder l'avantage concurrentiel de l'entreprise ;

---

<sup>(14)</sup> McKinsey & company est une société de conseil en stratégie créée en 1926 avec en effectif de 14000 employés et un CA réalisé (2016) estimé à 8.8 milliards de dollars Américain.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

« Structure » : l'organisation de l'entreprise ;

« Système » : les procédures, les processus de production, et système d'information de l'entreprise ;

- Quatre éléments culturels (SOFT) :

« Shared values » : la culture d'entreprise avec ces valeurs ;

« Skills » : les connaissances et savoir-faire de l'entreprise ;

« Staff » : les ressources humaines de l'entreprise ;

« Style » : le modèle de management, de leadership de l'entreprise.

Ces sept éléments d'analyse sont considérés comme de véritables leviers de l'efficacité de l'entreprise. Le modèle doit être alimenté de données concernant chaque élément. Par exemple pour l'élément stratégie : il faudrait savoir quelle type de stratégie, comment réaliser les objectifs, comment affronter les concurrents, comment satisfaire l'accroissement de la demande etc.

### Section III : les principales approches du management stratégique

#### 1-la stratégie du Boston consulting group (BCG)<sup>15</sup> :

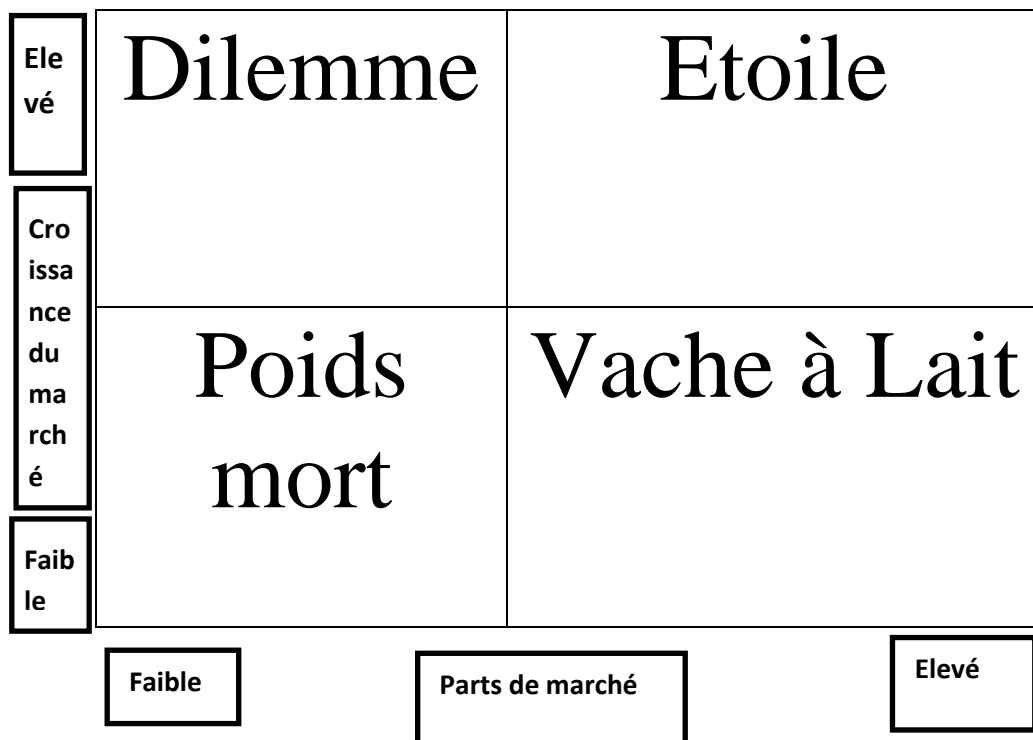
Le Boston Consulting Group, en tant que cabinet conseil en stratégie des entreprises, depuis les années 1960, développe des approches stratégiques, ainsi des outils d'analyse efficaces et simples, accessibles à tous les acteurs du secteur. Dans ses travaux de recherches le BCG, a mis au point un ensemble de matières qui permettent d'analyser et de déterminer la gestion stratégique du portefeuille activité et produit.

##### 1.1- La matrice du Boston Consulting group :

L'approche stratégique de l'analyse de portefeuille d'activités de l'entreprise, a donné lieu à l'élaboration de la matrice BCG, qui a été développée par ce cabinet conseil. Le principe de cette matrice consiste simplement à positionner sur la matrice chacun des domaines d'activités stratégiques (DAS). Cette matrice est construite sur deux axes :

-l'axe des abscisses, pour positionner la variable part de marché relative du DAS.

-L'axe des ordonnées, pour positionner le taux de croissance du marché.



**La matrice BCB**

<sup>(15)</sup> il compte en 2017 en sein de son groupe 16 000 employés, et un CA estimé à 6.3 Milliards de dollars

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

Cette matrice nous montre les différents types de DAS du portefeuille d'activités de l'entreprise et en fonction de leur position dans la matrice, ils sont qualifiés soit d'étoile, de dilemme, de vache à lait ou de poids mort. Ces différents qualificatifs correspondent à une situation stratégique de DAS, par rapport au niveau des valeurs des deux variables.

- L'étoile : les DAS qui se trouvent dans cette position matricielle avec la variable part de marché élevée, et celle de la croissance de marché aussi élevée, sont qualifiés de leader, ce qui signifie que ce sont des activités dominantes du marché. Sur le plan stratégique, il faudrait impérativement conserver cette position, même si cela doit nécessiter des investissements importants.
- Le dilemme : cette position matricielle correspond à des niveaux de variable faible pour les parts de marché et élevé pour la croissance du marché. La situation des activités dans cette position de dilemme, est qualifiée de DAS suiveurs, dans un marché en pleine croissance, sur le plan stratégique, il est recommandé d'investir pour développer l'activité et de pouvoir atteindre la position « Etoile ».
- La vache à lait : est une position matricielle qui correspond aux valeurs des variables, élevée pour la part de marché et faible pour la croissance de marché. Les DAS qui se trouvent dans cette position sont donc qualifiées de « vache à lait ». ces activités sont considérées comme leader, qu'elles dominent un marché mature. Mais avec une croissance du marché faible, sur le plan stratégique. Il est conseillé de ne pas investir, puisque les besoins sont limités, mais d'utiliser les gains cumulés pour financer d'autres activités telles que les activités se trouvant dans la position dilemme.
- Le poids mort : « le poids mort » correspond à une position matricielle avec les valeurs de variables, faible pour les parts de marché et la croissance du marché. Les DAS se trouvant dans cette situation, sont qualifiés d'activités « poids mort », qui est la pire position qui peut générer des consommations de ressources importantes. Sur le plan stratégique, il est conseillé d'abandonner ces activités.

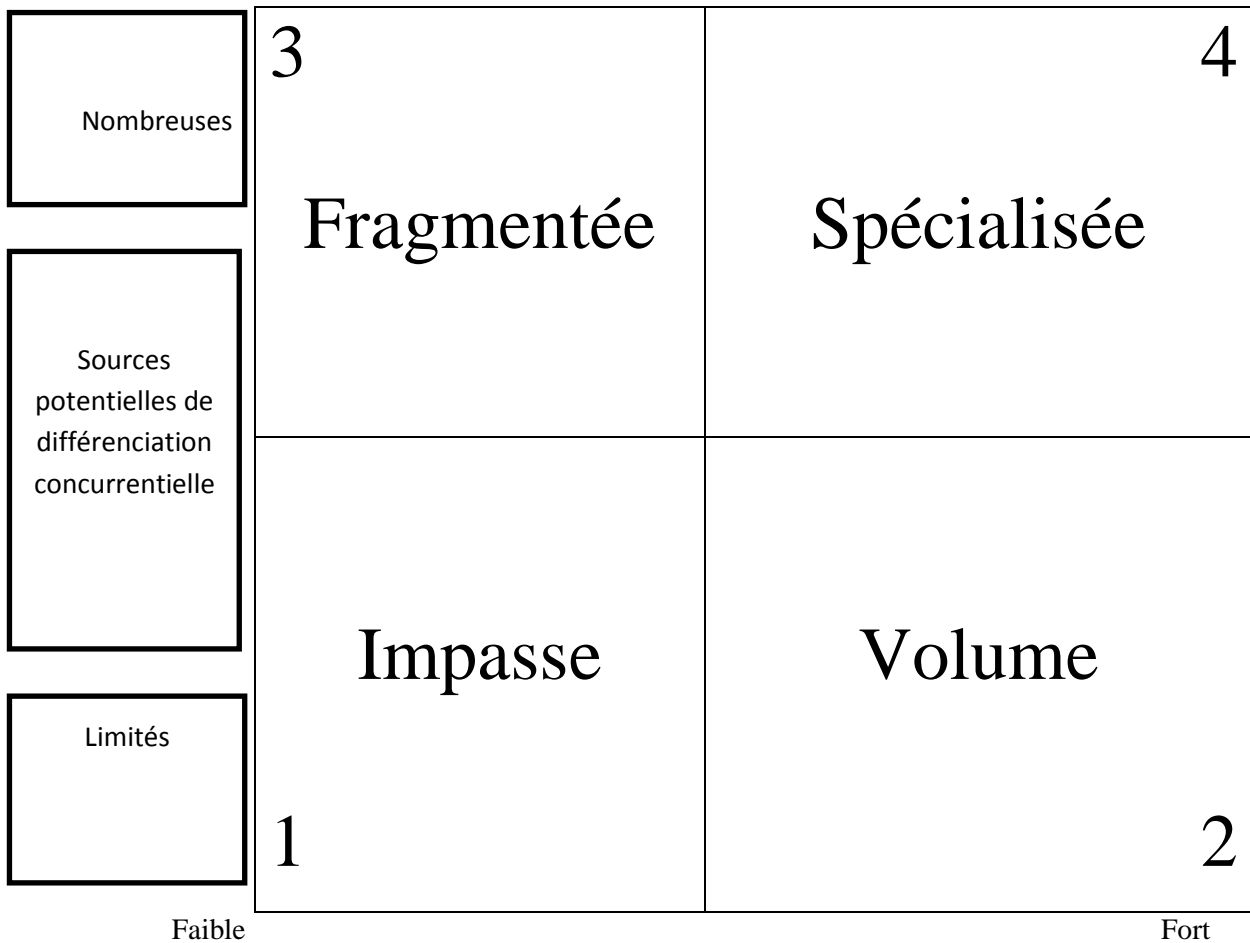
### **1.2-La nouvelle matrice BCG :**

Le Boston groupe consulting à dès les années 80, trouvé qu'il était nécessaire de faire évoluer sa méthode pour permettre une réflexion stratégique globale au niveau des entreprises. Dans sa nouvelle matrice, le Boston Consulting group a en effet introduit

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

des variables qui prenaient en considération l'évolution des règles du marché et la situation concurrentielle de l'entreprise.

- La nouvelle matrice BCG, est basée sur deux dimensions plus larges, la source de différenciation concurrentielle du secteur et l'avantage concurrentiel potentiel de l'entreprise. Ces deux nouvelles dimensions de la matrice BCG, sont déterminées par :
- La capacité que possède d'une entreprise a exercé un avantage concurrentiel fort pour garantir le succès de sa stratégie. La valeur d'un segment stratégique dépend de son poids sur les concurrents ;
- Des possibilités du secteur pour construire un avantage concurrentiel qui est considéré comme un facteur déterminant de richesse pour l'entreprise.
- La nouvelle matrice BCG, construite avec ces deux dimensions, permet de déterminer des approches stratégiques différentes et spécifiques de l'entreprise. l'exemple ci-dessus illustre cette nouvelle matrice.



### LA nouvelle matrice BCG

#### Avantage concurrentiel de l'entreprise

-Dans cette nouvelle matrice, chacune des positions matricielles, ou chaque cadran représente une approche stratégique de l'entreprise on trouve quatre cadrans correspondant à des situations stratégiques spécifiques, ces situations sont : « impasse », « volume », « fragmentée », et « spécialisée ».

1- Impasse : la situation d'impasse, correspond aux valeurs des variables, faible pour l'avantage concurrentiel et limités pour les sources de différenciation. Sur le plan stratégique l'entreprise se trouve effectivement dans une situation « d'impasse », caractérisée par un besoin constant de performance.

2-Le volume : la situation de volume correspond aux valeurs des variables, fort pour l'avantage concurrentiel et limitées pour les sources de différenciation. Il s'est donc possible pour l'entreprise de maîtriser ces couts et de renforcer son avantage concurrentiel en appliquant une stratégie de volume.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

3-Fragmentée : Cette position matricielle, correspond aux valeurs des variables faibles pour l'avantage concurrentiel et nombreuses pour les sources de différenciations. Sur le plan stratégique, l'entreprise doit fragmenter son offre afin de mieux utiliser chacune des sources potentielles de différenciation. L'approche stratégique est dite « fragmentée ».

4-La spécialisé : cette position matricielle, correspond aux valeurs des variables faibles pour l'avantage concurrentiel et nombreuses pour les sources de différenciations. Sur le plan stratégique, l'entreprise doit rechercher le ou les créneaux où elle peut exercer au mieux cet avantage concurrentiel. Elle doit donc adopter l'approche stratégique est dite de spécialisation ».

5-Le positionnement stratégique de l'entreprise :

Le positionnement stratégique de l'entreprise est déterminé simplement et d'une manière illustrative à l'aide d'une matrice du Boston Consulting Group. Ce positionnement stratégique par rapport aux entreprises concurrentes de la Branche, est analysé dans cette matrice en fonction du portefeuille produits ou services de l'entreprise. La figure ci-dessus illustre un exemple de matrice de positionnement élaborée par le BCG.

<b>Elevée</b>	<b>A</b>	<b>A</b>	<b>B</b>
<b>Position nement concurrentiel</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>
<b>Faible</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>C</b>
	<b>Elevé</b>	<b>Moyenne</b>	<b>Faible</b>
	<b>Degré d'attractivité de marché</b>		

Le premier critère d'évolution utilise dans la matrice BCG, est le positionnement concurrentiel qu'est exprimé en termes de part de marché de chaque entreprise de la branche. Mais il peut être aussi mesuré par rapport au chiffre d'affaires des différentes entreprises concurrentes. Le deuxième critère est le degré. Une fois la matrice est élaborée, on positionnera les différentes entreprises de secteur dans cette matrice par rapport à leur produits ou service ou encore à un seul produit ou service.

- Sur cette matrice trois zones principales sont déterminées, qui correspondent à des situation stratégiques distinctes.
- La zone A : représente sur la matrice ci-dessus, fait référence à une stratégie d'expansion, de consolidation d'une position dominante, ou encore de recherche de leadership sur le marché.
- La zone B : qui occupe la position diagonale de la matrice, fait référence essentiellement à une stratégie de consolidation des acquis et du potentiel des entreprises de trouvant dans cette zone. Elle fait aussi référence à une stratégie de rationalisation du potentiel des entreprises ou encore de différenciation par rapport aux entreprises concurrentes ;
- La zone C : sur la matrice, correspond beaucoup à une situation stratégique de survie ou de sortie de crise, à court ou moyen. Elle peut aussi faire référence à une stratégie de recherche de partenariat pour surmonter les difficultés de l'entreprise.

### **1.3- les priorités stratégiques dans une situation de crise :**

Une stratégie de sortie de crise doit toujours être élaborée a partir de moyens nécessaires à sa réalisation et qui sont disponibles. Cela ne sert à rien d'élaborer une stratégie si l'on ne dispose pas les moyens de la réaliser mais avant toute stratégie, dans une première étape, la priorité est d'établir un diagnostic exact de la situation financière de l'entreprise. Dans une deuxième étape il s'agit de trouver les moyens nécessaires de trouver les moyens nécessaires pour éviter la cessation de paiement de l'entreprise, ce qui l'obligerait à déposer son bilan. Il existe plusieurs solutions possibles dans ce cas, chacune doit être adaptée au spécificités de l'entreprise. Mais toute solution à un cout et demande des efforts, dans ce cas aucune solution n'est facile à réaliser, il faudrait savoir consentir les sacrifices nécessaires.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

Les solutions possibles sont :

- a- Générer des capitaux aux nouveaux en vendant certains actifs de l'entreprise, qui ne sont pas nécessaires pour la réalisation de l'objet de l'entreprise ou qu'ils sont superflus (immeuble, outil de production, filiale etc) ;
- b- Rééchelonner la dette de l'entreprise en négociant avec ces partenaires financiers ;
- c- Recentrer l'activité de l'entreprise sur les centres ou les branches qui n'absorbent pas beaucoup de trésorerie, ou qui génèrent le moins de déficit ;
- d- Réduire les besoins en fonds de roulement de l'entreprise ;
- e- Adopter des mesures drastiques de réductions de coûts.

### **1.4-La stratégie de la restauration de la crédibilité de l'entreprise :**

La stratégie de la restauration de la crédibilité de l'entreprise doit toujours être menée vers des ressources moins importantes. L'objectif de cette stratégie est de reconstituer les ressources de l'entreprise en prenant des mesures exceptionnelles, si cela est nécessaire tel que la réduction de taille de l'entreprise, le recentrage des activités sur celles qui sont les plus rentables par exemple.

### **1.5- la stratégie de réduction des coûts :**

L'objectif de cette stratégie est de reprendre le contrôle d'une situation qui s'est dégradée, en mettant l'accent à court terme sur la réduction des coûts, avec ou sans accroissement de chiffre d'affaires. En effet c'est toujours en période de crise qu'on peut prendre des mesures drastiques de réduction des coûts. Ces mesures consistent essentiellement à :

- Arrêter les activités qui génèrent des coûts importants ;
- Réduire les effectifs de moyens humains ;
- Se localiser sur les améliorations de productivité ;
- Réduire les dépenses de marketing, qui ne concernant pas les segments ciblés ;
- Réduire les stocks ;
- Renégocier les avantages accordés aux clients, et ceux des fournisseurs ;
- Limiter les gammes de produits ;
- Opter pour la sous-traitance de certaines activités secondaires et coûteuses pour l'entreprise ;
- Réduire ou limiter les dépenses diverses telles que les loyers les frais de transport ; les frais de publicité, les frais d'études.

La maîtrise des coûts et leur réduction, peut aussi s'accompagner pour d'un accroissement du chiffre d'affaires avec les mesures stratégiques suivantes :

- Adapter l'offre uniquement aux principaux segments du marché ;
- Réexaminer la stratégie des prix afin de déceler des possibilités de les augmenter ;
- Cibler les besoins des clients dans les principaux segments,
- Utiliser les ressources financières dégagées par la réduction des coûts dans des activités nouvelles génératrices de gains.

La stratégie de réduction des coûts est basée sur le principe de rechercher l'économie à tous les niveaux et dans tous les postes de frais. Elle consiste aussi à éliminer toutes les activités ou fonctions qui ne sont pas liées directement à la vente et à la production de produits qui génèrent le moins de pertes. Ainsi que les fonctions qui ont des retombés à long terme et qu'on pourra reprendre plus tard quand les difficultés seront surmontées, par exemple les études, la publicité, les espaces de distribution.

La maîtrise des coûts et les possibilités d'accroissement du chiffre d'affaires ne sont pas des mesures novatrices en soi, elles sont souvent considérées comme des mesures courantes d'une gestion saine. Mais, en période de crise, c'est le rythme rapide d'adaptation de ces mesures et leur degré d'importance pour les responsables qui font la différence. Le succès de redressement est généralement lié aux mesures de réduction des coûts directes de production et la recherche des gains de productivité. Les mesures systématiques de réduction des frais généraux par exemple ne sont pas toujours fructueuses.

### **1.6- le redressement stratégiques :**

Le redressement stratégique de l'entreprise en période de crise, nécessite la mise en place d'un plan d'intervention qui permet donc de prendre des décisions qui génèrent une amélioration rapide de la situation en plus de mesures analysées ci-dessus. Les responsables des entreprises en crise, doivent être capables d'instaurer des priorités des actions à entreprendre dans le cadre d'un plan de redressement stratégique. Ce plan doit aussi comporter les éléments suivants :

- La classification des cibles : consiste à identifier avec précision les segments du marché qui peuvent générer le maximum de gains possible et d'orienter les activités de l'entreprise vers ces cibles. L'une des causes d'une situation de déclin d'une entreprise peut résider dans son incapacité de cibler clairement les créneaux porteurs. Il est donc

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

impératif de réorienter l'entreprise par rapport à son marché, de se rapprocher de sa clientèle et de mettre en place un système d'information marketing plus efficace.

- Le recentrage : la détermination des cibles peut entraîner l'abandon de certaines activités qui ne correspondent pas aux nouveaux marchés ciblés.

Dans le plan de redressement on optera pour les offres des produits ou des services qui sont moins consommatrice d'efforts et de temps, et qui sont plus performants. Certaines fonctions ou activités qui ne sont pas liées directement à l'objet de l'entreprise, peuvent être confiées à des agents extérieurs.

Les changements de responsables : la mise en œuvre d'une stratégie de redressement doit toujours être confiée à des responsables nouveaux, qui n'ont pas été impliqués dans la situation de déclin de l'entreprise. Les changements des principaux responsables est justifiés en raison de :

- L'implication des anciens responsables dans des actions qui ont généré de cette situation ;
- L'expérience des nouveaux responsables dans la gestion des sorties de crise ;
- La recherche d'une nouvelle approche et de point de vue nouveaux sur la situation ;
- Un changement doit toujours être accompagné d'un style nouveau ;
- L'adhésion des parties prenantes : il est nécessaire d'informer correctement les parties prenantes de l'entreprise (personnel, actionnaires, propriétaires, et créanciers), de l'état réel dans lequel se trouve l'entreprise, de la réalisation du plan.

L'adhésion de l'ensemble des personnes concernées par l'activité de l'entreprise est déterminante pour le succès du plan de redressement.

- La restructuration financière : la structure financière de l'entreprise est un élément déterminant dans le plan de redressement. Il est donc nécessaire de procéder à une adaptation de cette structure à la situation de redressement de l'entreprise. Une restructuration financière est accompagnée par une recapitalisation des avoirs de l'entreprise, une renégociation des ces créances a moyens et long terme et encore par de nouveaux apports en terme d'emprunt et d'obligations.
- L'organisation des priorités : cet ensemble de mesures et d'action de plan de redressement nécessite d'être organisé dans le temps. Une hiérarchisation des priorités va donc s'imposer aux différents responsables. ils doivent être capables

de réaliser en premier toutes les actions susceptibles de générer des améliorations rapides et significatives.

### **1.7- la concurrence :**

Selon Mickael PORTER la stratégie « est un ensemble d'actions pertinentes qui débouchent sur une performance supérieure et durable ». Les formules évoquées ci-dessus parlent de buts, d'aspirations, d'activités, de valeurs, mais aucune ne touche l'aspect crucial de la stratégie, à savoir la performance dans un univers concurrentiel.

La stratégie, selon PORTER, est pour le secteur dont elle fait partie. La stratégie, c'est ce qui explique comment une organisation, dans un environnement concurrentiel, réussit à atteindre une performance supérieure. La plupart des managers (y compris ceux qui travaillent pour des organismes à but non lucratif) se préoccupent de leurs concurrents. Ils n'ont pas vraiment le choix : la concurrence est omniprésente. Ils savent bien, pour survivre, ils doivent composer avec ce phénomène et que pour se développer, leur entreprise doit posséder un « avantage concurrentiel, une expression rarement utilisée Avant que PORTER ne la rende populaire. Et pourtant, affirme PORTER, c'est notamment parce qu'ils se font une fausse idée de la concurrence de ses mécanismes que des nombreux dirigeants d'entreprises ont du mal à élaborer de ses mécanismes, que de nombreux dirigeants d'entreprise ont du mal à élaborer de bonnes stratégies. Cet aspect est crucial, en effet, la conception qu'un manager a de la concurrence déterminera les moyens qu'il utilisera pour y faire face, et elle influencera sa capacité à bien évaluer ses options. C'est pourquoi, avant même de parler de stratégie nous devons nous attaquer à la question de la concurrence et de l'avantage concurrentiel. Car, sans concurrence, nul besoin de vaincre ses adversaires, et nul besoin de stratégie.

Les entreprises déclarent fièrement qu'elles fabriquent les meilleurs produits, offrent les meilleurs services, disposent des meilleures ressources. Toutes ces formules reposent sur une conception intuitive de la concurrence. Que l'on ne remet jamais en question : si l'on veut gagner, il est évident qu'il faut être le meilleur. Pour M.PORTER, ce syndrome à un nom la bataille de la première place. C'est une façon complètement erronée de voir les choses. Or, en entretenant ce mythe sur la concurrence et ses mécanismes, on élabore inévitablement des stratégies déficientes et on obtient forcément des performances médiocres.

## 1.8-La notion de la performance :

La performance est un concept polysémique. Son utilisation est largement répandue sans pour autant que la signification soit toujours la même. Le petit ROBERT explique que le mot performance vient de l'ancien français performer. Son usage remonte au XIII<sup>e</sup> siècle. Au sens étymologique, il signifie « accomplir, exécuter ». En anglais, son usage remonte au XV<sup>e</sup> siècle, sous le vocable to perform. Il recouvre à la fois, l'accomplissement d'un processus ou d'une tâche avec les résultats qui en découlent ainsi que le succès que l'on peut y attribuer.

-Approches et définitions de la performance : la performance, notion polysémique, a plusieurs définitions. La multiplicité des définitions découle des différences d'approches auxquelles recourent les auteurs (approche économique, financière, sociale...) et aussi par rapport aux aspects qu'ils privilégient. MORIN E.MOTAL<sup>16</sup> recensent quatre grandes approches pour appréhender la performance. Il s'agit de l'approche économique, l'approche sociale, l'approche systémique et de l'approche politique.

-L'approche économique : l'assise de l'approche économique est constituée par la notion d'objectifs à atteindre. Ils représentent les attentes des propriétaires. Le plus souvent leurs énoncé est en termes économiques et financiers. A ce titre, MACHESNAY définit la performance de l'entreprise comme le degré de réalisation du but recherché<sup>17</sup>. LORINO.P quant à lui estime « qu'est performant dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur/cout (à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le cout ou à augmenter la valeur isolément)<sup>18</sup>.

-L'approche sociale : cette approche tire ses apports de l'école des ressources humaines et se focalise sur les dimensions humaines de l'organisation. Les aspects économiques et financiers ne sont pas négligés. Il y'a intégration des activités nécessaires au maintien de l'organisation. De ce fait, comme le souligne QUINN R.E et ROHRBAUGH J<sup>19</sup>, le point central devient la morale et la cohésion au sein de l'entité considérée. La problématique qui est posée à cette approche est la capacité à concilier des objectifs économiques et financiers avec des objectifs sociaux.

---

<sup>16</sup> MORIN E.M, SAVOIE A.ET BAUDIN G : « l'efficacité de l'organisation, théories, représentations et mesures ». MONTREAL, GAETAN MORIN éditeur,1994.

<sup>17</sup> MACHESNAY « Economie d'entreprise »Eyrolles,1991.

<sup>18</sup> LORINO.P., « méthodes et pratiques de la performance, le guide de pilotage ». éditions de l'organisation,997,p.18.

<sup>19</sup> QUINN R.E et ROHRBAUGH J , « A competing value approach to organizational effectiveness »public productivity review, Juin 1981, p.122-140.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

-L'approche systémique : dans l'approche systémique, l'organisation est perçue comme un système composé de sous-systèmes en interaction entre eux et avec l'environnement. L'harmonisation et la pérennité des sous-systèmes deviennent le point central de cette approche. Dans ce sens, Géorgopoulos.B.S, TANNENBAUM A.S<sup>20</sup> définissent l'efficacité organisationnelle comme « le degré auquel une organisation, en tant que système social disposant de ressources et moyens, remplit ses objectifs sans obérer ses moyens et ressources et sans mettre une pression indue sur ses membres ». Dans le cadre de cette approche, on peut citer la définition formulée par CHANDLER qui relie entre l'efficacité fonctionnelle et efficacité stratégique. La performance est donc « une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique. L'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin »<sup>21</sup>. L'approche systémique est développée par opposition aux approches précédentes, considérées comme trop partielles.

-L'approche politique : cette approche découle des critiques formulées à l'encontre des approches précédentes. En effet, comme le relève, E.M MORIN et AL, chacune des trois approches précédentes assigne certaines fonctions et certains buts à l'entreprise. Or, d'un point de vue distancié, tout individu peut avoir ses propres critères pour juger la performance d'une organisation. Cette conception consacre le « règne de relativisme »<sup>22</sup>. Pour BOURGUIGNON<sup>23</sup>, la performance peut se définir « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelle 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)... ». De manière générale, pour concevoir la performance, deux voies sont distinguées<sup>24</sup> :

- L'approche pour les buts (goal achievement model) ;
- L'approche par les ressources (ressource acquisition model).

---

<sup>20</sup>Géorgopoulos.B.S, TANNENBAUM A.S « A study for organizational effectiveness » American sociological review, Vol, 22.1957 ?P ;534-540.

<sup>21</sup> CHANDLER A.D., « organisation et performance des entreprises »T1, éditions de l'organisation,1992,p.21.

<sup>22</sup> GAUZENTE C., « mesurer la performance des entreprises en l'absence d'indicateurs objectifs : quelle validité ?analyse de la pertinence de certains individus », finances, contrôle stratégie-volume 3, n°2, Juin 2000,p 145-165.

<sup>23</sup> BOURGUIGNON.A., « comptabilité et contrôle de gestion », Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Ed economica.2000.

<sup>24</sup> HALL R.M., « effectiveness theory and organizational effectiveness, the journal of applied behavioral sciences, Vol 16, 1980, p.536-545.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

-Une autre approche est évoquée. Elle concerne la satisfaction des parties prenantes. Les définitions citées précédemment, montrent que la performance est associée à l'efficacité et à l'efficience :

- L'efficacité est le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs fixés ;
- L'efficience est le rapport entre les moyens et les efforts totaux déployés ainsi que les résultats obtenus.

Certaines définitions intègrent d'autres variables : les résultats, l'effort, et le comportement. En ce sens, la performance est définie comme l'aptitude à obtenir de meilleurs résultats, en fournissant un minimum d'effort et en se comportant pertinemment afin d'atteindre les objectifs escomptés.

-Les dimensions de la performance : celle-ci peut être d'ordre économique, financier et commercial. Elle peut être, aussi, d'ordre humain et managérial.

1.8.1-La performance économique : la performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Au sens large, elle intègre les soldes intermédiaires de gestion, la mesure de la rentabilité ainsi que des indicateurs relatifs au volet commercial.

a-La mesure de la rentabilité : plusieurs ratios permettent d'apprécier la performance de l'entreprise en calculant les indicateurs de la rentabilité. Ceux-ci étant nombreux, on se limitera à ne citer que quelques un.

a-a-Rentabilité financière<sup>25</sup> : ce ratio rapporte des indicateurs de résultat à des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre. Le ratio le plus souvent utilisé est le ROE (return on equity). Il est aussi, appelé ratio de la rentabilité financière ou encore rentabilité de fonds propres. Il permet de voir ce que rapporte chaque dinar investi.

a-b-Rentabilité économique<sup>26</sup> : l'analyse de la rentabilité économique se caractérise par l'étude du coût de moyens d'exploitation, mise en œuvre et des résultats que ces moyens dégagent, abstraction faite des problèmes nés de la politique de financement. Parler de comptabilité économique revient à faire une comparaison entre les résultats et les moyens

---

<sup>25</sup> L'endettement limite l'apport de fonds propres, et il augmente la rentabilité des investissements dans la mesure où la rentabilité du projet est supérieure aux intérêts de la dette.

<sup>26</sup> Si la rentabilité économique d'un investissement est supérieure au taux d'intérêt des emprunts, le propriétaire d'une entreprise à tout intérêt à financer ces acquisitions par l'endettement plutôt qu'en apportant des fonds propres.

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

mis en œuvre pour obtenir ces résultats. Ce ratio est également appelé ratio de rentabilité des capitaux permanents.

re= résultat d'exploitation avant charges financières/capitaux engagés

capitaux engagés= immobilisations nettes FR ou bien capitaux engagés=  
c.propres+DLMT.

b-Les indicateurs commerciaux : la performance commerciale peut être définie comme la capacité de l'entreprise à satisfaire sa clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des consommateurs. Les entreprises visant la performance commerciale doivent se soucier des besoins de leurs concurrents afin de conserver, voire de développer leurs parts de marché. Plusieurs indicateurs de mesurer la performance commerciale, parmi lesquels nous citons :

- ✓ La part de marché ;
- ✓ La fidélisation de la clientèle ;
- ✓ L'attrait de nouveaux clients ;
- ✓ La satisfaction des clients ;
- ✓ La rentabilité par segment, par client, par produit, par marché...

1.8.2-La performance humaine : de nos jours, la performance humaine est perçue comme le facteur essentiel contribuant à la performance globale de l'entreprise. La performance sociale d'une organisation est souvent définie comme le rapport entre son effort social et l'attitude de ses salariés. Elle aussi définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation<sup>27</sup>. Ou encore l'intensité avec laquelle chaque individu adhère et collabore aux propos et aux moyens de l'organisation<sup>28</sup>.

Mesurer la performance humaine de manière quantitative n'est plus chose aisée. Pour la performance sociale, on peut recourir à certains critères tels que le niveau de satisfaction des salariés mesurés par les sondages et les enquêtes d'opinion, le degré d'importance des conflits et des crises sociales (grèves, absentéismes, accidents de travail...), et le taux de turnover, la participation aux manifestations et aux réunions d'entreprise, ainsi que le dialogue avec les membres du comité d'entreprise.

---

<sup>27</sup> TEZENAS DU MONTREAL, cité par MOHAMED BAYED « la performance sociale et performance économique dans les PME industrielles » Annales de management ,1992.

<sup>28</sup> MERCIER.S., « une typologie de la formalisation de l'éthique en entreprise »

1.8.3-La performance managériale : la performance managériale est définie comme la capacité du manager et de l'équipe dirigeante atteindre les objectifs fixés. Elle revêt plusieurs dimensions : une dimension organisationnelle, une dimension technologique et une dimension stratégique.

**1-9-L'avantage concurrentiel, la chaîne de valeur et la rentabilité** : une entreprise qui possède un réel avantage concurrentiel à des coûts inférieurs à ceux de ses rivales ou peut exiger pour ses produits des prix supérieurs à ceux de ses rivales, ou les deux à la fois.

1.9.1-Les principes économiques fondamentaux : pour bien jauger son avantage concurrentiel, une entreprise doit évaluer sa rentabilité par rapport à celle de ses rivales qui se trouve dans le même environnement concurrentiel ou qui font face à la même configuration des cinq forces. La rentabilité telle que la conçoit PORTER renvoie toujours à une entreprise considérée de façon individuelle, même si elle fait partie d'un groupe, et au secteur auquel elle appartient, car c'est à ce niveau qui opère les forces concurrentielles. Par conséquent, la rentabilité d'un groupe composé de plusieurs entreprises de secteurs différents sera égale à la somme des rentabilités de chacune de ces entreprises, la rentabilité de chaque entreprise étant déterminée par les facteurs qui influencent son secteur. De même, quand PORTER parle de stratégie, il fait toujours référence à la stratégie concurrentielle d'une entreprise, par opposition à une stratégie de groupe, la différence est importante.

Une entreprise qui possède un avantage concurrentiel obtient de façon durable une rentabilité supérieure à la rentabilité moyenne de son secteur. Cela signifie qu'elle a des coûts relatifs plus bas que ceux de ses concurrents, elle peut exiger un prix relatif plus élevé, ou les deux. Inversement, si une entreprise est moins rentable que ses rivales, c'est que ses coûts relatifs d'exploitation sont plus élevés, que ses prix relatifs sont plus bas, ou les deux. L'interaction entre les prix et les coûts relatifs est ce qui permet de comprendre non seulement en quoi consiste un avantage concurrentiel, mais comment on peut le créer. Le schéma ci-dessous clarifie les origines de la performance d'une entreprise :

Cadre d'analyse de PORTER	Les cinq forces	La chaîne de valeur
L'analyse porte sur	Ce qui détermine la rentabilité du secteur	Les différences dans les activités
L'analyse explique	Les prix et coûts moyens du secteur	Les prix et coûts relatifs

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

Si une entreprise possède un avantage concurrentiel, elle peut exiger des prix relatifs plus élevés, avoir des coûts relatifs plus bas que ceux de ses rivales, ou les deux à la fois

1.9.2-Le prix relatif : une entreprise peut vendre un produit ou un service plus élevé (ce que PORTER appelle surpris) seulement si ce produit est unique et si les clients lui accordent de la valeur.

1.9.3-Le coût relatif : le second élément contribuant à une rentabilité supérieure est le coût relatif, votre capacité à produire à des coûts moindres de ceux de vos concurrents. Pour cela, une entreprise doit utiliser des moyens plus efficaces de concevoir, fabriquer, commercialiser, distribuer et soutenir ses produits ou services. Autrement dit, elle doit fonctionner avec des coûts d'exploitation plus faibles, utiliser plus efficacement son capital (y compris son fonds de roulement), ou les deux.

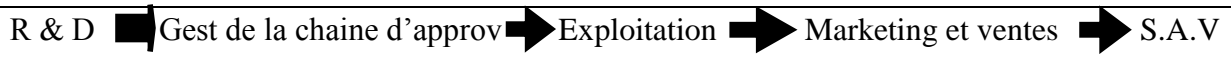
Les choix stratégiques d'une entreprise doivent faire jouer ses coûts relatifs ou ses prix relatifs en sa faveur.

1.9.4-La chaîne de valeur : une activité est une fonction ou un processus, comme la gestion de la chaîne d'approvisionnement, l'utilisation d'une force de vente, la conception des produits ou leur distribution. En général, une activité implique des ressources humaines, des outils technologiques, des immobilisations, parfois un fonds de roulement et différents types d'informations. En raison de leur propre expertise ou du service auquel ils appartiennent, les managers ont tendance à penser en termes de domaines fonctionnels (marketing, logistique, etc...), ou en termes de compétences ou de forces (ce que l'entreprise réussit bien). Or ces conceptions sont trop vagues ou astreintes quand il est question de stratégie. Pour envisager clairement les mesures qui permettent d'influencer les prix et les coûts, il est essentiel de réfléchir aux activités concrètes qui permettent à une entreprise de bien réussir de ce qu'elle fait.

L'ensemble des activités qu'exerce une entreprise pour concevoir, fabriquer, commercialiser, distribuer et soutenir ses produits est ce qu'on appelle sa chaîne de valeur. Celle-ci s'insère dans un système de valeur plus large : l'ensemble des activités créatrices de valeur pour les utilisateurs finaux, au-delà de l'entreprise. Un système de valeur englobe donc entre autres des fournisseurs et des distributeurs.

1.9.4.1-L'analyse de la chaîne de valeur : c'est dans la pratique que l'on comprend le mieux l'utilité du concept de chaîne de valeur. Les étapes qui servent ce cadre d'analyse sont énumérées ci-dessous :

I-Etablissez la chaîne de valeur de votre secteur : chaque secteur possède un ou plusieurs business models principaux. Ils reflètent le périmètre et la succession d'activités que mènent la plupart des entreprises du secteur (cela vaut également pour les organismes à but non lucratif). La chaîne de valeur d'un secteur est son business model dominant, la façon dont crée de la valeur au sein du secteur, c'est la place qu'on choisie la majorité des entreprises du secteur au sein du système de valeur.



**La chaîne de valeur : un ensemble d'activités qui créent de la valeur pour les clients.**

II. Comparez ensuite la chaîne de valeur de votre entreprise à celle de votre secteur: A ce stade de l'analyse, l'important est de comprendre chaque étape clé de processus de création de valeur.

III. Concentrez-vous sur les facteurs d'évolution de vos prix, ces activités qui ont ou peuvent avoir un impact élevé sur la différenciation. Etes-vous en mesure de créer plus de valeur pour vos clients en procédant autrement ou en faisant des choses que vos concurrents ne font pas ? Pouvez-vous créer cette valeur sans avoir à engager des frais très élevés ? Sachez que ce type d'augmentation de valeur peut être réalisé à différentes étapes de la chaîne de valeur.

IV. Concentrez-vous sur les facteurs d'évolution de vos coûts. Portez une attention particulière aux activités qui représentent une part importante ou croissante des coûts. Votre structure de coût est-elle ou pourrait-elle être différente de celle de vos concurrents ? N'oubliez pas les coûts relatifs comprennent tous les coûts associés à chacune les activités de votre chaîne de valeur. La difficulté consiste donc à obtenir un portrait aussi précis que possible de vos coûts pour chaque activité incluant non seulement les coûts d'exploitation directe et ceux liés aux immobilisations, mais aussi les frais généraux générés par cette activité. Pour chaque activité un avantage (ou un désavantage) par les coûts dépend des facteurs d'évolution de ces derniers, c'est à dire d'une série d'éléments qui influencent les coûts relatifs. Vous gagnerez à décortiquer ces coûts, car c'est ainsi que vous comprendrez ce que vous pouvez faire pour les améliorer.

1.9.4.2-Les implications de la chaîne de valeur sur le plan stratégique: Il n'est pas exagéré de dire que le concept de chaîne de valeur, dont PORTER a parlé pour la première fois dès 1985 dans son ouvrage l'avantage concurrentiel, a modifié des grands principes du management. Et le fait de penser l'entreprise comme une chaîne de valeur a au moins deux conséquences importantes sur le plan stratégique. Les activités d'une entreprise ne sont plus conçues uniquement comme des sources des coûts, mais aussi comme des étapes qui permettent, chacune à sa façon, d'ajouter de la valeur au service ou un produit fini. Le concept de la chaîne de valeur constitue une véritable percée dans les sciences et la pratique du management, car il attire l'attention sur les activités qui génèrent des coûts, d'une part, et créent de la valeur pour les clients d'autres part. Bien sûr, les menaces parlent beaucoup de création de valeur, mais il ne réalise pas toujours que ce sont les activités mêmes de l'entreprise qui en sont à l'origine.

1.9.5- Efficacité opérationnelle et avantage concurrentiel : PORTER parle de l'efficacité opérationnelle pour désigner la capacité d'une entreprise à mieux exercer les mêmes activités que ses rivales. La plupart des managers parlent de bonnes pratiques. Peu importe le terme choisi, il est question ici d'un ensemble de pratiques qui permettent à une entreprise de mieux rentabiliser ses ressources. Mais attention, il ne faut pas confondre efficacité opérationnelle et stratégie. Il faut d'abord reconnaître que l'efficacité opérationnelle est multiformes ; certaines entreprises parviennent mieux à réduire les erreurs, certains réussissent mieux à retenir leurs employés d'autre éliminent mieux les gaspillages, etc. Il est vrai que ces différences peuvent contribuer à creuser l'écart de rentabilité entre des concurrents, mais le seul fait d'améliorer l'efficacité opérationnelle n'apporte pas un avantage concurrentiel, car il est rare que de bonnes pratique restent longtemps exceptionnelles. Dès qu'une entreprise se distingue, ses rivales se dépêchent de la copier, ce qui donne parfois lieu à un phénomène d'hyper concurrence. Les bonnes pratiques, surtout celles qui peuvent s'appliquer à de nombreux secteurs se répandent trop rapidement, entre autres grâce aux revues spécialisées en management et aux cabinets de conseil dont les recommandations se fondent sur le benchmarking<sup>29</sup> et les programmes d'amélioration continue. Tout manager est récompensé pour les améliorations tangibles qu'il apporte lorsqu'il met en œuvre dans son entreprise les bonnes pratiques les plus récentes. Mais cela ne lui donne pas une vue d'ensemble et ne lui permet pas de voir ce qui se passe à l'extérieur de l'entreprise.

---

<sup>29</sup> Le Benchmarking est une technique marketing ou de gestion de la qualité qui consiste à étudier et analyser les techniques de gestion, les modes d'organisation des autres entreprises afin de s'en inspirer et d'en tirer le meilleur.

## **2-Management opérationnel et fonctionnement général de l'entreprise :**

S'agissant des entreprises, le concept de création de valeur, place au centre des organisations les satisfactions des clients. Voilà pourquoi la notion de service, au delà de sa place majeure dans le système économique intervient de plus en plus dans la production manufacturière, car elle est précisément orientée vers la satisfaction de ces besoins. Le second élément est la profitabilité, qui est source de valeur pour l'actionnaire. Elle naît de l'existence de facteurs clés du succès qui permettent de se démarquer de la concurrence. Ces facteurs peuvent être de nature variée, mais parmi eux on mentionne souvent la réduction permanente des coûts, une vision étendue de l'entreprise au-delà de ses frontières juridiques (notion d'entreprise réseau)<sup>30</sup> la réactivité au changement de l'offre et la demande, la gestion des compétences clés, etc. La stratégie de l'entreprise intervient dans ce contexte comme un art de sélectionner et de mettre en œuvre ces facteurs clés du succès. Le management opérationnel se trouve au cœur de cette démarche qui vise à la création de valeur mais il n'en représente qu'une des composantes. Du coup, l'articulation entre stratégie et management opérationnel doit être précisée et les attentes du sommet stratégique vis à vis du management des opérations doivent faire également l'objet d'une clarification

2.1- le management opérationnel et les objectifs de l'entreprise : il peut arriver que l'objectif de l'entreprise et ceux des personnes qui la composent ne se complètent pas toujours.

Comment dans ces conditions articuler stratégie et opérations ? La productivité se retrouve ainsi au cœur du dispositif de création de valeur car elle fait le lien entre les exigences articulées autour des objectifs de l'entreprise et les attentes diversifiées que lui fait subir son environnement et aux quelles tente de répondre le management opérationnel par l'efficacité des métiers et l'efficience des moyens mis en œuvre. L'amélioration de la productivité établit la finalité principale de management des opérations et contribue à la création la valeur pour l'entreprise .pour faire image on peut dire que le management des opérations se trouve être le cœur du système entrepreneurial, dont la direction est le cerveau.

2.2-Sommet stratégique et management des opérations : dans une entreprise à but lucratif, l'objectif est, on la dit, la survie. Le développement, la pérennisation et la performance économique et sociale fondée sur la satisfaction de clients solvables celle-ci se traduisant par une disposition à payer. La valeur peut être alors comptabilisée en termes monétaires. Le

---

<sup>30</sup> On désigne par entreprise en réseau (ou encore étendue), toute structure virtuelle et organisée d'entreprises qui unissent leurs connaissances et/ou compétences dans le cadre d'une collaboration étroite et solidaire, dans le but de réaliser un seul et même projet. Aux yeux du client, il sera question d'une seule et unique entreprise.

sommet stratégique<sup>31</sup> de l'entreprise a vocation à diriger et à coordonner les activités de l'organisation, et à ce titre, il jouit d'une autorité formalisée par le conseil d'administration de l'entreprise.

2.3-Éléments constitutifs du système opérationnel : le système opérationnel est décrit comme un processus de transformation composé de trois éléments : Les entrées. Les processus lui-même et les sorties.

2.3.1-Les entrées dans le système opérationnel: dans un contexte opérationnel, les entrées sont réduites aux matières tandis que, dans vision stratégique plus large, elle réunit l'ensemble des facteurs de production. La différence vient de l'échelle de temps ; alors que la stratégie de l'organisation se définit sur plusieurs années. L'opérationnel travaille sur un cycle d'activité beaucoup plus court qui est sauf exceptions inférieur à l'année. Dans la perspective large de la stratégie, les facteurs de production sont de plusieurs ordres. La main d'œuvre ou facteur de travail qui intègre le savoir tacite et les connaissances implicites des individus mais aussi ce que l'on appelle l'immatériel, notamment le savoir faire collectif des personnes, parfois appelées le savoir organisationnel de l'entreprise; Les bâtiments, les machines les installations et les équipements que l'on regroupe sous le terme d'immobilisation matérielle; Les matières qui subissent des transformations dans le processus de fabrication et nécessitent les fonctions d'achat et l'approvisionnement ; Les actifs immatériels ; l'image de marque renvoyée par l'environnement pratiques en plaçant la barre plus haut pour tous les concurrents, font que tout le monde s'améliore... mais par rapport aux autres . Bien entendu, aucune entreprise n'a intérêt à négliger l'opérationnel, car l'inefficacité peut anéantir les efforts stratégiques les plus louables. Mais si vous pensez obtenir un avantage concurrentiel, une différence durable de prix ou de coût, en exerçant les mêmes activités que vos concurrents, vous vous trompez.

### **2.4-Le management opérationnel :**

2.4.1-Historique: Le management opérationnel, né au début de XXe siècles, a une longue histoire et il est aujourd'hui considéré comme la pierre angulaire qui demeure à l'origine du management moderne des entreprises. En effet, nul ne peut contester aujourd'hui l'apport majeur des principes du management scientifique développé par Taylor (1856-1915) dans « l'organisation scientifique de travail » ; autant pour l'efficacité qu'il a induite que pour la structure d'entreprise qui lui est associée ; une organisation fonctionnelle hiérarchisée et

---

<sup>31</sup> Ce terme est utilisé par MINTZBERG (1982), on parle aussi du management, mais celui-ci désigne à la fois les personnes qui font partie du sommet, et la façon dont elles exercent leur mission.

centralisée, dont l'un des grands penseurs fut Fayol (1841-1925), le contemporain de Taylor. Générateur des premières évolutions productives de masse dont la célèbre modèle de la « Ford T »<sup>32</sup>, ses principes ont conduit bon nombres d'entreprises a modifier notablement les contours des marchés ainsi que leurs pratiques de gestion. Il en est ainsi par exemple de la mise en œuvre de l'organisation multidivisionnelle décentralisée initiée par SLOAN (1875-1966) au sein de la GENERALMOTORS. Mais apparemment aussi, dès les années 1930 des courants de réflexion complémentaire tels que celui de « l'école des relations humaines » représenté par Mayo (1880-1949) MASLOW (1908-1970) ou MC GREGOR (1906-1964).

Le management opérationnel couvre ainsi un territoire vaste et fertile dans le sens ou il aborde des problématiques aussi variées que l'optimisation de l'outil de production, la relation aux orientations stratégiques, l'implication des acteurs, la qualité totale, la mise en œuvre des processus, le pilotage des ressources ... Dans un univers de biens ou de services.

### 2.4.2-Approche globale de management opérationnel :

Il importe ici de définir le concept de management opérationnel « le mangement opérationnel aurait la mission d'organiser le processus de transformation de la façon la plus satisfaisante dans un contexte aussi général ; cette définition peut malgré tout paraître trop large car c'est plutôt à la direction de l'entreprise de réaliser la mission précitée. Le management opérationnel se borne, quant à lui, à faire en sorte que les taches de transformations soient exécutées correctement au quotidien.

On observe que même dans le cas de production manufacturière ce sont les relations avec l'environnement qui priment désormais, notamment celles avec les fournisseurs en amont et les acheteurs en aval. Des lors, la finalité de l'entreprise est de mettre en œuvre en ensemble d'activités distinctes à concevoir des produit et des services à les réaliser en combinant des facteurs et à les mettre à la disposition de clients qui doivent en être satisfaits. La mise en œuvre ordonnée et efficace des activités de réalisation des produits et de services s'appelle le management des opérations, et c'est cette définition que nous retiendrons. Bien sur, ces opérations doivent être créatrices de valeur et assurer à l'entreprise, compte tenu du risque qu'elle prend, un profit qui lui permette de survivre et de se développer.

Grace au management des opérations, la production répond aux objectifs et aux stratégies de l'entreprise. ainsi cette dernière peut satisfaire aux besoins des clients ou des utilisateurs en

---

<sup>32</sup> La ford T (surnommée familièrement T « lizzie).

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

terme de qualité ; délais, couts flexibilité. Les quatre caractéristiques constituent le cœur de la problématique de management des opérations celui-ci d'ailleurs progressivement construit sur cette base.

2.4.3-L'évolution de concept de management opérationnel : l'évolution des systèmes de gestion de la production (fabrication ; logistique, couts) s'étalant sur presque d'un siècle a permis de dégager quatre grandes lignes de forces : la séparation entre direction et exécution des tâches, l'implication des acteurs, l'évolution permanente et l'apprentissage collectif, l'affirmation de management opérationnel dans un contexte de « LEAN », c'est a dire de production au plus juste, ses marques de produits, les brevets et les licences, titres de propriétés possédés sur d'autres entreprises etc.

- Les ressources financière nettes : le capital social (au sens comptable) ;
- Les réserves les emprunts et les crédits de l'entreprise moins les dettes ;
- L'information nécessaire aux décisions stratégiques tactiques et opérationnelles ;

2.4.4-Les processus de transformation dans le système opérationnel ; la transformation repose sur un ensemble d'opération que l'on représente par une symbolique particulière dite ASME (American society for mechanical engineering) un demi ovale pour l'opération technique une flèche pour le transport, un triangle inversé pour le stockage ; un demi ovale pour une zone d'attente on peut les décrire par un certain nombre d'attributs résumés dans le tableau ci-dessus :

Types de transformation	Nature de changement créateur d'utilité	Exemple
Physique	Forme	Assemblage peinture
Spatial	Localisation	Transfert interne
temporel	Date d'utilisation	entrepotage
Contrôle	conformité	Reception / qualité

### **Transformation intervenant dans le système opérationnel**

2.4.5-Les sorties dans un système opérationnel : les sorties sont représentées par les produits ou services une question importante étant de définir dans quelle mesure le client est ou non intégré au processus de transformation.

La production de service suppose, en général un degré de participation du client à la transformation conditionnée par le caractère immatériel et non stockable de service .mais de

## Chapitre I : Le management stratégique et le management opérationnel

nos jours, la plupart des productions manufacturières incorporent aussi une composante de service, ce qui permet de définir un niveau d'adéquation aux besoins spécifiques de chaque client. En retour ceux-ci doivent être impliqués d'une manière ou d'une autre ; dans le processus de production lui-même. La notion de sortie devient ainsi beaucoup plus floue puisqu'elle est déterminée par une évolution de l'environnement (la satisfaction de client) autant que par un objet matériel nouveau.

## **Conclusion**

Un des enjeux du management stratégique, est relatif à une dérive stratégique, qui consiste à s'éloigner progressivement de la réalité environnementale. Ce que se traduit par une inadaptation de la stratégie aux évènements et à l'évolution de son environnement.

Le développement des stratégies dans les entreprises à tendance a se réaliser avec de moins de moins de transformations brutales. La complexité des questions stratégiques, les contraintes et les risques encourus poussent effectivement les managers a suivre ce schéma. Mais si l'environnement évolue trop rapidement, l'entreprise va se trouver dans une situation ou elle n'est plus en phase avec son environnement. Ainsi des changements brusques et radicaux vont s'imposer à l'entreprise.

Ce schéma d'évolution stratégique a aussi tendance a amener l'entreprise à se satisfaire d'une réaction systématique aux changements de l'environnement. L'entreprise ne va pas chercher a remettre en question ou à infléchir ces évènements en apportant des innovations ou en créant des opportunités. Si elle ne fait que s'adapter, elle de perdre son potentiel de créativité et elle sera moins vigilante.

## **Introduction**

Le contrôle de gestion est une fonction essentielle pour toutes les entreprises et les organisations dont l'objectif est de s'assurer que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience, dans le sens de la stratégie voulue. C'est un processus permanent, en effet, il est à côté de l'audit, forment deux piliers sur lesquels l'entreprise s'appuie pour s'assurer de la maîtrise de ses performances.

Le contrôle de gestion est un ensemble de procédures qui s'incarnent dans des outils (par exemple : des tableaux de bord, des reportings, des plans d'actions...), des méthodes (par exemple : calcul des coûts, réduction des coûts, de changement...) et des dispositifs qui relient la stratégie et l'exécution de la stratégie en orientant les comportements et les pratiques des acteurs.

Les dispositifs du contrôle de gestion sont soit numériques (logiciels spécifiques, ERP...), soit physiques (réunions, comité de pilotage, rendez-vous...). C'est au travers les dispositifs, que le contrôleur de gestion utilise un style qui doit osciller en permanence, à l'endroit des acteurs, entre une certaine rigidité (pour faire respecter les normes) et une certaine bienveillance et ouverture (pour faire œuvre de pédagogie et créer du dialogue de gestion). C'est la toute la difficulté du savoir-être du contrôleur de gestion.

## **Section I : Généralités sur la notion du contrôle de gestion**

### **1-Définir le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est l'ensemble des pratiques créatrices d'ordres et de sens reposant sur l'explication des données chiffrées financières et non financières visant à orienter les comportements des acteurs (prise de décision, pilotage et coordination entre entités, rétroaction et apprentissage). Sa définition ainsi posée, le contrôle ressort comme l'un des principaux processus de management de l'organisation. Si l'action de manager est d'obtenir des résultats par l'intermédiaire d'autres personnes, le contrôle de gestion est donc l'un des moyens dont dispose le manager pour parvenir à ses fins. La traduction anglo-saxonne du contrôle de gestion en management control éclaire d'ailleurs davantage sur la finalité du contrôle.

Le contrôle est un mécanisme créateur d'ordre dans la mesure où il éclaire le décideur sur la pertinence de ses choix futurs, présents et passés. Il est answer machine, machine à décider. Il permet aux décideurs de discerner parmi l'ensemble des alternatives qui s'offrent à lui lesquels sont les plus performants. Au-delà d'éclairer les décisions, le contrôle permet de s'assurer que la déclinaison des grandes orientations de l'entreprise se fait de façon logique et cohérente.

Le contrôle crée de l'ordre en aidant à prendre des décisions rationnelles et on les déclinant sous forme d'action concrètes. Le contrôle de gestion est créateurs de sens d'un double point de vue. Il permet au manager d'apprendre de son environnement et de ses actions passées en créant des boucles d'apprentissage. Il est une Learning machine (machine à apprendre). Mais le contrôle doit aussi permettre aux autres membres de l'organisation de comprendre ce qui est attendu d'eux. Il doit leur permettre de se situer dans l'entreprise. un bon système de contrôle replace les actions individuelles dans les finalités globale de l'entreprise.

Plusieurs auteurs ont proposé des définitions du contrôle de gestion, en retiendrons ci-après quelques un en montrant les différents aspects du contrôle de gestion.

I- Anthony 1965 : « le contrôle de gestion (management control), est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenus et utilisés de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation. »

II- Anthony 1988 : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisations pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation. »

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

III- Simons 1995 : « les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation. » ;

IV- Bouquin 2010: «Le contrôle de gestion est formé des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes sont et ont été cohérents. Il finalise, pilote, post évalue. »

V-Schweitzer, 2000<sup>33</sup>: le contrôle de gestion permet de réduire l'incertitude en définissant les mécanismes permettant d'identifier, d'évaluer et de gérer les risques induits par les activités présents et projetés de l'entreprise afin qu'il soient intégrés dans les processus de définition : de concevoir les normes de contrôle, des règles et des procédures qui garantissent l'efficacité des actions décidées par la direction de l'entreprise pour atteindre les objectifs dans les conditions de risque acceptées; de mettre à disposition des organes de direction des instruments permettant de suivre les programmes d'action et de les ajuster en fonction de l'évolution de contexte ; d'assurer un langage commun entre les diverses parties prenantes de l'entreprise : actionnaires, salariés et public. »

VI- A. Burlaud: « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements applicables dans les organisations exerçant une activité économique. »

Pratiquement le contrôle de gestion comprend donc :

- Une analyse critique de toutes les opérations d'exploitation permettant de déceler les anomalies de toute nature ;
- Une comparaison des résultats enregistrés par rapport aux objectifs préalablement arrêtés ;
- Une étude spéciale permettant de juger si les résultats réels conformes ou non à l'avenir de l'entreprise ;
- Et corrélativement, les mesures envisageables pour améliorer le développement ultérieur de cette entreprise.

On se rend compte par cette énumération combien le contrôle de gestion exige de la part de celui qui est en chargé :

- > De compétences ;
- > De polyvalence ;
- >D'expérience ;
- >D'esprit d'indépendance ;

---

<sup>(29)</sup> Ancien PDG de Renault et contrôleur de gestion

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

→ De souplesse ;

→ D'autorité ;

→ Et d'un sens humain et de la communication à toute épreuve.

– De la définition pratique de la mission du contrôleur de gestion on peut en déduire les différentes tâches qu'il aura à exécuter.

- il lui faut d'abord dresser une liste exhaustive des éléments qu'il aura à connaître, analyser et surveiller, il établira donc un plan de contrôle.
- il lui faudra donner à la direction générale les éléments nécessaires pour que celle-ci puisse définir sa politique générale et les diverses politiques particulières :

– Politique administrative et sociale ;

– politique de production et d'entretien ;

– politique de distribution ;

– politique des prix ;

– Politique d'approvisionnement ;

– politique financière ;

– politique d'investissement.

- il doit concevoir un moyen de présentation qui permet à la direction générale de vérifier rapidement si ses directives ont été suivies et d'en connaître les résultats pratiques du TBGD (tableau de bord de gestion) <sup>34</sup>;
- il se constituera une documentation personnelle lui permettant de donner un avis motivé sur la gestion réalisée, non seulement du point de vue intrinsèque, mais au sein de la profession et de l'économie en général (Benchmarking);
- enfin, il fera connaître son appréciation motivée (et non son avis au jugement personnel subjectif) sur la gestion notamment du point de vue de la neutralité.

– L'existence conjointe d'outils de mesure de performances de gestion confrontée à des objectifs personnalisés permet de prendre des décisions plus rapides et plus cohérentes.

→ Plus rapides : car il suffira de se référer aux objectifs préétablis pour décider de la voie à suivre ;

→ Plus cohérentes : car la procédure de concertation prévue au stade de la coordination des objectifs, détecte préventivement les incompatibilités.

---

(30) le tableau de bord de gestion est un outil d'évaluation de l'organisation d'une entreprise ou d'une institution constitué de plusieurs indicateurs de sa performance à des moments donnés ou sur des périodes donnés. C'est un moyen efficace d'avoir une vue en temps réel ou différé des enjeux de activité. L'agrégation des données clés permet de gagner en efficacité et de prendre de meilleures décisions.

- Dans le concept de contrôle de gestion nous distinguerons les deux termes « contrôle » et « gestion ».

-Le terme contrôle est compris à tort, d'ailleurs, comme un contrôle vérification, c'est-à-dire s'assurer à posteriori que les règles ou les normes préétablis en bien été respectées.

-Le contrôle maîtrise au sens de « to contrôle », avoir la maîtrise d'un système le conduire là où le pilote le souhaitent (par exemple maîtriser une automobile).

-Ce contrôle maîtrise un caractère anticipatif. C'est dans ce dernier sens que le terme doit être compris dans l'expression « contrôle de gestion », sachant que le but est d'atteindre un objectif souhaité donc voulu et éviter d'être la victime d'une situation subie.

Le contrôle est un processus qui porte sur toutes les phases de l'activité de l'entreprise :

-avant l'action : la décision est-elle correcte ? quels objectifs ? Quelles ressources ? On appréciera alors la pertinence du couple moyen/objectif.

-Pendant l'action : la trajectoire suivie est-elle bonne ? Comment réorienter l'action ? On appréciera alors l'efficacité de la mise en œuvre des moyens.

Après l'action : comment mesurer les résultats ? Capitaliser les expériences pour améliorer les normes et prévisions de prochain cycle. On appréciera alors l'efficacité des actes de gestion.

- la notion de gestion : il existe une multitude de définition du terme gestion : nous citerons celle de TABATOU et JARNIOU: « gérer, c'est finaliser, organiser, animer. »

-Traduction du mot anglais « management », on lui donne souvent un sens plus proche des opérations courantes que de la stratégie. C'est restreindre le champ de la gestion qui va des tâches d'exécution jusqu'à l'horizon stratégique.

## **2-Approche traditionnelle du contrôle de gestion :**

Traditionnellement le contrôle de gestion représente le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources rares sont utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés (maîtrise du couple objectifs/moyens). Dans cette optique, le contrôle de gestion, proche d'un contrôle vérification, a pour mission de s'assurer que les acteurs agissent conformément aux normes et l'organisation suit la trajectoire prévue (c'est-à-dire voulue). Dans le cas contraire, il faut mettre en œuvre des procédures correctives théoriquement prédéterminés.

### **3-Approche Contemporaine du Contrôle de Gestion :**

En réalité, le champ du contrôle de gestion est considérablement élargi avec la montée de la complexité et de l'incertitude liée entre autre à la mondialisation des marchés.

- le contrôle de gestion doit :
  - Porter sur toutes les fonctions et sur tous les processus de l'entreprise.
  - Avoir une vision interne mais aussi externe (marché, technologie, partenariat) ;
  - Se rapprocher de l'horizon stratégique ;
  - Aider à piloter voire à susciter l'innovation, et la création et le changement (c'est-à-dire permettre de développement de l'intelligence organisationnel et non simplement piloter la continuité) ;
  - Mettre en œuvre une analyse dynamique visant à l'amélioration permanente ;
  - Considérer l'homme au travail comme un acteur, décideur responsable conscient de ses objectifs et pertinent dans le choix de ses moyens ;
  - Mesurer mais aussi piloter la performance ;
  - Travailler sur les données physiques et qualitatives (et non uniquement financières).
  - S'intéresser à la valeur (et non simplement à la productivité et aux coûts) ;

### **4-Buts du contrôle de gestion :**

Le bus de contrôle de gestion est d'organiser l'appui aux managers pour que les actionnaires et les dirigeants aient l'assurance que le business model est la stratégie arrêtés soient efficacement mis en œuvre. C'est ainsi que le contrôle de gestion et le garant de la qualité du système d'information de gestion (SIG) pour l'alerte et la prise de décision.

–Par ailleurs il doit organiser le cycle de prise de décision et de suivi pour garantir la cohérence des critères de décision et de motivation avec la stratégie adoptée par les dirigeants. La problématique de contrôle de gestion et donc de mettre en cohérence la stratégie, le modèle économique et les processus.

En fait le contrôle de gestion doit contribuer à garantir la visibilité indispensable aux décideurs et particulièrement s'agissant des questionnements suivants :

- est-ce que tous produits, activité au processus dont il a la responsabilité :
- contribue à une offre performante ? (Compétitivité)
- créer-t-il plus de valeur qu'il n'en consomme ? (Rentabilité)
- Ces facteurs de succès d'aujourd'hui seront-ils ceux de demain ? (pérennité)
  - Mettre en œuvre la décentralisation :
- décliner la stratégie dans les opérations courantes ;

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

- Assurer une cohérence horizontale des décisions ;
  - Favoriser l'intégration et la communication dans une organisation de plus en plus éclatée (langage commun) ;
  - Impliqué, motiver les responsables ;
    - Fournir de l'information (Ascendante, Descendante, transversale) pour :
      - > Prendre des décisions ;
      - > Communiquer ;
      - > piloter la performance ;
      - > mesurer la performance avec une variété d'indicateurs (monétaires, physiques et qualitatifs) ;
      - > Assurer la cohérence de l'enchaînement des mesures ;
        - > concevoir la performance comme un processus gérable ;
        - > Agir sur les déterminants à long terme de la performance ;
        - > S'appuyer sur des références externes (Benchmarking)
      - Développer l'intelligence organisationnelles en :
        - > Favorisant l'innovation ; la création ;
        - > Assurant la diffusion des innovations ;
        - > Permettant l'apprentissage et l'accumulation de l'expérience ;
        - > Pilotant le changement.
          - Le contrôle de gestion a donc pour but de fournir au responsable de l'unité de gestion et aux interlocuteurs, à chacun des temps forts de leur négociation, des informations objectives qui leur sont nécessaires pour établir un dialogue honnête.
- À ce titre, le contrôle de gestion repose sur un certain nombre de techniques centrales sur l'information et son traitement. On peut à cet égard, situer plusieurs niveaux :
- Le contenu de l'information : il faut connaître à la fois :
    - > Les normes à atteindre (normes de gestion) ;
    - > Les résultats effectivement obtenus ;
  - Le traitement de l'information : en disposant d'éléments permettant de rapprocher normes et réalisations tels que :
    - Manuels ; SOFT ; Moyens informatiques.
  - les moyens de contrôle : de nombreuses techniques peuvent être utilisées telles que : le rapport d'activité, les ratios, les tableaux de bord, les budgets, etc.
  - Les résultats et informations ainsi obtenues permettent de prendre des décisions économiquement rationnelles. À chacune des phases de concertation correspond, dans le

domaine du contrôle de gestion, à une phase précise dans le déroulement du processus technique, de recueil des informations, d'analyse, de prévision et de contrôle.

-L'enchaînement des opérations de contrôle de gestion constitue un cycle répétitif dans la durée est variable selon les entreprises. La totalité du cycle, en général, est parcourue annuellement avec des retouches en cours d'exercice. Après chaque période de contrôle, les conclusions qui en découlent peuvent remettre en cause tout ou partie des points précédents.

-Il s'agit d'un résumé, d'un processus cyclique important successivement.

- Des prévisions ;
- Des hypothèses d'action ;
- Des choix techniques ;
- Des choix économiques ;
- Un contrôle des résultats obtenus ;
- Une rétroaction apportant de nouvelles informations pour la prévision du cycle niveau.

### **5-Structuration d'un système de contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion n'est plus une fin en soi. C'est un instrument aux mains de la direction générale pour mettre en œuvre une stratégie. Un système de contrôle de gestion n'est pas un outil standard quel que soit l'entreprise, même si les principes sont généraux.

Pour une entreprise donnée, il n'est pas immuable quelles que soit la stratégie. La structure du système de contrôle de gestion doit être adaptée aux activités de l'entreprise et sa stratégie. C'est là, un rôle majeur du contrôle de gestion. La structure d'un système de contrôle de gestion est définie par :

5.1-L'organisation des centres de responsabilités : un système d'informations prévisionnelles (budgets) et réelles (rapport de suivi des résultats et tableaux de bord), calqué sur la structure des centres de responsabilités. Cette structure de contrôle de gestion doit être en fonction de la stratégie de l'entreprise, car elles influent sur le comportement des gestionnaires.

Le contrôleur de gestion doit donc rechercher, en collaboration avec la direction générale, la structure de contrôle de gestion qui favorise la mise en œuvre de la stratégie. La définition des variables clés de la réussite de l'entreprise aide à élaborer une telle structure.

5.2-La structure d'un système de contrôle de gestion se passe par l'examen de son processus en :

- > contribuant à l'élaboration des budgets pour atteindre des objectifs ;
- > suivre les résultats pour suggérer des actions correctives.

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

### 5.3–Une organisation en centres de responsabilité :

D'une manière générale, un centre de responsabilité est une partie de l'entreprise placée sous l'autorité d'un responsable opérationnel ou fonctionnel qui dispose de certains moyens d'action pour remplir une mission dans le but d'atteindre les objectifs.

–Les éléments critiques qui déterminent un centre de responsabilité sont donc :

- >La mission à remplir ;
- > Des moyens d'action disponible ;
- >Les contraintes imposées ;
- > Les objectifs à atteindre.

**Centre de coût :** une centre de coût est un centre de responsabilité à qui l'on a délégué une autorité qui ne lui permet d'agir que sur des coûts (ex un atelier de production), une équipe de recherche de développement.

**Centre de Profit :** un centre de profit est un centre de responsabilité qui a reçu une autorité lui permettant d'agir directement sur des coûts et sur un chiffre d'affaires.

**Centre d'investissement :** un centre d'investissement ou de rentabilité est un centre de responsabilité qui doit répondre à deux conditions :

- Il doit être un centre de profit ;
- autonome de décision suffisante pour accroître ou décroître le montant des actifs nécessaires à son activité.

### 5.4–Un système d'information calqué sur la structure des centres de responsabilités :

- Le système d'information recouvre deux aspects principaux :
- Données prévisionnelles : c'est-à-dire les plans d'actions annuels et les budgets qui sont élaborés pour concourir à la réalisation des objectifs à court terme.
- Données sur les résultats : c'est-à-dire l'ensemble des rapports de suivi des résultats, et des tableaux de bord qui sont diffusés à chaque chef de centre de responsabilité pour lui permettre de faire le point sur sa situation et prendre des actions correctives.

Le contenu des documents et les procédures de fonctionnement doivent respecter certains impératifs. Trois points méritent d'être évoqués :

- >Pour tous les centres, seuls les éléments contrôlables sont inclus dans les budgets et les documents de suivi des résultats ;
- >les prix de cession internes doivent inciter les centres de profits et d'investissement à rechercher l'intérêt global de l'entreprise ;

->La mesure des éléments actifs doit inciter les centres d'investissement à rechercher l'intérêt global de l'entreprise.

### **6-Le contrôle de gestion ; outil de mise en œuvre de la stratégie :**

Le contrôleur de gestion est l'architecte de système de contrôle, mais il ne doit pas commettre l'erreur de le considérer comme une super structure technocratique qui serait la même quelles que soient les circonstances et les entreprises. C'est un outil spécifique qui dépend de l'activité économique de la stratégie de l'entreprise ainsi que des contextes spatiaux et temporels.

6.1–Les variables clés de la structure : pour proposer une structure de contrôle de gestion adaptée à la stratégie, le contrôleur de gestion peut partir d'une analyse des variables clés de la réussite de l'entreprise.

En fonction de l'organisation générale de l'entreprise, il peut alors déterminer qui peut agir sur ces variables clés. Cette grille d'analyse lui permet de proposer une structure de gestion fondée sur des variables de contrôle adéquats pour chaque centre de responsabilité.

6.2-La détermination des variables clés : ce sont les variables économiques que l'entreprise doit absolument maîtriser pour réussir à mettre en œuvre sa stratégie. Ce ne sont pas des hypothèses sur l'évolution de l'environnement, mais des variables d'action.

–Les variables clés dépendent plus particulièrement de :

- > L'environnement ;
- > Du type de concurrence ;
- > De la structure de marché et l'évolution de la demande ;
- > Des sources d'approvisionnement ;
- > Des ressources en main-d'œuvre qualifiée ;
- > De la technologie utilisée par l'entreprise ;
- >de ses produits.

–Pour déterminer ses variables clés, le contrôleur de gestion, doit donc procéder à une analyse économique et stratégique de l'activité de l'entreprise.

Cette analyse sera facilitée, si la société dispose d'un plan à long terme formalisé sinon, le contrôleur de gestion devra se baser sur des interviews de la direction générale et des cadres supérieurs, ainsi que sur sa propre connaissance des activités de l'entreprise. Une grille peut être établie, qui indiquera, d'une part, les variables clés et d'autre part, les centres de responsabilités qui peuvent les maîtriser.

### 6.3–Élaborer la structure du système de contrôle de gestion :

Le processus de contrôle de gestion fonctionne sur la base d'une structure des responsabilités qui est formalisée par la définition d'autorité (et par la constitution de centre de responsabilité), les objectifs et le contenu (poste) des budgets et des rapports du suivi de chaque centre.

Cette approche par les variables clés n'est pas seulement utile pour élaborer la structure d'un système de contrôle de gestion. Elle permet aussi, aux contrôleurs de gestion de faire le diagnostic d'un système existant et d'en évaluer l'efficacité. Ainsi, il peut déterminer les axes de développement que devrait suivre le système de contrôle de gestion pour contribuer à mettre en œuvre la stratégie de l'entreprise.

## **Section II : le contrôle de gestion et les méthodes de management**

Aujourd'hui la performance d'analyses à l'aune de trois dimensions : l'une économique et financière, l'autre sociale ; la dernière environnementale, ou sociétale. Ces trois dimensions fondent la performance durable de l'entreprise que le contrôle de gestion doit savoir appréhender.

**1-Le contrôle de gestion de la performance durable :** la complexification de l'appréciation de la performance durable a naturellement entraîné la complexification de son contrôle de gestion. Un contrôle de gestion multidimensionnel nécessite la constitution des indicateurs pertinents sur trois dimensions : économique, sociale environnementale, cela permet une mesure séparée des performances économiques, sociales et environnementales. En revanche, la mesure agrégée de la performance durable reste compliquée, c'est-à-dire son appréciation synthétique comme peut le proposer une mesure financière. Peut-être parce que qu'une telle mesure de synthèse, qui agrégerait des données économiques, sociales et environnementales n'est pas possible. Aussi il faut sans doute s'habituer à mesurer et contrôler la performance durable par des discussions contradictoires autour d'indicateurs pluriels.

-Pour piloter des activités, développer des organisations, ou conduire des acteurs en situation de travail, le management a besoin des méthodes. une méthode de management est décidée par la direction de l'organisation, elle comporte des politiques de qualité, de coordination, de ressources humaines et des politiques de contrôle de gestion destiné, entre autres, à maîtriser des coûts. Le contrôle de gestion est au service de la méthode de management de son

organisation. Dans le cadre de cette méthode de management, le contrôle de gestion contribue à la maîtrise des coûts.

## **2-Les méthodes au service de management :**

Avant d'adapter le contrôle de gestion aux méthodes de management, il convient de connaître les principales méthodes utilisées en entreprise et leurs évolutions.

Pour management (ou gestion), nous entendons la manière de conduire d'une organisation, de la diriger, de planifier son développement, de la contrôler, et ce, dans tous les domaines d'activités de l'entreprise. Le management s'intéresse principalement au pilotage des activités, au développement organisation est à conduire des acteurs en situation de travail.

**2.1-Méthode de management :** depuis une vingtaine d'années, les dirigeants, managers, et contrôleurs de gestion d'entreprise ont été soumis à un flot en continu de méthode, modes et modèles de management.

Y. de Keroorguen et A. Buayad ont analysé 30 grand thèmes contemporaines du management : engineering, management des compétences, réduction de temps de travail, valeur actionnariale, gouvernance d'entreprise, qualité totale, relation client, développement durable, responsabilité sociétale, etc. Chacun de ses grands thèmes a été source de méthode de management.

D'autres méthodes sont apparues et sont devenues très usitées comme Six Sigma et lean management, instrumentalisés souvent par le progiciel SAP<sup>35</sup>. De plus, nous assistons depuis quelques temps à l'intégration de la psychologie dans les méthodes de management (coaching, accompagnement, etc.).

**2.2-Évolution des méthodes de management :** les méthodes de management ont évolué avec le temps contraignant le contrôle de gestion et les outils de gestion à évoluer. Ces techniques de management continuent à évoluer avec notre société. Les techniques de management intègrent de plus en plus la dimension humaine.

---

(31) SAP: (en anglais : Systems, applications and products for data processing/ qui désigne un progiciel de gestion intégrés (ERP), ce dernier peut être définie comme un système dans lequel les différentes fonctions de l'entreprise (comptabilité, finances, production, approvis, marketing, ressources humaines, qualité, maintenance, etc). sont reliés entre elles par l'utilisation d'un système d'information centralisé sur la base d'une configuration client / serveur.

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

Maxione Ducros schématise l'évolution de management en trois périodes :

-management 1.0 : la productivité

Le management 1,0 est issu du taylorisme avec une vision orientée vers la production et la productivité. Il a connu quelques évolutions, une des plus importants étant celle de l'amélioration continue. L'entreprise choisi de mesurer les projets d'amélioration dans l'objectif d'industrialiser ces processus pour permettre à ses employés de travailler plus efficacement.

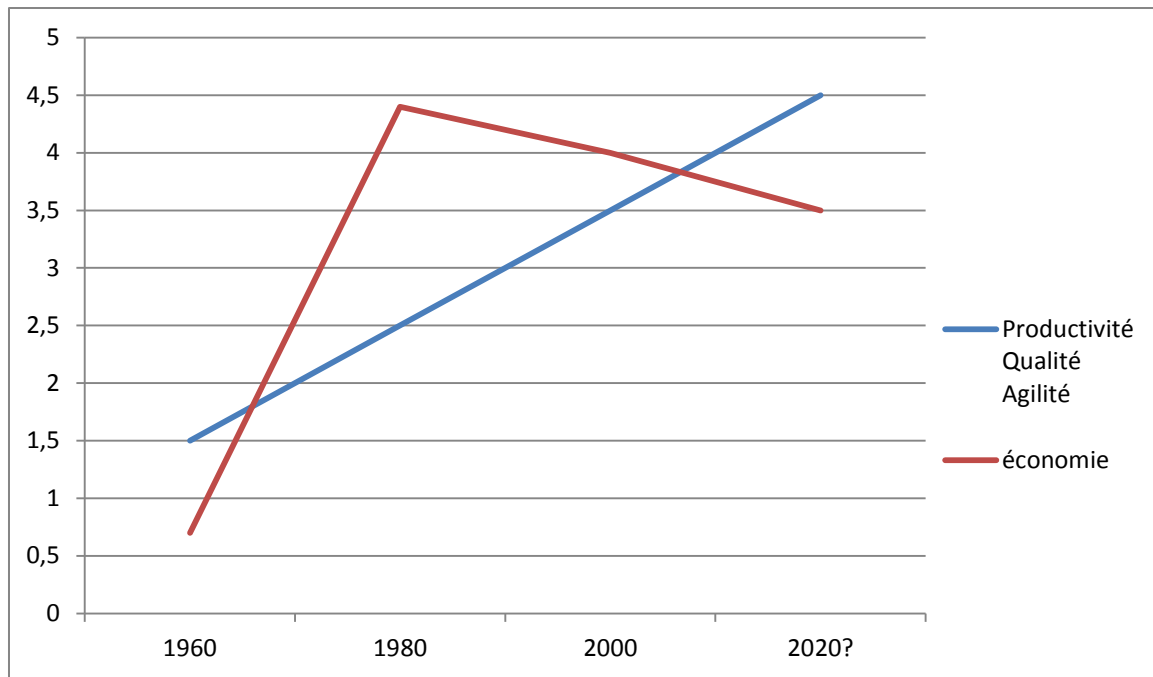
### **Management 2.0 : la qualité**

Puis est arrivé l'ère de la communication supportée par le Web 2.0 : réseaux sociaux, communautés, wikis, blocs... Les individus sont placés au centre de l'organisation. Chacun fait partie d'une communauté, recherche le transfert et l'amélioration du savoir. Avec l'amélioration continue et les démarches qualité, cette évolution permet de mener à l'excellence. En production, les managers restent des décideurs et contrôleurs, mais les équipes sont plus maîtres de l'évolution de leurs compétences (avec l'appui des RH). On parle alors de management 2.0.

### **Management 3.0 : l'agilité**

Maintenant, on parle des méthodes « agiles ». Elles deviennent autogérées, la gestion de détails est confiée à la compétence et à la motivation des équipes opérationnelles. Le manager conserve la responsabilité d'un certain nombre d'activités mais sa façon de gérer les équipes change. Il n'est plus décideur/ contrôleur, il devient facilitateur, il règle les problèmes de ses équipes et s'assure qu'elle cohabite correctement avec le reste de l'organisation. Il doit voir sa réussite à travers celle de ses équipes. On parle alors de management 3.0 ou Management agile/ lean.

## **2.3-Évolution des méthodes de management**



## **2.4–L’adaptation du contrôle de gestion aux méthodes de management :**

Les outils sont en constant renouvellement, permettant d’accompagner le changement organisationnel ou économique. Le contrôleur de gestion contribue à double titre aux méthodes de management : il doit appliquer les outils de la méthode choisie par l’entreprise, et il peut utiliser des outils d’autres méthodes de management pour augmenter l’efficacité de son système global de contrôle de gestion.

### **2.4-1-L’adaptation des outils de gestion à l’entreprise :**

Les méthodes de management sont utilisées par l’ensemble des acteurs de l’organisation. Elles font l’objet de politique pour toutes les fonctions de l’entreprise.

-Les méthodes de management sont instrumentalisées par les contrôleurs de gestion au travers des outils de gestion.

– la plupart des grandes entreprises ont implanté les méthodes de management les plus connues. Certaines ont une méthode propre qu’elles ont personnalisée par un nom spécifique.

–Une méthode de management est composée de quatre éléments : un rattachement à des valeurs, une théorie, des processus et des outils. Il suffit de leur poser une ou des questions :

–à quelle valeur est attachée l’entreprise ? Y a-t-il une charte des valeurs ?

–Comment caractériser-vous la méthode de management de l’entreprise ?

–Quelles sont les processus et les outils utilisés pour piloter l’organisation ?

#### 2.4.1.1-Outils implanter :

On implante pas les mêmes outils lorsque l'on fait du Down sizing (vision court termiste et réduction des coûts) et du management socio-économique (vision long terme est basée sur le potentiel humain). Chaque méthode de management génère des outils de gestion propre à sa finalité. Les méthodes de management sont généralement décidées par le haut Management, elles sont démultipliées dans l'organisation et ne peuvent être réellement remise en cause. Un changement de méthode de management bouleverse la place de manager. Il se retrouve en tension entre l'injonction qui leur faite d'appliquer et les questions sur le sens de ce qu'ils appliquent le travail du contrôleur de gestion doit s'inscrire dans cette problématique.

#### **2.4.2-La mise en place d'outils d'autres méthodes de management :**

Quel que soit la méthode de management de l'entreprise, rien n'empêche le contrôleur de gestion d'inclure des outils de gestion d'une autre méthode de management, inclure des outils provenant d'autres méthodes de management renforce l'efficacité du contrôleur de gestion.

-Les nombreuses méthodes de management peuvent être regroupées par catégories présentées ci-après. Pour chacune de ces catégories, il est important d'en connaître :

-les concepts que l'on peut retrouver éparpillé sur Wikipédia, mais qui ont l'avantage d'être concentré ci-après ;

-les implications pour le contrôleur de gestion ;

-Les outils de gestion essentiels à mettre en place parce que l'entreprise pratique cette méthode, soit que le contrôleur de gestion désire compléter sa panoplie d'outils de gestion.

#### 2.4.2.1-Les méthodes de réduction des coûts :

Le concept de réduction de coûts suppose qu'il est possible de réduire les coûts sans réduction significative de la qualité de service ou sans que cette réduction de qualité ne soit facilement visible par le client. Ce concept mise tout sur la productivité et considère que le critère premier de dépense est le coût.

2.4.2.2-Le coût Killing : de manière plus soft, on peut parler d'optimisation des dépenses mais quand l'appelle CostKilling, Costcutting, Costtrimming, Cost obsession, Cost rationalisation, Costawareness, cela consiste, à réduire de façon importante le coût à fin d'améliorer la rentabilité de l'entreprise.

-De nombreuses entreprises et des contrôleurs de gestion en particulier font appel à des cabinets spécialisés à fin de détecter et de mettre en œuvre des économies.

Également qualifiés de Cost killers, les cabinets de réduction du coût se développent de façon importante depuis une quinzaine d'années, certains se sont spécialisés dans la réduction d'une catégorie de charges (frais de voyage, frais d'énergie...). Ces approches génèrent des coûts collatéraux et souvent cachés quelques fois importants : qualité, climat social, conditions de travail...

**2.5–L'analyse de la valeur** : l'analyse de la valeur est une autre méthodologie de réduction des coûts qui vise l'adéquation entre un besoin et les moyens mis en œuvre pour le satisfaire. Il s'agit d'abord de valider le service à rendre puis de s'assurer qu'il est rendu au coût minimum. L'analyse de la valeur est une méthode d'analyse de cycle de production et de commercialisation qui vise à s'assurer que ces derniers sont organisés de manière optimum pour répondre au besoin de consommateurs. L'analyse de valeur va notamment s'attarder à vérifier que les caractéristiques du produit et leur coût correspond bien aux attentes et à la valeur reçue par le client. Elle se focalise sur la réduction des coûts qui sont considérés par les clients comme sensibles. Elle s'appuie sur les diverses compétences de l'entreprise et de ses fournisseurs pour proposer des solutions innovantes. Des voies d'optimisation spectaculaire peuvent ainsi être adoptées.

Contrairement à l'approche costkilling, l'analyse de la valeur et participative ;

–Elle est davantage tournée vers le client ;

–Elle réduit le coût global mais peut entraîner des surcoûts dans la chaîne de production de la valeur, comme une augmentation des coûts de commercialisation et une diminution des coûts de la fabrication.

–Le Down Sizing « réduction de la taille » : ce terme anglais désigne l'ensemble des techniques qui consistent, à capacité équivalente, à réduire la taille d'une organisation ou d'un objet par l'amélioration de l'efficacité, faire plus avec moins, etc. Cette méthodologie est employée dans les phases de structurations qui occupent une place centrale dans la vie des entreprises de grande taille. Cependant, les preuves de leur capacité à améliorer ou redresser les performances restent faibles. En effet, les restructurations génèrent des effets pervers (Coûts additionnels non reçue, démotivation des actions, lenteurs de mise en œuvre qui débouche sur autant de coûts cachés<sup>36</sup> qui ne sont pas comptabilisés mais qui n'en pèsent pas moins sur la performance économique et financière de l'entreprise.

---

(32) les coûts cachés désignent à la fois des coûts qui sont pris en compte mais dilués dans différents postes et des coûts qui ne sont pas pris en compte et qui correspondent à des manques à gagner (coûts d'opportunités). Les coûts cachés trouvent leur origine dans des dysfonctionnements organisationnel résultant souvent de comportements humains (absentéisme, rotation excessive du personnel, produits de mauvaise qualité, délais non respectés...).

### **Section III : Principales méthodes de calcul des coûts**

La méthode des coûts totaux : nous distinguerons deux types de coûts complets :

- les coûts complets traditionnels ;
- Les coûts complets économiques.
- Les coûts complets traditionnels sont le résultat d'une incorporation exhaustive de l'ensemble des charges (sans différence d'incorporation) de la comptabilité générale.
- Les coûts complets économiques sont le résultat d'une incorporation exhaustive de l'ensemble des charges (avec différence d'incorporation) de la comptabilité générale.
- Dans le premier cas les charges incorporés aux coûts sont celles figurants au bilan de l'entreprise sans omission ni répétition, dans le second cas les charges incorporés aux coûts sont traitées et ajustées. Cet ajustement concerne tout particulièrement les charges non incorporables et les charges supplétives. La difficulté principale de l'élaboration des coûts totaux ou complets réside évidemment dans le mode de répartition des charges indirectes ainsi que dans l'organisation des paliers.

#### **3.1-La méthode des coûts standards :**

**Définition** : ce sont des coûts scientifiquement préétablis qui constituent la base de l'évaluation des performances au sein de l'entreprise, pour une période donnée.

**Nature des coûts standards** : ce sont des coûts évalués pour une période future (et qui se distingue ainsi des coûts historiques), calculer pour une période passée, sur la base d'une efficience élevée du système de production/distribution et d'hypothèses concernant les conditions du marché des outputs et inputs de la firme. Selon le degré d'utilisation des inputs requis le standard des coûts peut-être classés en trois catégories :

A/ Le coût standard théorique : il est déterminé sur la base de la meilleure utilisation possible des facteurs de production combinés dans l'entreprise. Il constitue donc l'idéal à atteindre. Mais il est bien connu qu'un idéal n'est jamais atteint, il seulement approché. Ce standard revêt ainsi un caractère frustrant. Son usage n'est donc pas recommandé.

B/ le coût moyen historique : il est basé sur les moyennes des coûts supportés dans le passé par l'entreprise. Il ne résulte pas d'une étude scientifique et il incorpore ainsi des coûts d'inefficience. Ce standard n'est donc pas à recommander.

C/ Le coût standard normal : il est calculé en fonction de prévisions concernant les conditions normales ou normatives de production ou de distribution de la firme. Il est basé sur les coûts moyens du passé corrigé. Ce standard, s'il tient compte du coup d'inefficience statistiquement

inévitables doit pouvoir être atteint. Il rêve alors un caractère motivant c'est ce standard qui constitue le meilleur critère d'évaluation des performances.

### **3.2-Intérêts et limites de la méthode :**

3.2.1-Avantages de la méthode : on reconnaît au système des coûts standards les mérites suivants:

I- Il permet la détection des zones sensibles de processus de production. C'est un système général d'alerte, de prévention contre l'inefficience et d'orientation des mesures correctives.

II-Il est de nature à provoquer des réductions des coûts ;

III- Il facilite la prise de décision ;

IV-les coûts standards constituent un référent dans le cadre de l'élaboration d'une politique des prix.

3.2.2-Limites de la méthode : le système des coûts standards souffrent, le plus souvent des inconvénients suivants :

a/ La rigidité des standards ;

v/ La nature oppressives des standards ;

c/ L'hétérogénéité des coûts.

3.2.3-Le contrôle par les coûts standards :

Pour l'entrepreneur, la connaissance du comportement le plus probable des coûts dans le futur n'est pas suffisante. Elle doit être complétée par une évaluation de ce qu'il devrait être. Ceci signifie qu'une simple prévision des coûts ne suffit pas ; elle doit être combinée avec une rationalisation des coûts. Rationaliser c'est établir des normes (appelées standards) d'utilisation et d'évaluation des inputs. C'est l'existence de ses standards qui rend possible l'exercice d'un contrôle. Ce dernier, en effet ne peut se réaliser que par constatation et analyse d'un écart entre une norme de coûts préétablie est un coût effectivement enregistré.

–En fait le contrôleur de gestion doit disposer du coût normatif (ce qu'il doit être) du coût ;

–préétabli (ce que l'entreprise souhaite qu'il soit) et enfin d'un coût ;

–Réalisé (ce qu'il est effectivement).

L'établissement d'un système de contrôle suppose que les coûts effectivement supportés par l'entreprise au niveau des centres de responsabilités puissent être comparés à des étalons de mesure « les couts standards ».

#### **4-Budget et contrôle de gestion :**

Le budget est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenues pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels. Henri Bouquin.

Rappelons que le contrôle de gestion dénommé aussi contrôle budgétaire est centré essentiellement sur les préoccupations suivantes :

- garantie de la pertinence des objectifs ;
- Garantie d'efficacité de la réalisation ;
- garantie de l'efficience des résultats.

—Alors que le contrôle budgétaire devrait être synonyme de maîtrise du budget, il est trop souvent compris avec le sens restrictif de vérification du budget, sens qui est le sien en finances publiques avec ce dernier sens, le budget, et le contrôle qu'il accompagne, sont de véritables gardiens des finances autorisant ou non les acteurs à agir. Le sens de maîtrise on fait plutôt un outil d'aide au pilotage de l'entreprise.

De cette confusion viennent sans doute une partie des problèmes.

#### **5-Le système de gestion prévisionnelle :**

La gestion promotionnelle beaucoup plus qu'une simple prévision ; il s'agit d'un processus systématique et continue de préparation de l'avenir de l'entreprise

- > Appréciation d'évolution (prévision) ;
- >Volonté d'action (objectifs).
- >Mesure de ses possibilités (moyens) ;
- >Mise en œuvre des options (budgets) ;
- >Contrôle (contrôle de gestion).

Ses rôles sont multiples :

- >Améliorer la réflexion collective;
- >Renforcer la cohérence ;
- >Permettre une attitude volontariste.

—Son objectif peut se décliner ainsi réussir un développement voulue et non subi. C'est-à-dire que la gestion prévisionnelle doit permettre à l'entreprise d'agir sur son contexte et ses environnements.

5.1—Les phases de la gestion prévisionnelle : elle comprend quatre phases :

- >La phase de diagnostic (où sommes-nous ?)
- >La phase stratégique (ou voulant nous aller ?).

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

—>La phase de planification opérationnelle (avec quelle étape ?)

—>La phase de budgétisation et de contrôle (avec quel moyen ?)

5.1.1–La phase de diagnostic : elle s’effectue en analysant et en tenant compte des contextes et environnement aussi lieu internes qu’externes de l’entreprise. La phase de diagnostic permet de définir les grandes orientations de l’entreprise, conformément à ses possibilités et moyens propres ainsi que aux opportunités avérées ou attendues de ces contextes.

5.1.2–La phase stratégique : cette phase reste spécifique à quelques éléments aux indicateurs de référence auxquels l’entreprise accorde une importance ou tout ou moins qui constitue des objectifs préférentiels ayant des effets d’entraînement sur le reste des paramètres de l’entreprise. Il peut s’agir de :

–choix de priorité (produits, marchés, technologies) ;

–Performance chiffrée (taux de croissance, parts de marché, coût) ;

–mode de développement (diversification ou concentration, croissance interne ou externe)

–le plan stratégique porte en général sur un horizon de trois à cinq ans.

5.1.3–La phase de planification opérationnelle : le plan stratégique s’impose aux différents responsables des structures d’aval Puisqu’il doit servir de cadre à leurs actions et leur permettre de proposer les actions concrètes qui sont intégrés dans un plan opérationnel. Celui-ci représente les modalités pratiques de mise en œuvre de la stratégie.

–La phase budgétaire et de contrôle : les dernières phases de la gestion prévisionnelle sont la budgétisation et le contrôle budgétaire ou de gestion.

5.2–Le système budgétaire :

Définition : un système budgétaire est un système de gestion prévisionnelle à court terme, comprenant des budgets et un système de contrôle.

Le contrôle budgétaire consiste en une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant au budget à fin de :

—>Rechercher les causes des écarts significatifs ;

—> informer les différents niveaux hiérarchiques ;

—>Prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;

—>Apprécier l’activité des responsables budgétaires.

Principes de base :

a)–Principe de totalité du système budgétaire : toutes les activités de l’entreprise doivent être budgétisés, ce qui implique de bien préciser les missions de chaque unité de gestion et les concrétisées par des objectifs précis et de ne laisser aucune activité hors responsabilité.

b)–Principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision :

Le découpage budgétaire doit être calqué sur le partage des responsabilités et du pouvoir de décision. Il doit y avoir autant de budgets du coût de décision.

c)–Principe de contrôlabilité des éléments de budget : un centre budgétaire ne peut être rendu responsable les éléments qui ne contrôlent pas. Il donc souhaitable dans la présentation d'un budget de bien distinguer les éléments contrôlables et les éléments non contrôlables (les éléments sur lesquels le responsable n'a aucune possibilité d'action).

d)–Principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise : La budgétisation ne doit évidemment pas remettre en cause les options retenues par le plan.

e)–Principe de couplage du système budgétaire avec le style de management : Le processus de budgétisation et de contrôle doit être cohérent avec le style de management et la culture d'entreprise.

f)–Principe de contrôle par exception : les écarts ont pour but de fournir aux responsables une information exploitable, donc sélective est significative. Les responsables ne s'intéresseront alors qu'aux écarts supérieurs aux seuls retenus. Le seuil d'acceptation doit être déterminé :

—>en fonction du caractère normal ou anormal des écarts, ce qui implique le recours aux outils statistiques ;

—>En fonction de l'incidence de l'écart quant objectif, compte tenu notamment des effets absolus et relatives des écarts.

### **5.3-Les phases de la gestion budgétaire :**

5.3.1-La phase d'élaboration : est primordiale, car c'est une phase de réflexion, de dialogue (à la fois verticale et horizontale). Elle est aussi est davantage une phase d'engagement. Elle permet de définir les objectifs, d'affecter les moyens et de fixer clairement les responsabilités.

5.3.2-La phase de suivi : conduit à confronter ce qui a été budgétisé avec le réalisé et mettre en évidence les écarts significatifs afin de déclencher des actions correctives ou mettre à jour les prévisions (budgets glissants ou mobiles).

## **Section IV: la méthode ABC/ABM (activity based costing, coûts par activité, gestion par activités et processus)**

–Dans le contexte économique actuel, où les marges de manœuvres sont extrêmement réduites; la compétition plus hardie, avec des offres aussi ciblées que diversifiées, rendant les marchés plus exigeants, il est impératif pour les entreprises industrielles de se doter des meilleurs outils et techniques de gestion.

La méthode ABC/ABM a été développée progressivement dans le monde depuis le milieu des années 80. Cette nouvelle vision du pilotage (management) de l'entreprise s'est imposée face notamment à la mondialisation des marchés et partant à l'évolution des rapports marchands. Ainsi pour être compétitif ou plus modestement pour assurer la pérennité des entreprises qu'ils dirigent, leurs managers doivent désormais déployer une politique de management des coûts, comme ils ont déployé par le passé une politique industrielle, puis une politique commerciale, puis une politique qualité.

### **4–Présentation de la méthode ABC/ABM:**

–Contrairement à une approche de contrôle des coûts liés uniquement à la nature des dépenses (méthode classique), la méthodologie ABC<sup>37</sup>/ABM (Activity Based Costing, activity based management) privilégie la notion d'activité et l'analyse des processus.

Elle rattache ainsi la consommation de ressources à la création de valeur pour l'entreprise. Autrement dit, pour réduire les coûts de ses activités, il est plus important de savoir pourquoi on consomme que de connaître quels types de ressources sont consommés.

Concrètement, le processus consiste à affecter à chaque dépense la nature des ressources utilisées, le centre de responsabilité associé à l'activité liée à la dépense. Cette méthodologie présente l'avantage important de mieux prendre en compte les coûts indirects, devenu prépondérant dans des processus à forte concentration capitalistique, et mal intégré par les systèmes de comptabilités traditionnels type « full costing » ou direct costing.

–En permettant de mieux identifier les origines des dépenses, la méthode ABC conduit à une amélioration du costing stratégique et une plus grande pertinence dans la prise de décision stratégique que peuvent être par exemple l'externalisation ou le lancement de nouveaux produits.

---

(33)Modèle développé par le consortium de recherche développement CAM1 (computer aided Manufacturing international) IN « cost management for today's advanced manufacturing-Boston 1988 » by: C. Berlinger J. Bronson (ed), Boston, from Harvard Business School Press

Elle réconcilie également la gestion économique et le pilotage opérationnel, enfin de façon plus générale, la gestion des coûts par activité compose un cadre plus cohérent au pilotage des performances par sa transversalité.

#### **4.1-La méthode ABC/ABM : insistance sur management**

La méthode ABC peut être utilisée pour mesurer les impacts de la mise en place de nouvelles solutions, de nouveaux processus, de nouvelles prestations ou de nouveaux produits. L'optimisation de l'utilisation des ressources par l'analyse des processus continue naturellement, également une application extrêmement intéressante de cet outil.

Ces utilisations de l'ABC comme outil de gestion et d'analyse prennent le nom d'activity based management ou (ABM).

Dans cette nouvelle approche, le calcul du coût est toujours considéré comme un instrument important du management, mais ne constitue pas une fin en soi. En d'autres termes, le gestionnaire ne peut pas gérer les coûts, il ne peut que gérer les personnes et ressources en général qui par leurs activités vont générer des coûts.

La méthode ABC/ABM permet notamment de :

- Maîtriser les coûts et les marges ;
- Améliorer la pertinence du calcul et du suivi des coûts ;
- Mettre en place des indicateurs pour réagir à temps ;
- Relier stratégie (ABM) et calcul de coût (ABC) ;
- Comprendre d'où vient la rentabilité d'une entreprise ;
- Identifier (a priori) L'origine des surcoûts ;
- Rationaliser les frais généraux ;
- Orienter l'entreprise vers ses clients ;
- Identifier les causes et la loi des coûts pour agir durablement sur le niveau des prix de revient;
- Utiliser l'activité based Costing pour influencer sur les décisions stratégiques (activity based management).

##### 4.1.1-Connaissance du coût des prestations ou des produits :

- maîtrise des processus ;
- analyse de l'origine des coûts des processus et des activités ;
- aide à la prise de décision ;
- détection de potentiel d'amélioration et de rationalisation ;
- état d'esprit du personnel orienté vers les processus ;

- motivation du personnel (identification de la valeur ajoutée par chaque ressource);
- Évaluation des ressources sur la base des critères objectifs et quantifiées.

#### **4.2–L’application de la méthode ABC/ABM dans l’entreprise :**

Certaines entreprises se posent la question de savoir si la méthode ABC/ABM est applicable à leur propre situation. Les dirigeants se demandent si l’approche est adéquate pour leur propre contexte. On trouvera une réponse à cette question dans l’analyse des trois critères qui permettant à l’entreprise d’évaluer l’intérêt de la mise en œuvre de l’approche ABC/ABM.

–Coût indirect élevé : si les coûts indirects excèdent la barre de 25 %, l’ABC/ABM est une nécessité incontournable ;

-Diversité des produits et des volumes : la gestion de complexité, née de la variété des produits et des volumes, donne naissance à des activités disséminées dans toutes les entreprises.

Dès lors, cerner les coûts et leurs causalités sous leurs formes diverses et à tous les stades justifie la mise en œuvre de l’ABC/ABM.

–Alors si l’entreprise dispose d’une gamme de produits et de ressources supérieur à 10 l’ABM/ABC est une nécessité incontournable.

4.2.1–Environnement concurrentiel : dans un environnement concurrentiel la fiabilité des informations sur les coûts et la rentabilité des produits et des clients est déterminante.

« Un cout surestimé est un marché perdu,...

...Un coût sous-estimé est un marché à perte... »

–Si l’entreprise opère sur un marché concurrentiel, l’ABC/ABM est une nécessité incontournable.

–Souple, réactive et évolutive, la méthode ABC/ABM repose sur l’observation de l’enchaînement des activités et des processus de l’entreprise pour appréhender et maîtriser la formation du coût et de la valeur apportée au client. Cette solution complète a pour objectif de doter l’entreprise de deux dispositifs connectés et interconnectés :

–D’analyse coût: au palier gestion et au palier exploitation permettant l’évaluation en temps réel :

–des coûts des prestations par stade (step by step allocation);

–des coûts des ressources ;

-Des coûts des activités ;

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

-De contrôle de gestion : par l'analyse constante et en temps réel des trois écarts significatifs dans une entreprise qui sont :

-l'écart entre le disponible et le préétabli ;

-L'écart entre le préétabli et le réalisé ;

-Les dernières avancées de la recherche en matière de techniques de gestion (notamment ABC/ABM) respecte les phases essentielles du processus économétrique de formation des coûts et de décision des prix qui sont :

- calcul des charges —> sphère de l'exécution —>Comptabilité générale
- Analyse des coûts—>Sphère d'exploitation—>Encadrement
- Décision les prix—>sphère stratégique—>Direction et/au staff.

-La méthode ABC/ABM permettra aussi une évaluation multidimensionnelle et en temps réel de toutes les ressources mobilisées ou mobilisables que l'entreprise met ou doit mettre en œuvre dans le cadre technologique imposé par les normes de ses métiers.

### **4.3—Les étapes dans la mise en place de la méthode ABC/ABM ou cout par activités :**

Ce qui suit le résumé des étapes empruntées dans la mise en place et la mise en opération d'un système de coût par activité :

- 1- Déterminer les activités qui consomment des ressources ;
- 2- déterminer est affecter tous les coûts directs aux objets du coût ;
- 3- déterminer les inducteurs de ressources pour répartir les coûts indirects à chaque activité ;
- 4- déterminer les inducteurs d'activités pour lier les coûts d'activités aux objets de coût ;
- 5- déterminer et répartir tous les coûts indirects à chaque activité ;
- 6- calculer les coûts unitaires d'activités (ou taux d'imputation d'activité)
- 7-calculer les coûts totaux d'activité imputés à l'objet du coût ;
- 8- utiliser les coûts d'activité pour la prise de décision.

#### **Étape 1** : déterminer les activités qui consomment des ressources

-c'est l'étape la plus importante dans le processus parce que les activités choisis serviront de base pour tout le système. Certaines entreprises utilisent les études de mouvement pour estimer le temps passé dans les activités. Beaucoup de temps est consacré à cette étape qui nécessite une équipe multidisciplinaire pour collecter les informations nécessaires sur les répartitions et accomplir l'analyse avec pour objectif de déterminer les activités et le temps passé sur les diverses activités par les centres auxiliaires.

**Étape 2 :** déterminer et affecter tous les coûts directs aux objets de coût : les systèmes de coûts par activité nécessitent d'affecter les coûts directs (de production est hors production) à l'objet de coût.

**Étape 3 :** déterminer les inducteurs de ressources pour répartir les coûts indirects à chaque activité :

–les inducteurs de ressources sont utilisés pour répartir les coûts indirects des centres de coût de chaque activité sur la base de consommation réelle de ses ressources. Les principales ressources indirectes sont les loyers, la main-d'œuvre indirecte et les systèmes informatiques.

**Tableau des centres de Coûts indirectes et inducteurs de ressources correspondants**

Centre de cout	Inducteur de ressources
Charges locatives (loyers)	Pourcentage de la superficie utilisée par l'activité
Coûts de MOD indirecte	Pourcentage de temps consacré à chaque activité
Systemes informatiques	Utilisation d'ordinateurs par activité

**Étape 4 :** déterminer et répartir tous les coûts indirects à chaque activité (répartition du premier niveau)

Tous les coûts indirects associés à un groupe d'activité devraient être répartis à travers ses activités sur la base de consommation réelle du coût indirect.

**Étape 5 :** déterminer les inducteurs d'activité pour répartir les coûts d'activité aux objets de coûts.

–Il faut sélectionner les inducteurs d'activité pour assigner les coûts d'activité. La sélection d'inducteur d'activité relève de la responsabilité de l'équipe multidisciplinaire et doit être périodiquement évalué pour pertinence. Un important facteur dans le choix d'un inducteur d'activité et la disponibilité des données pour inducteur choisi, les données pour les unités d'œuvre basée sur les charges liées au nombre de produits sont plus faciles à obtenir parce que le volume d'une activité est généralement plus accessible.

**Tableau des activités inducteur d'activités d'une entreprise de production.**

Activité ou centre de coûts	Fonction/processus	Niveau d'activité de coût	inducteur d'activités
Conception d'un nouveau produit par une équipe de structure de production	Département de développement	Charges liées aux caractéristiques du produit	*Nombre de parties à produire *Taux de la surface du produit
Concevoir des améliorations à plusieurs produits	Départ de développement	Charges liées aux caractéristiques du produit	Nombre de modifications réalisées
Donner une forme au produit	Opérations de production	Charges liées au nombre de produits	Heures machines
Préparer la machine pour un lot de produits	Opérations de production	Charges liées à des lots	*Temps de préparation *Temps de réglages
Payer les salaires de superviseur du L'usine	Opérations de production	Charges liées à la structure de l'entreprise	*Nombre d'employés de production *Heures d'employés de production

**Étape 6 :** calculer le taux d'imputation d'activité (ou taux unitaire d'activité).

Une fois que les coûts indirects ont été répartis à chaque activité, le coût total de chaque activité sera divisé par le nombre de chaque inducteur d'activité de la même période de temps. La formule :  $\text{taux d'imputation des activités} = \frac{\text{total des coûts indirects estimés pour chaque activité/niveau ou volume total de l'indicateur d'activité}}{\text{taux d'imputation des activités}}$

**Étape 7 :** imputer les coûts totaux d'activité aux objets de coûts (répartition du second niveau).

## Chapitre II : Le contrôle de gestion

–Le coût d'inducteur ou taux d'imputation des activités est multiplié par la quantité d'inducteur d'activité correspondante à l'objet de coûts pour déterminer le montant de coûts indirects attribué à cet objet.

**Étape 8** : utilisation des coûts d'activité pour la prise de décision.

–Les coûts d'activité sont calculés pour une raison majeure qui est d'assister la direction de l'entreprise dans la prise de décision.

Il y a plusieurs situations de gestion où les coûts sont très utiles : analyse stratégique, évaluation du coût du produit, analyse de rentabilité, budgétisation et GLA, analyse à valeur ajoutée, ciblage le coût...

## **Conclusion**

Le contrôle de gestion vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision.

L'objectif du contrôle de gestion est de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de l'entreprise. Pour mettre en place et exploiter son système de contrôle de gestion, l'entreprise dispose de plusieurs outils tels que la gestion prévisionnelle, le contrôle budgétaire. La mise en place d'un système de contrôle de gestion fait appel à des modes de gestion qui utilisent des outils de prévision, de mesure de la performance et de pilotage. Parmi les outils de prévisions on distingue la gestion prévisionnelle qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'entreprise à long, moyen et court termes. La gestion budgétaire qui est un modèle prévisionnel à court terme, consistant à traduire en budget (prévisions chiffrées), ainsi que le contrôle budgétaire qui est un modèle de comparaison périodique des prévisions budgétaires et des réalisations afin d'analyser les écarts.

Les outils de mesure de performance et de pilotage découlent le tableau de bord qui est un indicateur de pilotage significatif d'ordre technique, et enfin l'instrument de contrôle a posteriori destiné à informer la hiérarchie de la performance de chaque responsable des unités de gestion, il s'agit du reporting.

## Introduction

Vu la conjoncture économique actuelle qui fait face le pays depuis la chute des prix des hydrocarbures et son effet négatif , les pouvoirs publics ont décidé de chercher d'autres alternatives créatrices de richesses (valeur ajoutée), dans ce contexte le groupe avicoles de l'ouest GAO et ses filiales ont fait l'objet à concrétiser une opération de mise a niveau de son outil de production .Suite à une décision émanant des pouvoirs publics par le biais du conseil des participations de l'état, consistant à procéder à la modernisation de l'outil de production au profit des filiales du groupe avicoles de l'ouest. L'EPE MOSTAVI SPA a entamer cette démarche en prenant des mesures de redressement et mettant en place un plan d'action visant à :

- Améliorer les performances d'élevage du poulet de chair ;
- Augmenter les capacités d'élevage de poulet de chair au niveau des UPC Bouchentouf et S.Khettab, soit une capacité de 250.000 Sujets/par bande pour l'UPC Bouchentouf et 140.000 Sujets/par bande pour S.Khettab (opérations de mise a niveau) ;
- Augmenter la capacité d'abattage à l'UAT Bouguirat pour parvenir à une cadence de 10.500 poulet/jrs a abattre (pleine capacité) (opération de mise a niveau) ;
- Augmenter la capacité de production des produits de charcuterie et découpes ;
- Reconvertir le centre UPC A.Tedles en unité de reproduction chair ;
- Accroître l'activité d'accoupage au niveau du couvoir H.Mameche en procédant à la mise en place de trois (03) incubateurs ;
- Développer d'avantage les réseaux de distribution pour l'écoulement des produit charcuterie, découpes et PPC ;
- Captage de nouveaux marchés a savoir : les bases de vie, les D.O.U (O/Universitaires, la vente franchisée et les supermarchés).

### 1-Présentation de l'entreprise

L'entreprise publique économique «EPE MOSTAVI SPA » au capital social de **781 870 000.00 D.A** est une filiale du Groupe Avicole de l'Ouest issue de la restructuration de l'ex ORAVIO. Le siège social de l'entreprise est situé sur la route nationale N°17 reliant Ain-Nouissy à Mostaganem.

#### Activité de l'entreprise :

- Elevage du poussin repro chair ;
- Production d'Œufs à couver chair ;
- Production du Poussin chair ;
- Engraissement du poulet de chair ;
- Abattage ;
- découpe et transformation.

L'entreprise est constituée de 08 unités :

Unité	Activité	Capacité
URC Ain Tedles	Production OAC	12 bâtiments avec une capacité de 9 920 000 OAC/an
Centre Sour	Élevage Repro-chair	70 000 poussins repro-chair/an
UPC Enaro	Engraissement poulet de chair	12 bâtiments avec une capacité de 864 000 sujet/an
UPC Hassi Mameche	Engraissement poulet de chair	9 bâtiments avec une capacité de 432 000 sujet/an
UPC Sidi Khettab	Engraissement poulet de chair	11 bâtiments avec une capacité de 520 000 sujet/an
UPC Bouchentouf	Engraissement poulet de chair	4 bâtiments avec une capacité de 672 000 sujet/an
Centre de Sidi Lahcen	Engraissement poulet de chair	4 bâtiments avec une capacité de 240 000 sujet/an
Couvoir Hassi Mameche	Production poussin chair	3 600 000 poussins/an
Couvoir Sidi Brahim	Production poussin chair	2 500 000 poussins/an
Abattoir de Bouguirat	Abatage, découpe et transformation	Abattoir 1500 poulets/h = 8000 à 10000 poulets/jour

L'entreprise est gérée par un conseil d'administration composé de sept membres.

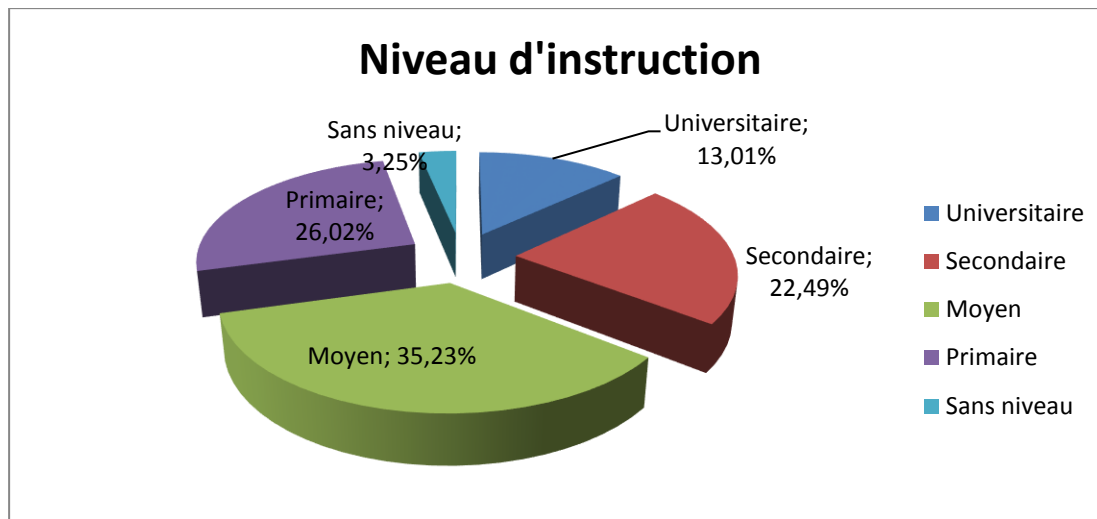
**2-Gestion des ressources humaines : La structure des ressources humaines de l'entité EPE MOSTAVI SPA est décortiqué :**

➤ **LES EFFECTIFS :**

	<b>Effectif fin 2017</b>	<b>Entrée</b>	<b>Sortie</b>	<b>Ecart</b>	<b>Effectif fin 2018</b>
Permanent	242	9	15	-6	<b>236</b>
Temporaire	75	70	12	58	<b>133</b>
<b>TOTAL</b>	<b>317</b>	<b>79</b>	<b>27</b>	<b>52</b>	<b>369</b>

➤ **NIVEAU D'INSTRUCTION :**

Désignation	Universitaire	Secondaire	Moyen	Primaire	Sans niveau	<b>TOTAL</b>	Part en %
UPC Enaro	01	05	25	11	-	<b>42</b>	11.38%
URC Tedles	6	11	24	08	03	<b>52</b>	14.09%
UPC Sidi-Khettab	2	5	11	09	03	<b>30</b>	08.13%
UPC Bouchentouf	6	22	25	09	02	<b>64</b>	17.34 %
Couvoir H.- Mamehe	4	2	10	03	-	<b>19</b>	5.15%
Couvoir Sidi- Brahim	2	10	03	01	-	<b>16</b>	4.34%
Abattoir bouguirat	11	15	16	43	01	<b>86</b>	23.31%
UPC Hassi- Mameche	05	06	09	13	02	<b>35</b>	9.49%
Siège	11	07	07	-	-	<b>25</b>	6.78%
<b>TOTAL</b>	<b>48</b>	<b>83</b>	<b>130</b>	<b>96</b>	<b>12</b>	<b>369</b>	<b>100%</b>
<b>Part en %</b>	<b>13.01%</b>	<b>22.49%</b>	<b>35.23%</b>	<b>26.02%</b>	<b>3.25%</b>		



➤ **EFFECTIF PAR CATEGORIE SOCIOPROFESSIONNELLE :**

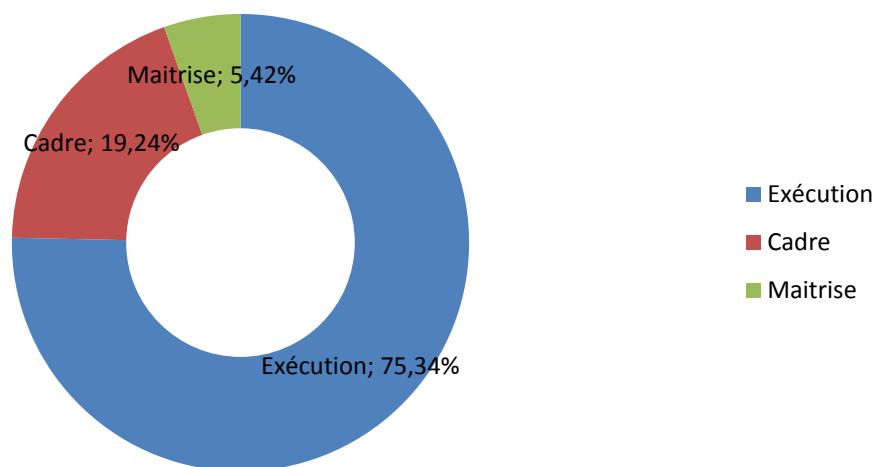
Désignation	Cadre	Maitrise	Exécution	TOTAL
Universitaire	46	2	-	<b>48</b>
Secondaire	25	10	48	<b>83</b>
Moyen	-	7	123	<b>130</b>
Primaire	-	1	95	<b>96</b>
Sans Niveau	-	-	12	<b>12</b>
<b>TOTAL</b>	<b>71</b>	<b>20</b>	<b>278</b>	<b>369</b>
<b>Part en %</b>	<b>19,24%</b>	<b>5,42%</b>	<b>75,34%</b>	<b>100%</b>

**Commentaire :**

Nous constatons que le personnel se décompose par catégorie professionnelle comme suit :

- ❖ Exécution : **75.34 %**
- ❖ Cadre : **19.24 %**
- ❖ Maîtrise : **5.42 %**

### Effectif par catégorie professionnelle



➤ Répartition des effectifs par unité et par nature de contrat :

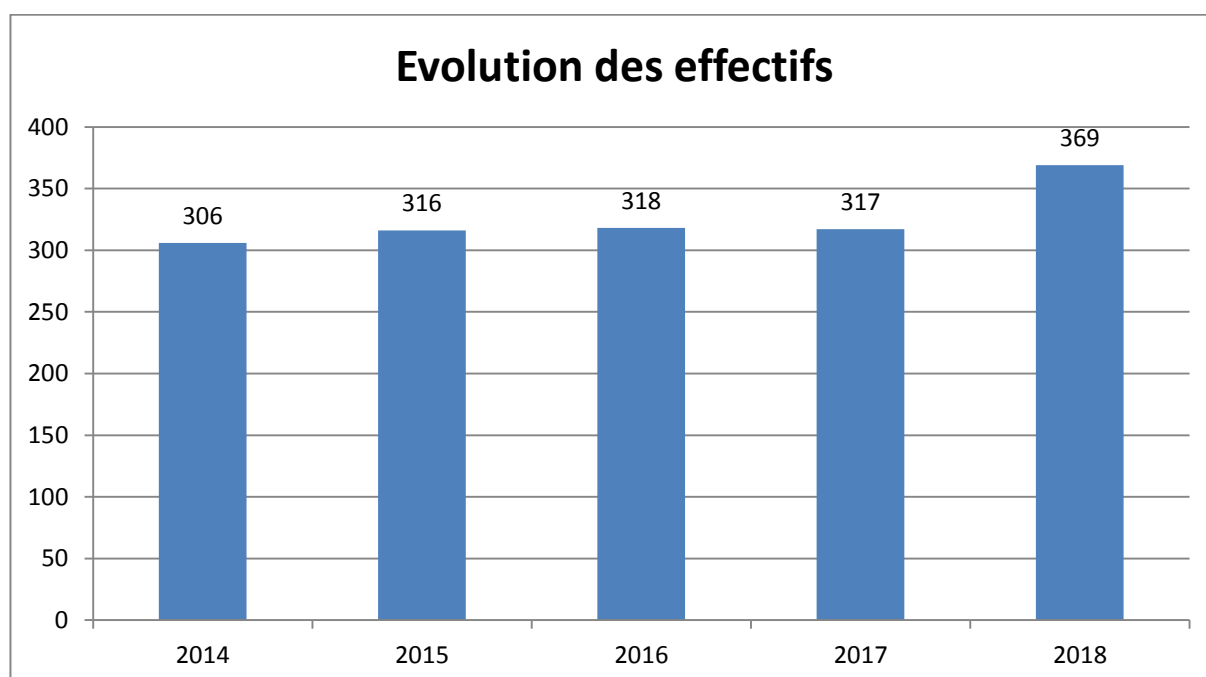
Désignation	Permanents	Contractuels	Total	Gardiennage assuré par la filiale (Contractuels)
UPC Enaro	26	16	<b>42</b>	04
UPC Ain-Tedles	29	23	<b>52</b>	SOUR 04 SELEHBIA 04
UPC Sidi-Khettab	17	13	<b>30</b>	-09-
UPC Bouchentouf	27	37	<b>64</b>	04 sur bouchentouf 04 sur sidi lahcene
Couvoir Hassi-Mamehe	15	04	<b>19</b>	--
Couvoir Sidi-Brahim	16	-	<b>16</b>	-03-
Abattoir bouguirat	69	17	<b>86</b>	04
Siège	20	05	<b>25</b>	04
Hassi-Mamèche	17	18	<b>35</b>	04
<b>Total</b>	<b>236</b>	<b>133</b>	<b>369</b>	<b>44</b>
<b>Part en %</b>	<b>63.96%</b>	<b>36.04%</b>		

**Commentaire :**

Le gardiennage est assuré par les moyens de la filiale au niveau de toutes les unités(Contrats CDD)

➤ **Evolution des effectifs par unité :**

Désignation	Exercices					Evolution			
	2014	2015	2016	2017	2018	15/14	16/15	17/16	18/17
UPC Enaro	31	36	37	39	42	16,13%	2,78%	5,41%	7,69%
URC Ain Tedles	46	51	50	37	52	10,87%	-1,96%	-26,00%	40,54%
UPC Sidi-Khettab	22	21	23	22	30	-4,55%	9,52%	-4,35%	36,36%
UPC Bouchentouf	30	30	38	47	64	0,00%	26,67%	23,68%	36,17%
Couvoir Hassi-Mamehe	18	19	19	20	19	5,56%	0,00%	5,26%	-5,00%
Couvoir Sidi-Brahim	21	21	19	16	16	0,00%	-9,52%	-15,79%	0,00%
Abattoir bouguirat	105	103	86	75	86	-1,90%	-16,50%	-12,79%	14,67%
Siège	33	35	26	23	25	6,06%	-25,71%	-11,54%	8,70%
UPC H.Mameche			20	38	35			90,00%	-7,89%
<b>Total</b>	<b>306</b>	<b>316</b>	<b>318</b>	<b>317</b>	<b>369</b>	<b>3,27%</b>	<b>0,63%</b>	<b>-0,31%</b>	<b>16,40%</b>

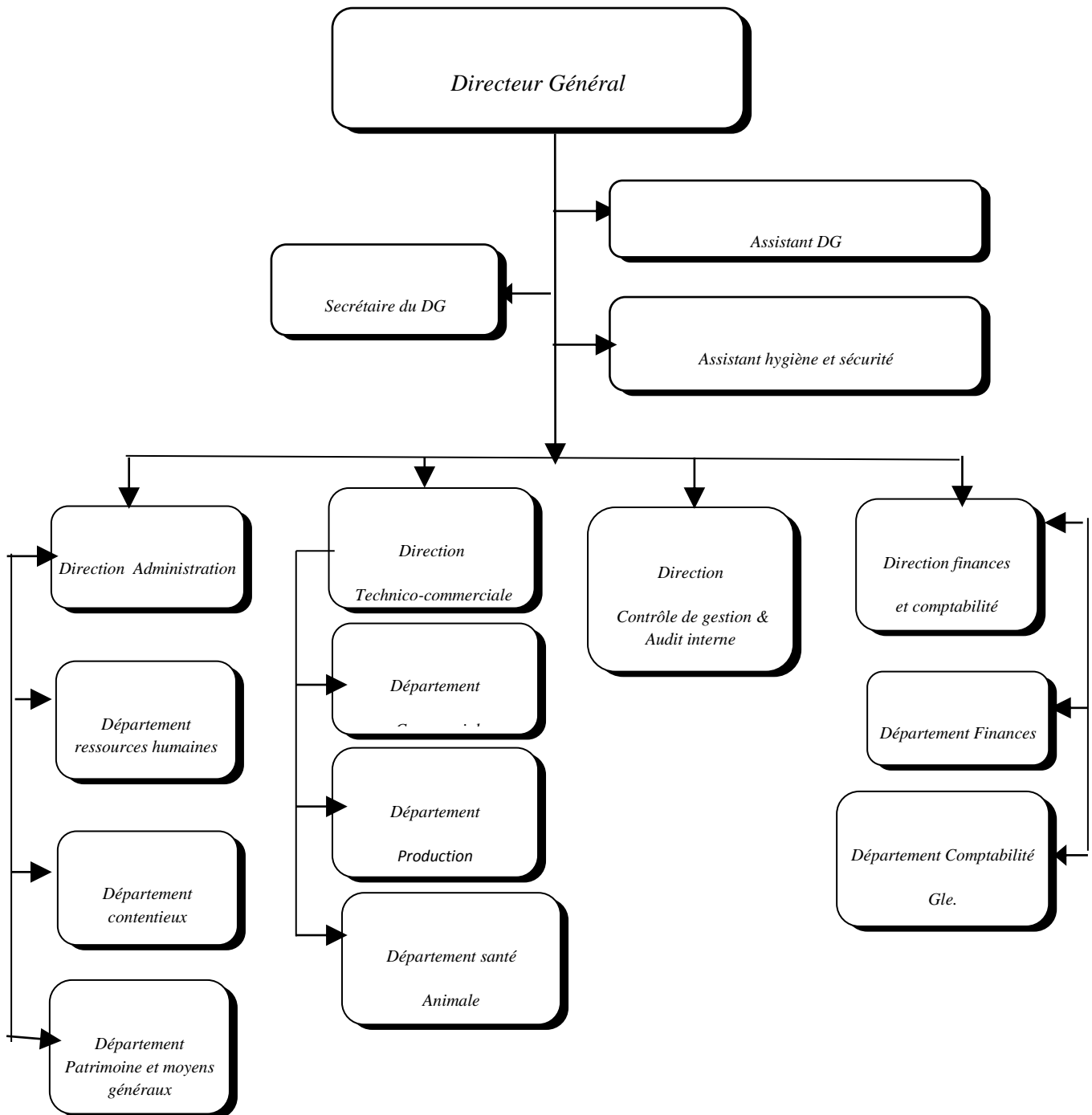


**3-Organigramme de l'entité EPE MOSTAVI SPA**



4-Organigramme de la direction générale de l'EPE MOSTAVI SPA :

**ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE  
EPE SPA MOSTAVI**



**5-Le rôle du contrôle de gestion et son impact sur la stratégie de l'entité :**

Le processus du contrôle de gestion joue un rôle très important au sein de l'entité EPE MOSTAVI SPA, et ce en exécution des orientations de la société mère groupe ONAB, exprimées par l'élaboration annuel du budget prévisionnel, ce dernier une fois arrêté sera validé par le conseil d'administration.

Le budget prévisionnel renferme tous les processus organisationnels de l'entité, a savoir l'aspect technique, commercial, ressources humaines, comptable et financier et enfin le plan d'investissement. L'état d'exécution du plan prévisionnel (budget) fera le point de situation chaque mois, en comparant les réalisations avec les prévisions tout en procédant aux corrections nécessaires en cas des écarts significatifs ressortis.

**6-L'aspect technique et son rôle primordial sur les performances de l'entité :**

Le plan technique arrêté et validé, doit être appliqué soigneusement, car le sort de l'entité est déterminée d'une façon quasi-totale sur la réalisation de bonnes performances techniques, dans ce sens des résolutions récurrentes émanant de l'assemblée générale ordinaire, ne cesse de conforter cette contrainte, dans ce contexte la résolution N° 17 de l'AGO tenue en Mai 2018, énonce ce qui suit : l'assemblée générale ordinaire de l'EPE-SPA-MOSTAVI, mande le conseil d'administration, dans le cadre de l'amélioration des performances technique de production et la sécurité sanitaire des élevages à l'effet :

- De veiller à une gestion technico-sanitaire optimale des cheptels mise en place par rapports aux normes techniques de performances arrêtées par le groupe ;
- De suivre de manière rigoureuse la mise en œuvre de la note 787/14 du 08/11/2004 portant sur le renforcement du contrôle vétérinaire en aviculture ;
- De veiller à ce que les mesures de prévention soient prises, vulgarisées et mise en œuvre avec une surveillance permanente, afin d'assurer la sécurité maximale des différents cheptels ;
- De mettre en œuvre le nouveau protocole de vaccination conformément à la note DSV/MADRP n°2523 du 16/12/2016.

L'assemblée Générale ordinaire de l'EPE-SPA-MOSTAVI, mande le conseil d'administration en cas d'enregistrement de contre-performances technique, de procéder à des audits systématiques aux fins d'identifier les causes et les responsabilités et de prendre l'ensemble des mesures réglementaires et légales qui s'imposeront en cas de défaillance et/ou de négligence avérée.

### Chapitre III : Etude de cas EPE MOSTAVI SPA

Les paramètres des normes techniques que l'entité EPE MOSTAVI SPA est contraint de les réaliser sont les suivants :

- a)-Activité Repro-chair : 146 œufs a couvrir chair durant un cycle d'élevage de dix (10) mois ;
- b)-Activité Accoupage : Taux d'éclosion de 78% ;
- c)-Activité d'engraissement du poulet de chair : Taux de mortalités : 6%, Poids moyen vif=2.5Kg, durant un cycle d'élevage de 52-56 jours ;
- d)-Activité Abattage : Taux de rendement du Poulet de chair abattu=68%.

Mais la réalisation de ces performances techniques est devenue difficile voire parfois impossible en raison de la vétusté de l'outil de production qui dispose l'entité (pour information cet outil est daté depuis la création de l'entreprise qui remonte à l'année de 1978), en plus cet outil est totalement amorti à la lecture des états financiers de l'entité.

Cette situation a contraint les pouvoirs publics de procéder à des mesures d'assainissement par l'opération de mise à niveau touchant les filiales du groupe avicoles de l'ouest GAO, par la décision émanant du conseil des participations de l'état du 123<sup>ème</sup> session du 26 mars 2012. Cette mise à niveau des EPE à été consacrée à la modernisation des installations et équipements, a cet effet, l'assemblée générale ordinaire de l'EPE MOSTAVI SPA tenue en 2014, a mandé le conseil d'administration à l'effet d'établir un planning d'inscription et de réalisation de ces investissements sur trois (03) années (2013/2014/2015), qui fera l'objet de mobilisation de crédits auprès des banques.

L'opération de mise à niveau qui a été envisagée par l'entité consiste à :

- L'extension des bâtiments de l'élevage du poulet de chair vif au niveau des centres S.Khettab (Relizane), et bouchentouf (SBA) ;
- Renouvellement de l'outil de production de l'abattoir bouguirat (chaîne d'abattage, aires de stockage froid, équipement pour section charcuterie) ;
- Acquisition des camions de transport, tracteurs ;
- Divers achats à savoir : pondoirs, chaînes d'alimentation, humidificateurs, extracteurs, abreuvoirs, chauffage.

### Chapitre III : Etude de cas EPE MOSTAVI SPA

La mise au point de chacune de ces activités est explicitée ci-après :

#### a)-**Activité Production repro-chair** :

Il a été procédé à la modernisation des équipements de production pour but d'améliorer la productivité de la poulette en matière d'OAC. La rénovation du centre par de nouveau matériel était financé par moyen de crédit ETTAHADI, il s'agit de :

- L'installation de nouvelles chaînes plate ;
- L'installation des panneaux d'humidificateurs ;
- L'installation des pondoirs ;
- Equiper les bâtiments par les extracteurs.

#### b)-**Activité Accoupage** :

-L'outil de production des couvoirs H.Mameche et S.Brahim a été doté d'un système électronique portant sur trois (03) incubateurs pour chacun. Une mise en place de trois(03) incubateurs est en cours de réalisation au niveau du couvoir H.Mameche.

-A l'issue de ces modifications, le prix de revient de poussin chair du couvoir H.Mameche projeté sera de 31.43 DA/Sujet à pleine capacité, soit une marge positive dégagée de 1.90 DA/Sujets cumulant un résultat mensuel de l'ordre de 1 177 KDA.

#### c)-**Activité élevage Poulet de chair** :

-Les objectifs fixés en matière d'élevage du poulet de chair et d'améliorer les performances zootechnique et parvenir à écourter la durée du cycle d'élevage, avec l'entrée de la nouvelle formulation du composante d'aliment (aliment granulé à base d'huile et soja), qui donnera des résultats espérés, qui auront un impact significatif sur le prix de revient du poulet de chair.

#### d)-**L'UPC S/KHETTAB** :

L'opération de mise à niveau est en cours d'achèvement, portant sur la réalisation de quatre (04) nouveaux bâtiments d'une capacité chacune de 20.000 sujets, ce qui rend l'unité se tourne en capacité totale de 140 000 poussins chair/année.

-Le prix de revient projeté compte tenu ces améliorations sera de l'ordre de 338.31 DA/Sujet soit 169.15 DA/Kg, ce qui génère une marge positive unitaire de 10.85 DA/Kg, soit un gain total obtenu sur une bande de l'ordre de 2.852 KDA.

e)-**L'UPCBOUCHENTOUF** :

-Les travaux entrant dans le cadre de mise a niveau sont entamés depuis 2015 à l'UPC Bouchentouf, aboutissant à la réalisation de quatre (04) bâtiments d'une capacité chacune de 40.000 sujets, qui porte la capacité totale de l'unité à 250.000sujets/bande.

-Le prix de revient projeté compte tenu ces améliorations sera de l'ordre de 319.45 DA/Sujet soit 159.72 DA/Kg, ce qui génère une marge positive unitaire de 20.36 DA/Kg, soit un gain total obtenu sur une bande de l'ordre de 9.950 KDA.

f)-**L'UPCH.Mameche** :

-Le centre de H.Mameche a connu d'important investissements afin d'améliorer l'outil de production. Cette politique d'investissement a concerné les volets suivants :

-Achat des chaines plates, abreuvoirs, pad cooling, matériel 1<sup>er</sup> âge et bruleurs ;

-Rénovation des armoires électriques et toitures pour tous les bâtiments ;

-Aménagement du réseau électrique & eau, et le puits.

g)-**Activité Abattage** :

-L'activité abattage de l'unité bouguirat ne cesse de générer des pertes qui ont aggravé la situation patrimoniale et financière de la spa, en raison de la sous-capacité d'abattage, soit 6000 sujets/jrs, sachant que le seuil de rentabilité est fixé sur un effectif de 9000 sujets/jrs.

-Les travaux entamés depuis début 2017 entrant dans le cadre de l'opération de mise a niveau porteront principalement sur le renouvellement des aires de stockage de froid, l'équipement de la charcuterie et la chaine d'abattage, qui auront aboutit a obtenir une meilleure rentabilité que ce soit de l'activité abattage ou l'activité charcuterie, et un rapport qualité/prix avantageux relevant

du poulet abattu et des produits élaborés et produits découpes.

-L'objectif escompté de l'opération de mise à niveau vise essentiellement a augmenter la capacité pour atteindre un effectif de 10.500 sujets/jrs ;

-Le prix de revient projeté compte tenu ces améliorations sera de l'ordre de 291.23 DA/Kg, soit une marge positive unitaire qui sera dégagée de 43.77 DA, et un profit mensuel dégagé de l'ordre de 13.751 KDA (soit une cadence d'abattage jour de 10.500 sujets).

Ce programme d'investissement (mise à niveau) à été financé par la banque BADR suivant la formule du crédit ETTAHADI.

**7-Impact de la mise en œuvre du plan d'investissement (mise à niveau) sur les performances de l'entité :**

C'est à dire l'impact de cette opération sur l'obtention des facteurs de production (produits finis) par l'entité à des prix de revient optimaux afin de lui accorder une marge confortable pour écouler ces produits à des prix de vente avantageux (lui permettant de dégager une marge bénéficiaire).

Notre cas illustratif a porté sur les unités : centre d'élevage de S.Khettab et l'abattoir bouguirat, car le plan d'investissement a touché en grande partie ces deux unités.

7.1-Performances techniques de l'exercice 2018 :

**Performances Poulet de chair-Bandes Sorties -Exercice 2018**

UPC	EX 2018	EFFECT M.E.P	MORTALITE					
			MORT 1ERE SEM		MORT A 56 JRS		MORT FIN COM	
			NBRE	TX	NBRE	TX	NBRE	TX
SIDI KHETTAB	EX 2018	54418	1 887	3,47%	5 443	10,00%	5 722	10,51%
S/KHETTAB		54465	1 274	2,34%	2 976	5,46%	3 022	5,55%
SIDI KHETTAB		130860	881	0,67%	9 244	7,06%	9889	7,56%
<b>Total S/khettab</b>	<b>Ex 2018</b>	<b>239743</b>	<b>4042</b>	<b>1,69%</b>	<b>17663</b>	<b>7,37%</b>	<b>18633</b>	<b>7,77%</b>

Chapitre III : Etude de cas EPE MOSTAVI SPA

POIDS VIF		MOYEN ( kg)	CHETIF	TONNE	IC
ECOULE +vente pers	TONNE				
45 269	99,766	2,20	1 791	1,522	2,31
45 624	104,116	2,28	5 749		2,61
120867	269,952	2,23			2,16
<b>211 760</b>	<b>473,834</b>	<b>2,24</b>	<b>7 540</b>	<b>1,522</b>	<b>2,29</b>

La mise à niveau réalisée au niveau du centre d'engraissement de S.KHETTAB a eu son effet escompté en matière de performances techniques, malgré un taux de mortalités légèrement supérieur à la norme, soit 6%, le centre a pu obtenir un poids moyen vif de 2.29 kg sur un cheptel produit de 211 760 sujets, et un indice de conversion au-dessous de la norme (la norme étant 2.5) soit 2.29/sujet.

7.2-Abattage :

Abattoirs	Réception			Mortalité			
				Nombre		Taux	
	NBR	PDS	P/M	NBR	PDS	NBR	PDS
Exercice 2018	<b>934496</b>	<b>1960850</b>	2,10	<b>4300</b>	<b>9058</b>	0,46%	0,46%

Sl 2kg

Production				Taux de Rendement
A Abattre		Abattue		
NBR	PDS	NBR	PDS	
<b>930196</b>	<b>1951792</b>	<b>930196</b>	<b>1370720</b>	<b>70,23%</b>
				68%

### Chapitre III : Etude de cas EPE MOSTAVI SPA

Même constat pour l'activité abattage, grâce au renouvellement de l'outil de production dans tous ses compartiments, l'unité abattoir a pu réaliser un taux de rendement de 70.23% en deçà du taux normatif qui est de 68%, et un taux d'extraction des abats de 5.04%.

#### **8-Incidence de l'opération de mise à niveau sur la maîtrise des couts (prix de revient) des facteurs de production :**

##### **8.1-Détermination du prix de revient du poulet de chair du centre S.KHETTAB :**

**S.P.A MOSTAVI.**

**Unité :Sidi-Khettab**

Bande N° 88

ÉLÉMENTS	Charges de la BANDE	Total des charges	Coût unitaire
Poussin chair MEP	5 398 400,00	5 398 400,00	44,67
Total Aliment	<b>26 767 058,00</b>	<b>26 767 058,00</b>	221,47
Produits vétérinaire	992 459,74	992 459,74	8,21
Autres matières & fournitures	1 718 556,79	1 718 556,79	14,22
<i>Total charges variables</i>	<b>34 876 474,53</b>	<b>34 876 474,53</b>	288,57
Services extérieurs	8 510,00	8 510,00	0,07
Autres services extérieurs	904 209,48	904 209,48	7,48
Charges du personnel	4 988 933,68	4 988 933,68	41,28
Impôts & taxes	177 554,21	177 554,21	1,47
Charges financières	-	-	-
Dot amortissements	142 139,25	142 139,25	1,18
<i>Total charges fixes</i>	<b>6 221 346,62</b>	<b>6 221 346,62</b>	51,48
<b>Total des charges directes</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>340,04</b>
<i>Charges indirectes</i>		-	-
<b>Total général des charges</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>340,04</b>
<b>Reliquat des charges</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>41 097 821,15</b>	<b>340,04</b>
Poussins MEP	<b>130 860</b>	<b>130 860</b>	
Mortalité	9 889	9 889	
Taux de mortalité	7,56%	7,56%	
Destruction & envoi labo	110	110	
<b>Production ( Sujet )</b>	<b>120 861</b>	<b>120 861</b>	<b>340,04</b>
<b>Coût / Sujet</b>	<b>340,04</b>	<b>340,04</b>	
<b>Production ( Poids kg )</b>	<b>270 453</b>	<b>254 268</b>	<b>161,63</b>
<b>Coût / Poids (kg)</b>	<b>151,96</b>	<b>161,63</b>	
Vente au sujet	Total vente / sujet.....	164	
Prix moyen des ventes		182,47	182,47
<b>Marges/kg</b>		<b>20,84</b>	<b>20,84</b>
Stock restant (sujet)		Stock restant (sujet).....	-6

**-Détermination du prix de revient du poulet abattu de l'unité Bouguirat :**

**S.P.A MOSTAVI.**

**Unité :Abattoir de bouguirat**

**8-2-PRIX DE REVIENT DU POULET DE CHAIR ABATTU**

ÉLÉMENTS	Cumul des charges	Coût unitaire
Poulet de chair vif	352 583 150,00	259,05
Emballages (Etiquette+Caissecongé+filet)	17 719 192,57	13,02
Carburants	2 377 262,92	1,75
Autres matières & fournitures	12 634 680,76	9,28
<i>Total charges variables</i>	<i>385 314 286,25</i>	<i>283,09</i>
Services extérieurs	4 883 771,04	3,59
Autres services extérieurs	12 177 624,69	8,95
Charges du personnel	30 794 594,65	22,63
Impôts & taxes	4 943 262,15	3,63
Charges opérationnelles	922 912,31	0,68
Dot amortissements	4 706 642,86	3,46
<i>Total charges fixes</i>	<i>58 428 807,71</i>	<i>42,93</i>
<b><i>Total des charges directes</i></b>	<b><i>443 743 093,96</i></b>	<b><i>326,02</i></b>
<i>Charges indirects</i>	-	
<b><i>Total général des charges</i></b>	<b><i>443 743 093,96</i></b>	<b><i>326,02</i></b>

### Chapitre III : Etude de cas EPE MOSTAVI SPA

Deduction C A ( abats + cou)	28 641 360,53	21,04
<b>Reliquat des charges</b>	<b>415 101 733,43</b>	<b>304,98</b>
Production (kg)	1 361 081	
<b>Cout de revient</b>	<b>304,98</b>	
Cheptel vif à abattre	1 938 322	
Taux de rendement	<b>70,22%</b>	
Vente poulet abattu		
poids (kg)	1 169 621	
valeur	389 477 801,70	
<b>Total ecoulement</b>		
<b>poids (kg)</b>	1 169 621	
<b>valeur</b>	389 477 801,70	
prix moyen de vente et mutation	333,00	
<b>Marges</b>	<b>28,02</b>	

#### Commentaire :

La mise en place de la bande n°88 au centre du S.KHETTAB a engendré de bonnes performances techniques, soit un prix de revient/kg de 161.63 DA/Kg par rapport un prix de vente moyen de 182.47 DA/Kg, dégageant une marge bénéficiaire de 20.84 DA/Kg, ces résultats encourageants découlent essentiellement de l'utilisation des nouveaux bâtiments (opération de mise a niveau) pour l'élevage de cette bande.

Au niveau de l'unité Abattoir Bouguirat, les performances techniques sont affichées des indices excellents, car l'abattoir Bouguirat n'a pas obtenu ces performances et ce depuis les années 80. Un prix de revient de poulet de 304.98 DA/Kg par rapport à un prix de vente moyen de 333 DA/Kg, dégageant un gain unitaire de 28.02 DA, ceci est due à l'incidence de l'utilisation du nouveau outil de production (opération de mise à niveau).

## **Conclusion**

A l'issue de cette étude de cas réalisé au sein de l'EPE MOSTAVI SPA, nous pouvons déduire que le processus du contrôle de gestion est une option incontournable pour la détermination des prix de revient de ses facteurs de production, auquel l'entité peut intervenir en cas d'augmentation des prix de revient par l'analyse des différentes structures de charges afin de rechercher les causes réelles qui ont généré à l'entité des coûts élevés, et en procédant à leur amélioration en temps opportun (intervenir en particulier a rentabiliser les performances techniques).

Le processus des performances techniques ne cesse de faire l'objet des résolutions émanant de l'AGO afin de l'améliorer, si pour cette raison que les pouvoirs publics ont décidé de moderniser l'outil de production de ces entités. L'EPE MOSTAVI SPA a pu réaliser ce plan d'investissement, qui a eu son objectif escompté :qui est la maitrise des prix de revient de ses facteurs de production.

## **Conclusion Générale**

Le management stratégique a été pendant longtemps dominé par les approches théoriques basées sur l'adaptation de l'entreprise aux évolutions de son environnement. Les théories de l'analyse sectorielle de M.PORTER, de la contingence de LAWRENCE, les matrices de BCG et autres sont toutes orientées vers l'analyse des situations existantes pour déterminer les options d'adaptabilité. Effectivement, il existe une pression sur les entreprises en termes de contraintes, de tendances et de menaces de l'environnement. Mais le management stratégique doit aussi s'accorder une dimension prospective, qui lui permet de passer de l'analyse de la réalité et des efforts d'adaptation, vers le projet qui lui permettra aussi de façonner son futur. Le management stratégique des entreprises est basé sur la remise en cause des habitudes et du comportement routinier des responsables. Le management stratégique est donc porteur de changement. Par ailleurs, le retour aux fondamentaux du management opérationnel dans un contexte actualisé a été mis en évidence très récemment par le succès des entreprises « Lowcost » ou entreprise à bas coûts. Celles-ci réalisent un compromis inédit entre la réduction permanente des coûts, la démarche tournée vers le client et une spectaculaire approche marketing consistant à casser les prix.

Le concept de réduction des coûts est la préoccupation majeure des contrôleurs de gestion dans l'entreprise, car ce concept suppose qu'il est possible de réduire les coûts sans réduction significative de la qualité de service ou sans que cette réduction de qualité ne soit facilement visible par le client. Ce concept mise tout sur la productivité et considère que le critère premier de dépense est le coût.

A la conclusion de ce mémoire, et partant des résultats obtenus de l'étude de notre cas pratique, nous considérons que le processus du contrôle de gestion est un outil indispensable et primordial pour la prise de décisions stratégiques au sein de l'entreprise, et toute mise en œuvre d'une stratégie n'aura pu être réalisée sans le processus du contrôle de gestion.

## Références bibliographiques

### A

**ABDELKRIM TOUDJINE**- La pratique du contrôle de gestion ABC/ABM.

### B

**BEATRICE ET FRANCIS GRANDGUILLOT**- L'essentiel du contrôle de la gestion 2014  
8<sup>ème</sup> édition.

### G

**GHEDJGHOUDJ ELHADI** -Management stratégique, les différentes approches.

### H

**HAMID CERBAH**-Gestion des couts dans la comptabilité de management.

### J

**JOAN MAGRETTA**-Comprendre MICHAEL PORTER, concurrence/stratégie.

### L

**LAURENT CAPPELLETTI/PHILIPPE BARON/GERARD DESMAISON/FRANCOIS  
XAVIER RIBIOLLET**-Contrôle de gestion

### N

**NICOLAS BERLAND**-Le contrôle de gestion ;

**NICOLAS NEYSEN**-Stratégie des organisations, fondements et pratiques du management  
stratégique.

### P

**PIERRE BARANGER/GODEFROY DANG NGUEN/IVAN LERAY/OLIVIER  
MEVEL**-Le management opérationnel des services.

## R

**RICOBAL DEGGER AVEC LA COLLABORATION DE MARILYNE PASQUIER-** Le management dans un environnement dynamique, concepts, méthodes et outils pour une approche systémique.

**CHERIF LAHLOU-**THESE DE DOCTORAT ES COMMERCIALES –THEME : La gouvernance des entreprises publiques en Algérie, cas du groupe INJACO OUEST.

**E.BOOK : Livre électronique-ULRIKE MAYRHOFER** –Management stratégique.

### Liens internet consultés

<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-SAP PROGICIEL.  
<https://www.chef d'entreprise...>-Cout caché : définition.  
<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-**Boston** Group consulting.  
<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-**Mc KINSEY**  
<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-**Modele** PESTEL.  
<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-**MICHAEL** PORTER.  
<https://fr.m.wikipedia.org.wik...>-**Réseau** d'entreprises.