

**Le Pilotage De La Performance Processus D'interaction Du
Système De Contrôle De Gestion Et De La Gouvernance
D'entreprises : Etude De Cas Sonatrash/Lqs**

**Management Of The Performance Process Interaction Of The
Management Control System And Corporate Governance :
Sonatrash/Lqs Case Study**

CHERIF Zouheyr^{1*}, BOUMEDIENE Mohamed Rachid²

¹ Université d'Oran 2 (Algérie), Laboratoire ingénierie du développement durable responsabilité de l'université et intégration sociale,

Cherif.zouheyr@univ-oran2.dz

² Université d'Oran 2 (Algérie), Laboratoire ingénierie du développement durable responsabilité de l'université et intégration sociale,

Boumediene.rachid@univ-oran2.dz

Réception : 07/03/2023

Acceptation : 18/05/2023

Publication : 30/06/2023

Résumé :

Cet article vise à étudier le concept de contrôle de gestion et de pilotage de la performance au plus près des mécanismes et des objectifs de la gouvernance, pour mettre en évidence ses effets sur l'organisation et sa structure de contrôle interne, en passant en revue le cas d'étude de Sonatrash après avoir présenté l'aspect théorique puis pris un regard sur les sorties du système de gestion de la performance dans l'entreprise, et ça pour en donner une évaluation Pour connaître l'efficacité de ce système et sa projection sur les concepts et objectifs mentionnés précédemment.

Mots clés: Contrôle de gestion; pilotage de la performance; gouvernance; contrôle interne.

Classification JEL: M40; M49; G34.

Abstract:

This article aims to study the concept of management control and performance management as closely as possible to the mechanisms and objectives of governance, to highlight its effects on the organization and its internal control structure, by reviewing the Sonatrash case study after presenting the theoretical aspect and then taking a look at the outputs of the performance management system in the company, to give some an evaluation To know the effectiveness of this system and its projection on the concepts and objectives mentioned above.

Keyword: Management control; performance management; governance; internal control.

Code JEL : M40; M49; G34.

Introduction

Dans le cadre du développement durable des entités économiques, la société déploie divers efforts pour améliorer les méthodes et les mécanismes de construction d'un système de gestion efficace au service de la qualité totale et de la performance organisationnelle.

Le plus important de ces efforts et de renforcer les principes effectifs de gouvernance dans la firme, et à partir de là nous voyons l'impact de ces principes sur les modalités et les mécanismes qui signifient des concepts étroitement liés à l'organisation, sa structure et son activité, et nous définissons à partir de ceux-ci concepts le terme (système de contrôle interne) et ses composants.

Parmi ces composantes, on retrouve les activités de contrôle, de communication et d'information et le pilotage, et en définissant ces composantes selon l'importance stratégique et concurrentielle, ainsi que selon l'importance de la gestion par objectifs et de la gestion par résultats, la fonction de contrôle de gestion apparaît comme une activité de contrôle très importante. Le contrôle de gestion est un système d'information qui permet de contrôler les processus de pilotage de la performance dans l'organisation en construisant un système intégré d'indicateurs de performance, ainsi que de diriger les activités et les opérations en fonction d'objectifs.

Le contrôle budgétaire et la création d'un tableau de bord ainsi que la construction de ses indicateurs est une étape importante pour atteindre les objectifs du système de contrôle interne en particulier, atteindre les objectifs de gestion en général, assurer la bonne utilisation des ressources et réduire les coûts, assurer la qualité et maximiser la valeur économique de l'entité.

A partir de cet aspect, nous menons une recherche sur les concepts concernés par le contrôle de gestion, le pilotage de la performance. Travers ce travail, nous passons en revue l'étude de cas de Sonatrach pour éclairer la réalité de ces concepts dans cette entreprise, et répondre à cette problématique :

Dans quelle mesure le contrôle de gestion en tant qu'outil important de gouvernance d'entreprise affecte-t-il la gestion et l'amélioration des performances de Sonatrash/LQS ?

H1 : le contrôle de gestion et le TDB (Tableau de Bord) sont considérés comme l'un des mécanismes de gouvernance les plus importants pour améliorer les performances et la fiabilité des informations.

H2 : Sonatrash applique le système de tableau de bord pour le contrôle de gestion de manière efficace et efficiente.

L'intérêt de cette étude réside dans une tentative de rendre le système de contrôle de gestion et le tableau de bord en Algérie plus réalistes et efficaces afin d'atteindre les objectifs de gouvernance.

Méthodologie de la recherche : Pour répondre à la problématique posée, on s'est appuyé sur la méthode d'analyse descriptive, qui s'appuie sur l'étude du phénomène tel qu'il existe dans la réalité, en décrivant les aspects liés à la performance et au contrôle de gestion et leur rapport à la gouvernance pour construire le cadre théorique. Une approche d'étude de cas a également été adoptée dans le but de diagnostiquer l'institution à l'étude et d'arriver à des résultats liés au sujet de recherche.

1- Le cadre théorique

1-1 La Performance d'entreprise :(La notion de terme)

Le concept de performance est couramment utilisé tant dans la littérature que dans les milieux organisationnels pour désigner un certain niveau d'excellence. Il reste, cependant, relativement ambigu dans la mesure où il est très galvaudé dans le langage courant. Par ailleurs, bien qu'il soit largement utilisé, il ne fait pas l'unanimité autour d'une définition et d'une mesure précise ; celles-ci dépendent, en effet, de l'objectif visé, de la perspective d'analyse choisie ainsi que du champ d'intérêt de son utilisateur. Etymologiquement, performance vient de l'ancien français *performer* qui signifiait « accomplir, exécuter » au XIII^e siècle (Petit Robert). Le verbe anglais *to perform* apparaît au XV^e siècle avec une signification plus large.

Au sens strict du terme, une performance est un résultat chiffré dans une perspective de classement (par rapport à soi – améliorer ses performances et/ou par rapport aux autres).

Elle est définie comme un constat officiel enregistrant un résultat accompli à un instant, toujours en référence à un contexte, à un objectif et

un résultat attendu, et ce quel que soit le domaine (Agbodan, M; Amoussouga, F, 1995).

Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. Depuis les années 80, de nombreux chercheurs se sont attachés à la définir (Bouquin, 1986 ; Bescos et al.,1993 ; Bourguignon, 1995 ; Lebas, 1995 ; Bessire, 1999...) et plus récemment cette notion est mobilisée dans la littérature managériale pour évaluer la mise en œuvre par l'entreprise des stratégies annoncées de développement durable (Capron, M ; Quairel, F;, 2006).

(Lebas, M. and Euske, K, 2006) Notent que le mot "performance" est largement utilisé dans tous les domaines de la gestion. On trouve dans le domaine du contrôle de gestion, des termes tels que la gestion de la performance, les mesures de la performance, l'évaluation de la performance et l'estimation de la performance.

Dans le champ de l'entreprise, le slogan est aujourd'hui très clair et bien ciselé : il faut performer afin de garantir la survie et la pérennité de son organisation, et accroître par ailleurs son avantage concurrentiel, en cette époque particulièrement caractérisée par l'intensification de la concurrence, la mondialisation et l'internationalisation des marchés. Ainsi, le concept de performance peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagées et aux ressources consommées. Il s'appuie largement sur les notions d'efficacité et d'efficience (ISSOR,Z, 2017).

Selon (Lorino, P, 1997)« Est performance dans l'entreprise, tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques ». J.-B. Carriere (1999) conclut alors que la performance n'est rien d'autre que l'évolution de l'entreprise ou son agrandissement. Cette notion de performance peut se résumer à l'idée de réussite ou de succès de l'entreprise, réussite ne pouvant être obtenue sans sanction positive du marché.

La performance d'entreprise correspond à la capacité d'atteindre des résultats en utilisant les ressources de manière optimale. (ISSOR,Z, 2017).

La performance est un concept multidimensionnel « performance globale » difficile à mesurer techniquement. La performance globale est « l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales ». Marcel Lepetit la définit « comme une visée (ou un but) multidimensionnelle, économique, sociale et sociétale, financière et environnementale, qui concerne aussi bien les entreprises que les sociétés humaines, autant les salariés que les citoyens » (Baret, p., 2006).

M. Kalika considère la performance organisationnelle comme une performance portant directement sur l'efficacité de la structure organisationnelle et non pas sur ses éventuelles conséquences de nature sociale ou économique. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont : le respect de la structure formelle, les relations entre les composantes de l'organisation, la qualité de la circulation de l'information, la flexibilité de la structure. (ISSOR,Z, 2017)

Nous avons présenté ces définitions pour comprendre le terme performance comme point de départ pour entrer dans d'autres explications liées au concept de gestion de la performance et de contrôle de gestion et à leur importance dans la gouvernance d'entreprise.

1-2 Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance

D'après Van Caillie (2001), le système de contrôle de gestion d'une entreprise constitue, à côté du système de pouvoir et d'information, l'une des composantes du système de gestion de l'entreprise. Ce dernier est composé de l' « ensemble complexe et évolutif de règles, normes de comportements, procédures, ... que les dirigeants, et plus globalement l'ensemble des acteurs présents dans l'entreprise, vont mettre en place progressivement, de manière délibérée ou réactive, pour s'assurer que les opérations quotidiennes exercées dans l'entreprise sont menées dans le respect de l'impératif de création continue de valeur » (VAN CAILLIE, D., 2001).

Dans le même sens, le système de contrôle de gestion d'une entreprise est constitué de l'« ensemble des règles, procédures et des comportements qui contribuent à l'exercice du contrôle au sein de l'entreprise, que ce contrôle soit à finalité comptable ou financier, stratégique ou opérationnelle » (VAN CAILLIE, D., 2001).

Quand le système de contrôle de gestion est à finalité stratégique, on parle de pilotage stratégique. Le pilotage permet de faire le lien entre le contrôle et les actions correctives à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise (via des boucles de rétroaction). Ainsi, le contrôle de gestion ne se résume pas à contrôler (dans le sens de vérifier ou de mesurer les résultats de l'entreprise).

Il a une mission bien plus étendue et plus complexe à la fois qui peut se définir comme la contribution active au pilotage global de l'organisation dans une perspective d'amélioration de sa performance. Le contrôle de gestion est donc un facilitateur de la prise de décision généralisée. (N,Crutzen; D, Van caillie;, 2010).

Le contrôle de gestion cible la profondeur stratégique et structurelle en traduisant les objectifs organisationnels sous la forme d'un système d'information qui relie les opérations à l'horizon stratégique de l'entreprise, créant une interaction positive entre les ressources allouées et les résultats des opérations et entre les objectifs, et crée également des indicateurs de performance qui clarifient cette interaction, donnent une perception des mouvements économiques dans l'organisation et montrent l'efficacité de ces mouvements pour atteindre les objectifs.

Considérant que le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion, le tableau de bord joue un rôle important dans la mesure et l'évaluation de la performance, car le système de tableau de bord fait partie intégrante du système de gestion de la performance. Il suit la performance à travers des indicateurs qui reflètent l'image économique et financière de l'entité. Pour une gestion efficace de la performance, les outils de mesure et d'évaluation doivent être efficaces. La construction d'indicateurs de performance et d'un tableau de bord est une étape importante dans la gestion de l'entreprise. Il est nécessaire de piloter la performance, car elle est source de croissance, de développement et d'excellence. Mettre en place un pilotage de la performance vous permettra de traquer les surperformances, d'en analyser les causes et de les répliquer. Le pilotage de la performance est également un excellent moyen de détecter rapidement les sous-performances et de mettre en place des plans d'action pour s'améliorer.

Pour ce processus, nous devons aborder l'approche Balanced Score card comme l'une des approches modernes pour construire un tableau de bord qui a une perspective stratégique dans l'évaluation des performances.

- **La Balanced Score Card (BSC)**

En se référant à la Balanced Score Card (BSC), un outil de pilotage et de mesure de la performance de l'entreprise, et à la logique qui la sous-tend, il semble possible de contourner les limites principales des outils de contrôle de gestion, présentées plus haut. Actuellement, la BSC constitue, en effet, l'outil de contrôle de gestion incontournable en termes de pilotage et de mesure de la performance globale de l'entreprise (GERMAIN, S. et GATES, S, 2007).

La Balanced Score Card est présentée aux Etats-Unis, en 1992, par Kaplan et Norton comme un outil de mesure de la performance de l'entreprise. Au cours des 10 années qui ont suivi sa création, son utilisation s'est répandue dans les entreprises et son rôle ne s'est plus limité à la mesure de la performance mais s'est étendu au pilotage stratégique de la performance de l'entreprise (KAPLAN, R. et NORTON, D, 1996).

La Balanced Score Card est un outil de contrôle de gestion (outil de pilotage stratégique et de mesure de la performance) qui se présente comme la combinaison d'objectifs et d'indicateurs financiers et non financiers classés selon 4 axes d'analyse recouvrant les dimensions suivantes : Finance, Clients, Processus interne et Apprentissage organisationnel. Selon Kaplan et Norton, il s'agit d'un outil qui permet de traduire la stratégie de l'entreprise en une série.

D'objectifs et d'indicateurs spécifiques à chacune des 4 dimensions et qui permet ensuite de mesurer l'atteinte de ces objectifs et donc la performance globale de l'entreprise. (N, Crutzen; D, Van caillie;, 2010).

La BSC (Balanced Score Card) est présentée par ses concepteurs comme un outil de pilotage et de contrôle de la performance équilibré car il inclut à la fois des indicateurs de performance à long terme et à court terme, financiers et non financiers, internes et externes ainsi que des indicateurs de résultats (indicateurs qui permettent d'évaluer si les objectifs ont été atteints – indicateurs a posteriori) et des indicateurs de moyens (indicateurs qui mettent en évidence les mesures qui permettront d'atteindre les objectifs –

indicateurs a priori). Certains auteurs remettent en cause le modèle de performance théorique sur lequel est basé la BSC. Ce modèle de performance présuppose qu'il y a une chaîne de causalité précise structurant le processus de création de valeur, et donc la performance globale de l'entreprise). Cependant, plusieurs auteurs soulignent la fragilité d'un tel postulat.

(OTLEY, D, 1998) Précise, par exemple, que la logique de la BSC (Balanced Score Card) selon laquelle des employés bien formés conduisent à des processus plus performants, donc à des clients plus satisfaits, et pour finir, à des actionnaires plus heureux, est discutable. (LORINO, P, 2001) Juge ce raisonnement standard quelque peu stéréotypé et il affirme, comme (FIGGE, F. ; HAHN, T., SCHALTEGGER, S. et WAGNER, M, 2002b) que finalement le système de contrôle de gestion (et son architecture) est spécifique à chaque entreprise.

On retrouve alors les 4 dimensions précédemment citées, avec les indicateurs choisis et leurs objectifs et le niveau actuel de chacun. On ajoute généralement quelques symboles visuels simples pour évaluer rapidement les chiffres, leur tendance et s'ils remplissent ou non leurs objectifs. (N, Crutzen; D, Van caillie;, 2010).

Le tableau de bord comprend des indicateurs de mesure de la performance ou des indicateurs de variables liées à la performance selon chacune des quatre dimensions du tableau de bord prospectif, ces indicateurs sont appelés indicateurs clés de performance ou les KPI's (key performance indicators).

1-3 Le contrôle de gestion et la gouvernance des entreprises

(Pigé, B, 2009) Considère que derrière l'audit et le contrôle interne, c'est la gouvernance des entreprises qui figure en toile de fond. Le contrôle de gestion prend toute son importance en tant qu'outil de la bonne gouvernance, car il constitue une pièce centrale du contrôle interne.

Le contrôle interne pourrait être défini comme « l'ensemble des systèmes de contrôle, établis par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise d'une manière ordonnée, pour assurer le maintien et l'intégrité des actifs et fiabiliser autant que possible les flux d'information. Le concept de contrôle interne comprend les matières comptables et financières ainsi que la sauvegarde des actifs de l'entreprise, mais il inclut également les

contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise » (Pigé, B, 2009, p. 10).

La dernière phrase de la définition nous renvoie au contrôle de gestion entant que contrôles qui améliorent l'efficacité opérationnelle et qui renforcent l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise.

Les fonctions de contrôleurs de gestion ou d'auditeurs sont apparues dans les grandes entreprises où il y a séparation entre actionnaires et dirigeants. Ces entreprises se caractérisent par une nette distinction entre les fonctions de direction et de contrôle (Fama, E.F. et Jensen, M.C, 1983), ce qui entraîne une relation d'agence. Généralement, cette relation se caractérise par deux problèmes : la divergence des intérêts du principal et de l'agent et l'asymétrie d'informations entre ces deux parties.

Le principal est généralement moins informé que les agents. Pour faire face à cette situation, il tente de construire un système d'incitation et de surveillance qui empêche l'agent d'avoir un comportement susceptible de léser ses intérêts (Charreaux, G, 1999).

Le contrôle de gestion intervient dans ce système aussi bien dans les mesures de contrôle (suivi des écarts budgétaires) que dans les mesures d'incitation (rémunération des dirigeants en fonction de leurs résultats) en s'inscrivant dans une logique de gouvernance d'entreprise.

En 2005 : article publié par l'auteur Jacques Laverty (Laverty, J, 2005) « contrôle de gestion et

gouvernance » l'auteur considère la gouvernance de l'entreprise comme un système de contrôle de la gestion de l'entreprise et il s'intéresse à un seul contrôle interne de gestion et plus particulièrement aux missions de la fonction contrôle de gestion concourant à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise à partir d'une explication et représentation de ces missions l'auteur conclure que le contrôleur de gestion joue un rôle déterminant dans lamise en œuvre d'une gouvernance efficace et adaptée au contexte économique environnemental et social (AZZOUZ,E. et BEN SLAMA,F, 2012).

Le tableau de bord prospectif ou plus reconnu sous le nom de « balanced score card » est un outil de pilotage de la performance, de communication, et de management ; Il a pour ambition de proposer un

ensemble complet d'indicateurs de performance (Farouk Hémici, M. B, 2016) deux types: financiers et non financiers, d'une manière qui permet de garantir un mesure de la performance globale une performance non financière mesurée pour les stakeholders (parties prenantes), et une performance financière mesurée pour les shareholders (actionnaires) ; il permet Aussi de fournir aux dirigeants une visibilité complète pour traduire les objectifs stratégiques de l'entreprise et apporte « aux membres du conseil d'administration des informations financières et des informations non financières essentiels pour les aider à suivre la performance (Kaplan.R, N, 1998).

2- Etude de cas : Sonatrash/LQS

2-1- Présentation de l'entreprise

L'entreprise nationale SONATRACH « Société Nationale du Transport et de Commercialisation des Hydrocarbures » a été créée par le décret N°6.-491 du 31 décembre 1963 portant agrément de la société nationale de transport et de commercialisation des hydrocarbures et modifié par le décret N°66-296 du 22 septembre 1966 portant modification des statuts de SONATRACH. Elle a pour mission de couvrir tous les domaines des hydrocarbures. Ses activités portent sur l'exploitation, la production, le transport par canalisation, la liquéfaction et la transformation de gaz et enfin la commercialisation de ses produits. Elle est placée au 12ème rang mondial. C'est la première société du continent, la 4ème exportatrice mondiale de gaz, la seconde pour le GPL et 3ème exportateur de gaz naturel.

L'Activité Liquéfaction et Séparation <<LQS>> a pour missions essentielles :

La mise en œuvre de la politique et de la stratégies de SONATRACH , dans le domaine de la liquéfaction et de la séparation ;L'élaboration et la mise en œuvre des politiques et de la stratégies de gestion d'exploitation et d'investissement liquéfaction et de la séparation ;La gestion et l'exploitation des installations de liquéfaction de GAZ Naturel et de séparation de GAZ de Pétrole liquéfié ;La gestion et l'exploitation des zones industrielles d'Arzew et de Skikda; La contribution à la mise en œuvre du plans de développement de la liquéfaction et de la séparation, en effort propre et en partenariat ;La participation à la réalisation

des objectifs de la société dans le domaine de la liquéfaction et de la séparation . (SONATRASH, 2021).

2-2 Le pilotage de la performance au niveau de la SONATRACH / (LQS)

L'évaluation et la gestion de la performance dans Sonatrach fait de l'activité de liquéfaction et de séparation de gaz naturel (LQS) une nouvelle approche qui correspond à une approche plus moderne et a un développement en matière de suivi et de conduite de la performance en fonction de la situation actuelle de l'entreprise et de son domaine d'activité et de ses présence dans un environnement volatil et sensible à la fois témoin d'une accélération du rythme du développement technologique et numérique dans le domaine des affaires afin que les chercheurs aient développé de nouvelles méthodes évaluer les performances, concevoir des tableaux de bord adaptés, et proposer des modèles de suivi pour suivre et améliorer les performances.

Cette organisation s'est engagée ametrre en œuvre la nouvelle politique de pilotage de la performance et d'activation de ses outils, différente de son prédécesseur traditionnel de suivi de la performance, Qui a été réalisée en suivant l'exécution du budget prévisionnel, en mesurant les écarts et en étudiant l'étendue auquel les objectifs du budget prévisionnel sont atteints. La méthode traditionnelle et non systématique de mesure et d'évaluation de la performance est devenue inefficace et n'a pas été en mesure claire de la situation réelle de l'institution et de son orientation stratégique, et de l'absence de liens efficaces entre les objectifs stratégiques de l'organisation et les plans d'action et diverses activités qui contribuent à améliorer la performance de l'organisation.

Avec l'émergence des inconvénients et l'inefficacité des anciennes méthodes d'amélioration de l'activité Sonatrach, cette dernière a récemment développé un système de pilotage de la performance dans l'organisation, qui constitue les indicateurs clés de performance KPI's (key performance indicators) pour rendre le système de contrôle de la performance plus efficace et efficient, Cette société a mis en place un département de performance pour suivre cette mission.

Il s'agit d'une nouvelle étape dans l'histoire de Sonatrach, en l'année 2019, le département de performance a été créé et le processus de construction d'un système de performance a commencé et depuis lors, ce système est toujours dans un processus d'amélioration continue.

Le Département Performances : a pour missions essentielles (SONATRASH, 2021):

- Le suivi et l'examen de cohérence de la déclinaison des objectifs de performance de la Société au sein des structures de l'Activité et la veille à la cohérence avec le projet de plan annuel et à moyen terme de l'Activité ;
- L'identification des indicateurs clés de performance de l'Activité « KPI » ;
- La coordination avec la DCP SPE (direction corporate stratégie, planification et économie) pour la définition des cibles liées aux différents KPI ;
- Le suivi de la mise en œuvre des KPI, avec analyse des écarts, et suivi de l'élaboration et de l'engagement des actions correctives y afférentes et analyse de leurs résultats ;
- La consolidation des scorecards de l'Activité ;
- La mise en œuvre et la coordination du reporting en matière d'évaluation des performances, conformément à la procédure spécifique de reporting de la DCP SPE (direction corporate stratégie, planification et économie) ;
- La mise en place d'une banque de données relative aux indicateurs de performance et aux meilleures pratiques en termes de KPI ;
- Le suivi du système de management de la Performance individuelle (SMP) au sein de l'Activité ;
- L'organisation de l'information et le reporting.

Les indicateurs clés de performance KPI's (key performance Indicators)

Sonatrach a élaboré un ensemble d'indicateurs appelés indicateurs clés de performance comme première étape dans la construction d'un système de contrôle de performance efficace basé sur les études présentées et les orientations stratégiques, en collaboration avec une équipe de travail étrangère après un diagnostic complet du statut de l'organisation.

La direction générale a conçu un tableau de bord Balanced Scorecard BSC qui intègre ces indicateurs comme moyen de suivi. Chacune des quatre activités de Sonatrach, dont celle-ci, possède ces indicateurs et a tous les

niveaux hiérarchiques de cette organisation. Pour que chaque niveau et chaque activité ait ses propres indicateurs, et qu'il y ait aussi des indicateurs communs à chaque niveau et à chaque activité, Par exemple, dans l'activité de LQS (Liquéfaction et Séparation) nous avons 4 divisions importantes et chaque division est constituée d'unités, dont certaines sont opérationnelles et l'autre est fonctionnelle, de sorte que chaque unité dispose d'un ensemble d'indicateurs sur lesquels elle travaille, et chaque divisions supervisant ces unité dispose également d'un ensemble d'indicateurs qui consolidé les indicateurs de chaque unité qui lui appartient.

Le tableau de bord qui comprend des indicateurs est conçu en fonction de chaque niveau hiérarchique, De sorte que chaque niveau dispose d'un tableau de bord qui unifie les tableaux de bord des niveaux inférieurs de suivi hiérarchique de la performance. Il existe un ensemble homogène d'indicateurs dans chaque division et chaque niveau a des indicateurs qui lui conviennent uniquement et a des indicateurs en commun avec les autres. Nous parlerons des résultats de ce système et aborderons certains des indicateurs de performance utilisés dans l'activité LQS\SONATRACH.

Ce système est sorti avec un tableau de bord appelé **Scorecard** qui comporte plusieurs indicateurs, bien que peu nombreux à l'heure actuelle, car il est encore en cours de développements, dont certains ont un caractère opérationnel, l'autre est financier, et l'autre est lié à ressources humaines et autres à la sécurité industrielle.

Le **Scorecard** d'activité LQS (Liquéfaction et Séparation) comprend les indicateurs suivants :

- **Ratio GN/GNL**
- **Taux de réalisation des investissements**
- **Coût opératoire**
- **Turnover**
- **Part formation dans domaines cœur-métier**
- **Taux de fréquence**

Nous expliquerons les caractéristiques de ces kpi dans les tableaux ci-dessous :

Tableau numéro (01): Chiffrage des objectifs 2019 du corporatif scorecard - partie LQS

Indicateur	Objectif 2021	Observation
Ratio GN/GNL	765 m ³ GN/m ³ GNL	Optimisation du fonctionnement des complexes GNL pour réduire le taux d'autoconsommation actuel.
Taux de réalisation des investissements	Supérieur à 80%	Amélioration des performances actuelles sur les délais de lancement et de réalisation des projets (tendance actuelle Total SH : 66%).
Coût opératoire	Réduction de 10%	Réduction, hors effets inflation et taux de change, par rapport à la moyenne des 3 dernières années.
Turnover	Inférieur à 5%	Maitrise des mouvements de départs et recrutements afin de réduire la tendance observée sur les 3 dernières années (Total SH : 7,83%).
Part formation dans domaines cœur-métier	60%	Amélioration par rapport à la moyenne des 3 dernières années (Total SH : 56%).
Taux de fréquence	Réduction de 10%	Réduction par rapport à la moyenne des 5 dernières années (Total SH : 2,72).

(SONATRASH, 2021)

Tableau numéro (02): KPI de l'Activité LQS : Ratio GN/GNL

Intitulé	Ratio GN/GNL
Objet	Le ratio GN/GNL indique le volume nécessaire de gaz naturel en Cm ³ à l'entrée d'un ou plusieurs complexes GNL pour la production d'une unité égale à 1 m ³ de GNL pour une période donnée.
Unité de mesure	m ³ GN / m ³ GNL
Formule de calcul	Ratio GN/GNL _{complexei} = gaz entrée complexe GNL i/production de GNLi Ratio GN/GNL _{LQS} = gaz entrés de tous les complexe GNL/ production GNL de tous les complexe GNL
Source de l'information	Activité LQS / Division Liquéfaction / Direction Exploitation
Fréquence du reporting	Mensuelle

(SONATRASH, 2021)

Tableau numéro (03): KPI's de l'Activité LQS : cout opératoire

Intitulé	Coût opératoire unitaire
Objet	Le coût opératoire représente l'ensemble des charges d'exploitation décaissables par l'unité elle-même inhérentes à la réalisation de la production.
Unité de mesure	DA/ M ³
Formule de calcul	<ul style="list-style-type: none"> • Cout opératoire = Achats consommés + Services Extérieurs + Autres Services Extérieurs + Frais du Personnel + Impôts et Taxes + Charges Financières + Autoconsommation - Production Immobilisée. ✓ Les sous comptes non retenus dans cette formule : SC/600, SC/65, SC/6684, SC/6421, SC/68, SC/896. • Le coût opératoire unitaire / complexe = $(\sum \text{Coût opératoire (i année)} / 3) / (\sum \text{volumes produits (i année)} / 3)$
Source de l'information	✓ Complexe / Direction LQS/EXP
Fréquence du reporting	Mensuelle.

(SONATRASH, 2021)

Ces tableaux contiennent une description de certains indicateurs de performance, car ils mettent en évidence le type d'indicateur, son objectif, la méthode de son utilisation, la méthode de son calcul, ainsi que sa base de calcul, l'unité de mesure et la source d'information qui représente la base de données sur laquelle l'indicateur est basé, ainsi que la fréquence de l'indicateur.

Tableau numéro (04): Coût opératoire unitaire de liquéfaction & séparation (OPEX) Activité/ Division GNL & GPL

KPI par Unité

	Unité	Exercice 2019		Cible 2019
		Prévision	Réalisation	
Liquéfaction GN				
Coût opératoire "OPEX"GNL	DA/m ³ GNL	1 557	904	956
GL1Z	DA/m ³ GNL	2 712	1 848	1108
GL2Z		1 909	886	1348
GL3Z		947	729	672
GL1K		1 441	691	833
Séparation GPL				
Coût opératoire"OPEX" GPL	DA/Tonne	1 407	1 146	954
GP1Z	DA/Tonne	1 325	1 109	870
GP2Z		1 812	1 309	954

Formule de calcul :

Coût opératoire = Achats Consommés + Services Extérieurs + Autres Services Extérieurs + Frais du Personnel + Impôts et Taxes + Charges Financières + Autoconsommation-Production Immobilisée.

OPEX GNL = Coût opératoire total GNL / Production totale GNL

OPEX GPL = Coût opératoire total GPL / Séparation totale GPL

Cible 2019 : OPEX GNL : 956 DA / m3 GNL

OPEX GPL : 954 DA / Tonne

Nous avons présenté un ensemble d'indicateurs utilisés dans l'activité LQS, appelés (Key performance indicators KPI's), et nous avons pris à titre d'exemple une ventilation des caractéristiques de deux indicateurs.

voici un bref aperçu du tableau de bord et des indicateurs de performance de Sonatrach qui donnent un aperçu du nouveau système de pilotage de la performance dans cette organisation, qui est encore en cours de recherche et développement, malgré la présence de ces indicateurs importants, ils sont insuffisants pour suivre la performance organisationnelle et certains d'entre eux peuvent être annulés et des améliorations sont apportées aux autres, dans le cadre du programme d'amélioration continue de l'entreprise.

Conclusion

D'après ce que nous avons évoqué à propos des concepts de performance et de gouvernance, le contrôle de gestion, en tant qu'élément effectif du système de gouvernance, joue un rôle majeur pour les améliorer et créer une convergence entre performance et gouvernance. Et parce que le contrôle de gestion est considéré comme une pièce centrale du système de contrôle interne, et que la fonction de contrôle de gestion comprend trois composantes du système de contrôle interne, qui sont les activités de contrôle, de pilotage, d'information et de communication, étant donné que le contrôle de gestion est un système d'information qui permet la circulation de l'information d'une manière qui sert les exigences stratégiques, et qui est responsable du processus de contrôle budgétaire, ainsi que du contrôle des coûts et de la gestion de la performance à travers le tableau de bord. Par conséquent, nous voyons que le contrôle de gestion est un système entrelacé avec les composants du contrôle interne.

La gouvernance, le contrôle de gestion et le système de contrôle interne sont considérés comme des éléments intégrés dans leurs objectifs et activités, qui contribuent tous à atteindre les objectifs de l'organisation, à améliorer la performance organisationnelle et à fournir des informations valables aux utilisateurs. Ceci pour confirmer la première hypothèse.

En ce qui concerne la deuxième hypothèse à savoir si Sonatrach applique le système de tableau de bord pour gérer et évaluer la performance de manière efficace et efficiente, après avoir présenté des informations sur son système de performance et les indicateurs qu'il utilise et en avoir discuté, nous sommes parvenus à des résultats importants : La société a déjà construit récemment un système de gestion de la performance en mettant en place un département de performance complet pour le suivi, l'évaluation et l'utilisation de plusieurs indicateurs de performance qui incluent de multiples fonctions : opérationnelles, financières, d'investissement, de ressources humaines et de sécurité. Sur la base des objectifs et des budgets prévisionnel, il soutient ainsi la structure de contrôle interne, renforce l'efficacité de son système d'information et sert les objectifs de gouvernance. Nous pouvons dire que Sonatrach a réussi dans une certaine mesure à mettre en œuvre le système de tableau de bord de manière réel,

mais pas dans la mesure où il atteint l'efficacité et l'efficacités. Parce que son système de tableau de bord nécessite encore un développement continu, après analyse des Indicateurs et entretien avec les responsables, nous constatons que les indicateurs sont insuffisants pour couvrir toutes les activités importantes de l'organisation, et que la base de calcul des indicateurs doit être examinée, car il n'est pas exhaustif et ne reflète pas la situation à mesurer avec précision. Par exemple, dans l'indicateur financier (coût opératoire), nous constatons qu'il néglige de nombreux coûts importants tels que les coûts d'amortissement.

Nous pouvons dire que même si l'entreprise a franchi une étape importante, le système de gestion de la performance a encore besoin de beaucoup de développement. Pour cette raison,

Nous proposons ces suggestions sous forme de recommandations :

- Introduire la digitalisation dans toutes les fonctions de l'entreprise et construire un système d'information efficace.
- Améliorer les outils et méthodes de communication.
- Adopter la fonction d'audit interne à la tête de la direction et ne pas la confondre avec la fonction de contrôle interne.
- Adopter et développer une comptabilité analytique correcte dans l'entreprise.
- Développer, améliorer et mettre à jour le tableau de bord.
- Améliorer la précision, la pertinence et l'efficacité des indicateurs de performance.
- Améliorer les inconvénients des indicateurs existants.
- Formation continue dans les domaines de l'audit, de l'informatique et du contrôle de gestion.
- Construire des indicateurs à différentes dimensions, tels que des indicateurs à dimension opérationnelle et technique, basés sur des informations non financiers.
- Ajouter et développer des indicateurs financiers qui ne sont pas seulement basés sur des budgets estimés, mais incluent et sont basés sur une large base de données qui comprend des informations plus précises sur la nature et le comportement des coûts.

- Pour l'aider à trouver et construire de bons indicateurs de performance, il doit appuyer sur:
 - ✓ La cartographie des risques
 - ✓ Les choix stratégiques de l'organisation
 - ✓ Le secteur d'activité
 - ✓ Les standards internationaux de chaque domaine et de chaque activité

Bibliographie

- Agbodan, M; Amoussouga, F. (1995). Les facteurs de performance de l'entreprise. John LibbeyEurotext.
- AZZOUZ,E. et BEN SLAMA,F. (2012). Le Contrôle de gestion, en tant que mécanisme de gouvernance des entreprises, et la rentabilité : cas des sociétés marocaines. Revue de chercheur n° 11 / 2012.
- Baret, p;. (2006). L'évaluation contingente de la Performance Globale des Entreprises : une méthode pour fonder un management socialement responsable ?, Responsabilité sociale de l'entreprise, Chapitre 6. . De Boeck Supérieur.
- Capron, M ; Quairel, F;. (2006, 01). Évaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l'utopie mobilisatrice de la performance globale. Revue de l'organisation responsable (Vol. 1), p. pages 5 à 17.
- Charreaux, G. (1999). La théorie positive de l'agence : lecture et relecture. in G. Koenig (éd), De nouvelles théories pour gérer l'entreprise du XXI^e siècle, Economica, pp. 61-141.
- Fama, E.F. et Jensen, M.C. (1983). Separation of ownership and control . Journal of Law and Economics ,Vol.26, 301-325.
- Farouk Hémici, M. B. (2016). Techniques de gestion : Cours et applications (éd. 4e édition). Dunod.
- FIGGE, F. ; HAHN, T., SCHALTEGGER, S. et WAGNER, M. (2002b). "The Sustainability Balanced Scorecard : Theory and Application of a Tool for Value-Based Sustainability Management". 10th International Conference of the Greening of Industry Network, (p. 32). Göteborg,Suède.
- GERMAIN, S. et GATES, S. (2007). « Le niveau de développement des indicateurs de responsabilité sociale dans les outils de pilotage de contrôle de gestion : une analyse des pratiques des entreprises ». FranceActes du Congrès Annuel de l'Association Francophone de Comptabilité. ,Poitiers, France.
- ISSOR,Z. (2017). La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions. Projectics / Proyética / Projectique 2017/2 (n°17), p. 93 à 103.
- KAPLAN, R. et NORTON, D. (1996). The Balanced ScoreCard : translating strategy into action, Boston Mass. Harvard Business Review Press.
- Kaplan,R, N. (1998). le tableau de bord prospectif :pilotage stratégique les 4 axes de succès (éd. 1e édition). organisation.
- Laverty, J. (2005). « contrôle de gestion et gouvernance ». association Valutis 5-janv, pp. 1-5.
- Lebas, M. and Euske, K. (2006). A Conceptual and Operational Delineation of Performance. Business Performance Measurement: Theory and Praticce.

- LORINO, P. (2001). Méthodes et pratiques de la performance 3ème Edition. Paris, France: Editions d'Organisation.
- Lorino, P. (1997). Méthodes et pratiques de la performance. paris: Les Editions d'organisation.
- ,Crutzen; D,Van caillie;. (2010). Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise : quelques pistes d'adaptation des outils existants. HUMANISME ET ENTREPRISE 2010/2 (n°297), p. 13 a 32.
- OTLEY, D. (1998). "Performance Management and Strategy Implementation : The Role of Management Accounting in the Modern Organization". Fourth International Management Control Systems Research Conference 6-8 July 1998. Great-Britain: University of Reading.
- Pigé, B. (2009). Audit et contrôle interne, 3ème édition. éditions ems,management et société.
- SONATRASH, d. d. (2021, mai et juin). pilotage de performance au niveau de la SONATRASH/LQS. (C. d. département, Intervieweur)
- VAN CAILLIE, D. (2001). Principes de comptabilité analytique et de comptabilité de gestion. Editions de l'Université de Liège.

Bibliography In English

- Agbodan, M; Amoussouga, F. (1995). Corporate performance factors. John LibbeyEurotext.
- AZZOUZ, E. and BEN SLAMA, F. (2012). Management control, as a mechanism of corporate governance, and profitability: the case of Moroccan companies. Researcher review n° 11 / 2012.
- Barret, p;. (2006). The contingent evaluation of the Global Performance of Companies: a method for founding a socially responsible management? Corporate Social Responsibility, Chapter 6. De Boeck Superior.
- Capron, M; Quairel, F; (2006, 01). Assessing companies' sustainable development strategies: the mobilizing utopia of global performance. Accountable Organization Review (Vol. 1), p. pages 5 to 17.
- Charreaux, G. (1999). Positive agency theory: reading and re-reading. in G. Koenig (ed), New theories for managing the business of the 21st century, Economica, pp. 61-141.
- Fama, E.F. and Jensen, M.C. (1983). Separation of ownership and control. Journal of Law and Economics, Vol.26, 301-325.
- Farouk Hemici, M.B. (2016). Management Techniques: Courses and Applications (ed. 4th edition). Dunod
- FIGGE, F.; HAHN, T., SCHALTEGGER, S. and WAGNER, M. (2002b). "The Sustainability Balanced Scorecard: Theory and Application of a Tool for Value-Based Sustainability Management". 10th International Conference of the Greening of Industry Network, (p. 32). Gothenburg, Sweden.
- GERMAIN, S. and GATES, S. (2007). "The level of development of social responsibility indicators in management control steering tools: an analysis of business practices". France Proceedings of the Annual Congress of the Francophone Accounting Association. ,Poitiers, France.
- ISSOR,Z. (2017). Company performance: a complex concept with multiple dimensions. Projectics / Proyética / Projectique 2017/2 (n°17), p. 93 to 103.
- KAPLAN, R. and NORTON, D. (1996). The Balanced ScoreCard: translating strategy into action, Boston Mass. Harvard Business Review Press.

*Pilotage De La Performance Processus D'interaction Du Système De Contrôle
De Gestion Et De La Gouvernance D'entreprises : Etude De Cas
Sonatrash/Lqs*

- Kaplan, R. N. (1998). *The balanced scorecard: strategic management the 4 axes of success* (ed. 1st edition). organization.
- Laverty, J. (2005). "management control and governance". association Valutis 5-Jan, p. 1-5.
- Lebas, M. and Euske, K. (2006). *A Conceptual and Operational Delineation of Performance. Business Performance Measurement: Theory and Practice.*
- LORINO, P. (2001). *Methods and Practices of Performance 3rd Edition.* Paris, France: Editions d'Organization.
- Lorino, P. (1997). *Performance methods and practices.* Paris: Les Editions d'organisation.
- N, Crutzen; D, Van caillie;. (2010). Management and measurement of the company's overall performance: some ways of adapting existing tools. *HUMANISM AND ENTERPRISE 2010/2* (n°297), p. 13 to 32.
- OTLEY, D. (1998). "Performance Management and Strategy Implementation: The Role of Management Accounting in the Modern Organization". Fourth International Management Control Systems Research Conference 6-8 July 1998. Great-Britain: University of Reading.
- Pigé, B. (2009). *Audit and internal control, 3rd edition.* ems, management and society editions.
- SONATRASH, d. d. (2021, May and June). performance management at SONATRASH/LQS level. (C. d. department, Interviewer).
- VAN CAILLIE, D. (2001). *Principles of cost accounting and management accounting.* Editions of the University of Liège.