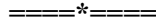




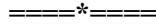
REPUBLIQUE DU BENIN



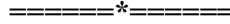
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE



UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION (FASEG)



LICENCE PROFESSIONNELLE EN SCIENCES DE  
GESTION

OPTION : GESTION

FILIERE : COMPTABILITE AUDIT ET CONTROLE DE GESTION (CACG)

**ANALYSE DE L'EFFICACITE DU CONTROLE DE  
GESTION DANS UNE SOCIETE D'ETAT :  
CAS DE LA SONEB**

*Réalisé et présenté par:*

Lucie HOUNKOU & Sènou Alexandre NOUMONVI

*Sous la supervision de:*

*Maître de stage :*

Mr Stéphane AKPEMIKOU

Chef service

Comptabilité Analytique de la  
SONEB

*Directeur de mémoire :*

Prof: Emmanuel HOUNKOU

Maitre conférence CAMES

Agrégé des sciences de Gestion

UAC/FASEG

Mai 2015

## Avertissement

**La Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université d'Abomey-Calavi n'entend donner ni approbation, ni improbation aux opinions émises dans les mémoires. Ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.**

# DEDICACE1

Je dédie ce mémoire en reconnaissance :

- ✓ A mon père Michel HOUNKOU
- ✓ A mon grand frère Emmanuel Cossi HOUNKOU
- ✓ A ma mère AHINOUHOSSOU Jeanne

**HOUNKOU Lucie**

## **DEDICACE2**

Je dédie ce travail à mes parents, sœurs, frères et ami(e)s.

**NOUMONVI Sènou Alexandre**

# REMERCIEMENTS

La présente étude a été possible grâce aux concours de certaines personnes. Ainsi, nous tenons à remercier particulièrement :

- ❖ le Professeur agrégé en sciences HOUNKOU Emmanuel, qui nous a assistés, malgré ses multiples occupations, nous vous remercions pour votre disponibilité dans la rédaction de cet œuvre. Trouvez à travers ce travail, l'expression de nos reconnaissances, pour votre sollicitude constante et vos conseils éclairés.
- ❖ le Docteur CHABOSSOU Augustin, le Vice Doyen de la FASEG
- ❖ tout le corps professoral de la faculté des sciences économiques et de gestion (FASEG) et tout le personnel de l'administration, pour la qualité de l'enseignement qu'ils nous ont donnée pendant notre formation ;
- ❖ tous les honorables membres du jury, pour l'honneur que vous nous faites en acceptant de juger ce travail ;
- ❖ Mr Joress S. AGBOVOEDO Doctorant en sciences de gestion à la FASEG pour ses efforts à la réalisation de ce mémoire ;
- ❖ Monsieur David BABALOLA, Directeur Général de la SONEB qui nous a permis de faire notre stage au sein de sa structure ;
- ❖ Monsieur Gildas QUENUM, le Directeur du Département Contrôle de Gestion pour ses conseils et surtout pour son aide inconditionnelle pour la bonne réalisation de ce travail ;
- ❖ Monsieur Hilaire HOUETO le Chef Service Elaboration et Suivi du Budget pour son apport et conseil dans la réalisation de ce travail ;
- ❖ Monsieur Stéphane AKPEMIKOU le Chef Service Comptabilité Analytique, notre tuteur de stage qui malgré ses multiples occupations a manifesté tout son enthousiasme pour la réalisation de ce travail ;
- ❖ tout le personnel de la SONEB et en particulier celui du Département Contrôle de Gestion qui a mis à notre disposition tout ce qu'il faut pour la production de ce travail ;
- ❖ tous nos parents et amis pour le soutien.

## FICHE SIGNALITIQUE DE LA SONEB

Dénomination :	Société Nationale des Eaux du Bénin
Sigle usuel :	SONEB
Nationalité :	Béninoise
Boîte postal :	216 République du Bénin
Adresse :	92, Avenue Pape Jean Paul II
Téléphone :	(229) 21 31 62 58 / 21 31 22 72
Fax :	(229) 21 31 11 08
N° des comptes bancaires :	Financial Bank : 133970139519 Eco bank: 10277600001205 Bank of Africa: 01675400004 CCP: 18850/ SONEB
Date de création :	12 juin 2003
Date de démarrage des activités :	1 <sup>er</sup> Janvier 2004
Forme Juridique :	Société Anonyme
Capital Social :	1.000.000000 F CFA
Registre de commerce :	RC Cotonou n°2003 B – 2306
N° INSAE :	291592233188
Activités :	Captage, traitement et distribution d'eau potable ; traitement des eaux usées
E-mail :	<a href="mailto:info@soneb.com">info@soneb.com</a>

## SIGLES ET ABBREVIATIONS

CA : Conseil d'Administration

CCDEE: Compagnie Coloniale de Distribution d'Energie Electrique

CFME: Centre de Formation au Métier de l'Eau (CFME)

CMAS : Caisse Mutuelle d'Assistance Sociale

DAAG : Direction des Affaires Administratives et Générale

DAI : Direction de l'Audit et de l'Inspection

DCGGR : Direction du Contrôle General des Gestions des Risques

DCMQ : Direction Commerciale, du Marketing et de la Qualité

DCP : Département Communication et du Protocole

DDPE : Direction du Développement de la Planification des Etudes

DF : Direction Financière

DFME : Département de Formation aux Métiers de l'Eau (DFME)

DLA : Département de la Logistique et de L'approvisionnement

DR : Direction Régionale

DRAB : Direction Régionale d'Abomey Bohicon

DRCO : Direction Régionale de Cotonou

DRCR : Direction de l'Exploitation et de la Coordination du Bureau

DRH : Direction des Ressources Humaines

DRLO : Direction Régionale de Lokossa

DRNA : Direction Régionale de Natitingou

DRPA : Direction Régionale de Parakou

DRPO : Direction Régionale de Porto Novo

DSI : Département des Système d'Information

FCFA : Franc de la Communauté Francophone d'Afrique

PCA : Président du Conseil d'Administration

SBEE : Société Béninoise d'Energie Electrique

SDEE : Société Dahoméenne d'Electricité et d'Eau

SONEB : Société Nationale des Eaux du Bénin

## **LISTE DES TABLEAUX**

Tableau N 1 : Répartition du personnel de la SONEB.....	7
Tableau N°2 : Synthèses des données d'enquêtes .....	35
Tableau N°3 : Résultats observés sur le lien entre le bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau de résultat.....	37
Tableau N°4 : de profil-ligne.....	38
Tableau N°5 : Signe de profil-ligne..... ;.....	39
Tableau N°6 : Profil-colonne..... ;.....	40
Tableau N°7 : signe des profils-colonne..... ;.....	41

## **RESUME**

Dans le souci d'approfondir notre connaissance en contrôle de gestion, nous avons effectué un stage académique et pratique de trois mois dans la Société Nationale des Eaux du Bénin (SONEB). Cette société, spécialisée dans : «la captation, le traitement et la distribution de l'eau potable ainsi que le traitement et l'évacuation des eaux usées en milieu urbain », rencontre des problèmes stratégiques l'empêchant ainsi d'être entièrement performante. Dans la perspective de contribuer à l'amélioration de sa performance de contrôle, nous avons décidé d'analyser l'efficacité de sa performance de contrôle de gestion. Pour ce fait, nous avons procédé à la réalisation de l'état des lieux de la SONEB. Sur la base des questionnaires adressés au personnel de la société, nous avons collecté des données. Après dépouillement et traitement des données collectées, nous avons constaté une gestion peu efficiente de la force du contrôle de gestion de la Société. L'étude nous a permis de savoir que les problèmes auxquels sont confronté le Département contrôle de gestion de la SONEB trouve leur source dans la stratégie mise en place et sa politique de contrôle. Cette analyse nous a permis de formuler aux responsables de la SONEB quelques recommandations pouvant améliorer les problèmes constatés. Il est donc souhaitable que les recommandations issues des contrôles puissent être à la disposition des services audités afin de corriger à temps les insuffisances relevées au sein de ceux-ci.

## **SUMMARY**

In order to deepen our knowledge in management control, we conducted an academic course and three-month practice in the National Water Company of Benin (SONEB). This company, specialized in: «capture, treatment and distribution of drinking water and the treatment and disposal of urban », waste water, meeting strategic problems preventing it from being fully performance. With a view to contributing to the improvement of its performance monitoring, we decided to analyze the effectiveness of its management control performance. For this, we proceeded to the realization of the inventory SONEB. Based on questionnaires sent to the company's staff, we collected data. After counting and processing of collected data, we found an inefficient management of the strength of the Company's management control. The study allowed us to know that the problems that confronted the Department SONEB management

control finds its source in the strategy implementation and control policy. This analysis allowed us to formulate those responsible for SONEB some recommendations that could improve the identified problems. It is therefore desirable that the recommendations for monitoring must be available to the audited departments in time to correct the deficiencies identified within them.

# Sommaire

Introduction.....	1
PREMIER CHAPITRE : Cadre Institutionnel et théorique.....	
Section1 : Cadre institutionnel.....	3
Section2 : Cadre théorique.....	13
DEUXIEME CHAPITRE : Revue de littérature, Hypothèses et Cadre méthodologiques .....	
Section1 : Revue de littérature et Hypothèses .....	16
Section2 : Cadre méthodologiques.....	26
TROISIEME CHAPITRE : Présentations, Analyses et Recommandations.....	
Section1 : Présentations et analyse des résultats .....	30
Section2 : Vérification des hypothèses et Recommandation .....	41
Conclusion.....	44

## **Introduction**

L'entreprise est une pièce maîtresse dans le développement de toute nation émergente. Elle combine des différents facteurs de production en vue de produire des biens et services marchands tout en visant un but lucratif.

Ainsi, selon Bower (1970), Ansoff et Sullivan (1993), les systèmes de décisions, de contrôle et de planification doivent tenir compte en même temps de la variété d'environnement (clients, fournisseurs, organismes ...) devenus définitivement turbulents et de la diversité des acteurs.

A cet effet, nombreuses, sont les entreprises qui disposent aujourd'hui, d'outils adoptés à leur besoins dans la perspective de bien gérer en réel et en toute sécurité les relations qu'elles développent avec leurs clients et leurs fournisseurs, cependant, force est de constater aussi que de nombreuses entreprises surtout les entreprises d'Etat éprouvent de grandes difficultés financières les conduisant parfois à la cessation de leur activité. Cependant, l'entreprise d'Etat est parfois mal gérée et de façon régulière confrontée au non-respect des processus de contrôle mis en place par la direction.

Or pour atteindre ces objectifs, la société doit disposer d'un système de gestion efficace et efficiente qui lui permet de collecter et de traiter les informations nécessaires à des prises de décisions rationnelles. Au nombre des systèmes de gestion mis en place dans toute organisation s'inscrit le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion qui est une importance capitale, assure l'efficacité et l'efficience de l'entreprise qui permet un meilleur équilibre de la structure.

C'est pourquoi Merchant et Van der Stede (2007), disent que le contrôle de gestion inclut alors, tous les dispositifs ou systèmes utilisés par les managers pour s'assurer que les comportements et décisions de leurs employés sont cohérents avec les objectifs et la stratégie d'organisation.

Pour l'Etat béninois, la SONEB représente une société très importante dans le traitement et la distribution d'eau potable ainsi que le traitement et l'évacuation des eaux usées en milieu urbain. Car malgré tous les efforts consentis par le gouvernement dans certaines localités.

Ainsi pour atteindre ses objectifs qui celui de servir toutes les couches de notre nation, il est nécessaire de disposer pour une bonne gestion, d'un système de contrôle de gestion efficace, d'un manuel de procédure permettant de définir l'ensemble des tâches à exécuter pour disposer plus tard d'informations fiables concernant les comptes de l'entreprise.

L'intérêt de ce travail est de montrer l'effet du contrôle de gestion sur la performance financière de la SONEB à travers les conseils et recommandations capables de permettre à l'entreprise de créer d'avantage de la valeur ajoutée tout en lui assurant une meilleure performance.

C'est dans ce cadre que nous avons choisi mener étude sur le thème :

**« L'ANALYSE DE L'EFFICACITE DU CONTROLE DE GESTION DANS UNE SOCIETE D'ETAT : CAS DE LA SONEB »**

L'étude est organisée en trois chapitres à savoir :

Le premier chapitre est consacré à la présentation du cadre institutionnel et théorique de l'étude, le second chapitre aborde

La revue de littérature, les hypothèses et cadre méthodologique de l'étude puis le troisième chapitre traite de la présentation, analyses et recommandations.

## PREMIER CHAPITRE :

# **CADRE INSTITUTIONNEL ET THÉORIQUE DE L'ÉTUDE**

Dans ce chapitre, nous allons présenter dans un premier temps l'expérience de stage dans un second temps la problématique de l'étude.

## **Section 1 : Cadre institutionnel de l'étude**

### **Paragraphe1 : Présentation de la SONEB**

Cette partie est consacrée à la présentation de la Société Nationale des Eaux du Bénin (SONEB) à travers son historique, ses missions, ses ressources ainsi que sa structure organisationnelle.

#### **I-Historique**

Depuis les années 50 le Dahomey développait avec les Européens (les Français précisément) des relations économiques. En effet, avec les Français, le Dahomey d'alors a pu créer la route première c'est-à-dire la Compagnie Coloniale de Distribution d'Energie Electrique (CCDEE) par la convention du 30 Septembre 1955. Ainsi, s'opéraient déjà les premières opérations de prestation de services publics vis-à-vis des communautés. Face à l'accroissement démographique entraînant une augmentation de la demande en consommation énergétique, le mandat s'est étendu aux agglomérations de Bohicon et d'Abomey pour une convention et ce, à partir du 15 juin 1968.

En 1972, seules les villes de Cotonou, Porto-Novo, Parakou, Bohicon et Abomey jouissaient d'installations électriques. Au cours de la même année, presque toutes les villes et communes de Cotonou et Porto-Novo avaient un début d'allocation d'eau. Le 01 Janvier 1973, la gestion de l'énergie et de l'eau passa des mains de la CCDEE à celle de la SDEE (Société Dahoméenne d'Electricité et d'Eau) par ordonnance N°73-13 du 17 Février 1973. Le 30 Décembre 1975, la Société Dahoméenne d'Electricité, et d'Eau est devenue Société Béninoise d'Electricité et d'Eau.

En vue d'une meilleure optimisation de la Société Béninoise d' Electricité et d'Eau, les autorités Béninoises ont décidé de la privatiser sur la base du décret N°88-312 du 02 Septembre 1988, portant procédure de privatisation de Breton Wood pour le programme d'ajustement structurel. Cette privatisation avait pris en compte seulement

le secteur de l'électricité, ce qui a donc entraîné la réelle séparation des deux secteurs d'électricité et d'eau. Nous avons ainsi deux sociétés différentes : la SONEB pour la fourniture d'eau et de la SBEE pour la fourniture de l'énergie électrique.

Ainsi fut créée la SONEB, Société Nationale unipersonnelle industrielle et commerciale au capital de un milliard (1 000 000 000) de franc CFA divisé en 100 000 actions de 10 000 FCFA, dont l'Etat est le seul actionnaire. La Direction Générale se situe actuellement à Cotonou, 92 Avenu du Pape Jean Paul II. Son rôle est d'une importance capitale dans le processus du développement de l'activité économique et sociale car l'eau est une véritable source de vie.

## **II-Mission**

### **A- Les activités principales**

La SONEB a deux missions principales relatives à l'activité « Eau » dans la mise en œuvre du programme d'action du gouvernement béninois.

Il s'agit de :

- l'approvisionnement en eau potable c'est-à-dire le captage, l'épuration, la distribution d'eau potable ;
- la collecte et l'évacuation des eaux usées après le traitement tel que : eau de toilette, eau de lessive, eaux de chasse (les eaux qui vont dans les puisards et les fosses septiques).

Pour bien répondre au besoin en eau de ma population, la SONEB exploite essentiellement les souterraines provenant de 171 forages dont la production représente 95% de la consommation totale et les 5% de la production totale restante alimente les villes de Parakou, Djougou, Natitingou, et Savalou. Elle exerce ses activités dans soixante-neuf (69) communes sur les soixante-dix-sept (77) dont dispose le Bénin. Elle joue un rôle très important dans le processus du développement de l'activité économique du pays. Ses activités essentielles sont :

- les travaux d'extension de réseau et de branchement ;

- l'abonnement à l'eau potable ;
- l'encaissement des factures au niveau des guichets et caisses ;
- la réalisation des contractas d'abonnement des clients ;
- le réabonnement de l'eau potable des enceintes clients ; etc.

### **B- Les activités connexes**

Au sein de la SONEB, sont menées d'autres activités connexes pour faciliter la gestion de la carrière professionnelle et l'épanouissement du personnel. On peut entre autre :

- **les syndicats** : aujourd'hui la SONEB dispose de trois (03) organisations syndicales qui ont pour mission de défendre les intérêts des travailleurs. Il comprend :
  - ✓ SYNPRASBEE-SONEB
  - ✓ SYNINT-EAUX
  - ✓ SYNINT-SONEB
- **un centre de santé** : il est chargé d'assister les travailleurs et leurs petites familles en cas de maladie et de faciliter l'achat des médicaments grâce à une assurance.
- **une caisse de mutuelle** : pour une aide à ses agents, il a été créé le 14 août 1994 à l'ex SBEE une caisse appelée la caisse mutuelle d'assistance sociale (CMAS) au personnel.

Malgré scission de la Société Béninoise d'Electricité et d'Eau en deux nouvelles sociétés (SONEB et SBEE), elles continuent d'avoir en commun cette caisse qui est aujourd'hui la caisse mutuelle d'Assistance Sociale au personnel de la SONEB et de la SBEE (CMAS/SBEE-SONEB). Cette caisse dont l'objectif primordiale est d'octroyer des prêts aux agents sur demande, jouit de l'autonomie de gestions vis-à-vis des deux Directions Générales desdites sociétés. Sont membre de droit de cette caisse, tous les agents titulaires ou contractuels des deux sociétés.

L'accomplissement de toutes ces tâches nécessite l'utilisation de diverses ressources à savoir : les ressources matérielles, financières et humaines.

### ➤ **Ressources**

La SONEB dispose d'importantes ressources matérielles, financières et humaines.

➤ **Ressources matérielles**

Au nombre des ressources matérielles nous avons :

- les matériels de production et de traitement de l'eau ;
- les matériels de distribution d'eau ;
- les installations techniques (équipements) ;
- les mobiliers et matériels de bureau ;
- les matériels de transports ;
- les matériels informatiques ;
- les bâtiments administratifs et commerciaux ; et
- les bâtiments industriels

➤ **Ressources financières**

Elles sont scindées en trois :

• **Ressources internes**

Elles sont constituées des capitaux propres (capitale sociale, réserves disponible et le report à nouveau) et des fonds générale par les activités de la SONEB.

Sur ce, le prix de l'eau est un prix administré c'est-à-dire fixé par le gouvernement et les tarifs en vigueur depuis le premier septembre 2003 :

-Tranche 1 : 0 à 5m<sup>3</sup> d'eau consommée par mois : 198 FCFA le m<sup>3</sup>

-tranche 2 : 5m<sup>3</sup> à 50m<sup>3</sup> d'eau consommée par mois : 453FCFA le m<sup>3</sup>

-tranche 3 : Plus de 50m<sup>3</sup> d'eau consommée par mois : 698FCFA le m<sup>3</sup>

Notons qu'à la consommation réelle d'eau facturée, s'ajoutent les frais d'entretien et de location de compteur ainsi que la TVA calculée uniquement sur la deuxième tranche.

• **Ressources externes**

Elles sont des emprunts négociés par la Direction Générale auprès des organisations internationales, des subventions de l'Etat et de l'aide des partenaires au développement.

- **Ressources humaines**

La SONEB dispose au 31 octobre 2014 d'un effectif de 680 agents repartis de la façon suivante par catégorie socioprofessionnelles. Cette Répartition est synthétisée dans le tableau ci-dessous :

**Tableau n°01** : Répartition du personnel de la SONEB

Rubrique	Personnel masculin	personnel féminin	TOTAL	Ratio en %
Cadres	102	22	124	18,24
Agents de maîtrise	34	14	48	6,91
Agents d'exécution	421	87	509	74,85
Totaux	557	123	680	100

Réalisé par les données de la DRH

### **III-Structure organisationnelle de la SONEB**

La structure organisationnelle est l'ensemble des directions et sous directions concourant à la réalisation des objectifs de la SONEB. Cette structure organisationnelle de la SONEB dont l'organigramme figure en annexe comporte deux types d'organes : l'organe d'administration et l'organe de gestion.

#### **A-Organe d'administration**

La SONEB est administrée par un conseil d'Administration (CA) composé de sept membres :

- un président : représentant du ministre de l'énergie et de l'eau ;
- deux représentants de ministère dont un du ministère chargé du développement et un du ministère de l'économie et des finances ;
- deux représentants de l'ANCB : le président et le deuxième vice-président ;
- un représentant de l'association des consommateurs ;
- un représentant des travailleurs de la société.

Le président du conseil d'administration (PCA) et les autres membres sont nommés par le décret pris en conseil des ministres. Le PCA est assisté d'un secrétaire particulier. Le CA est l'organe suprême qui prend les décisions importantes liées à la vie de la société, il définit les objectifs généraux de l'entreprise par l'élaboration d'une politique générale et est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toutes circonstances au nom du gouvernement de la république du Bénin

Il est chargé notamment de :

- préciser les objectifs de la société et l'orientation qui doit être donnée à son administration ;
- voter le budget et approuver les états financiers ;
- contrôler permanemment la gestion assurée par le Directeur Général.

### **1-Organe de gestion**

La gestion de la Société Nationale des Eaux du Bénin est assurée par une Direction Générale qui rend compte au CA. Sont rattachées à la Direction Générale, six (6) Directions Centrales, et trois Départements sans oublier les six (06) Directions Régionales (DR) qui sont sous sa direction.

### **2-Les directions centrales**

Il s'agit de la :

- direction de l'exploitation et de la coordination du bureau (DRCR)
- direction du développement de la planification des études (DDPE)
- direction des affaires administratives et générale (DAAG)
- direction financière (DF)
- direction commerciale, du marketing et de la qualité (DCMQ)
- direction du contrôle générale et de la gestion des risques (DCGGR)

Les principales attributions sont les suivantes :

➤ **Direction de l'exploitation et de la coordination du bureau (DECB)**

Elle est chargée de la coordination et supervision des activités des Directions Départementales et des agences, de l'élaboration et mise en œuvre des programmes, normes, méthodes et instruments de gestion techniques des installations d'eau, et l'élaboration et suivi du budget de la Direction. La DECB est subdivisée en deux Départements centraux à savoir : le DE et le DCB.

➤ **Direction du Développement, de la Planification et des études (DDPE)**

Elle est chargée de l'élaboration, suivi et actualisation du PPDE, de la préparation, suivi et évaluation du Contrat-Plan Etat-SONEB, de l'élaboration des cahiers de charges pour l'acquisition des équipements et applications informatiques, et de l'exécution des activités du système de management de la qualité du département. La DDPE est subdivisée en trois Départements centraux à savoir ; le DPEG, le DET, le DES et le DSI

➤ **Direction des affaires administratives et Générale (DAAG)**

Elle est chargée de la définition et mise en œuvre des stratégies, politiques, normes, méthodes, outils et procédure de GRH, de la gestion opérationnelle des ressources humaines, et de la gestion de la paie du personnel. Le DAAG est organisé en deux Départements que sont le DRH et le DJCDA

➤ **d-Direction financière**

Hiérarchiquement rattachée à la Direction Générale, elle a pour objet la gestion optimale de l'ensemble des ressources de la société. Elle dispose de deux Départements qui laide dans l'accomplissement de sa mission.il s'agit du DC et du DFRC.

➤ **Direction commerciale, du marketing et de la qualité**

Elle est chargée de l'élaboration et de la mise en œuvre des stratégies et politiques de gestion commerciale, de la détermination des objectifs de gestion commerciale, de la préservation de la qualité de service. La DCMQ est organisée en deux Départements que sont le DCM et le DQEM.

➤ **Direction du contrôle générale et de la gestion des risques**

Elle est chargée de l'élaboration du plan et de l'exécution d'un programme annuel efficient d'audit sur la base d'une cartographie des risques de toutes les fonction de la société, de la définition des objectifs généraux annuels et pluriannuels de l'entreprise, de l'élaboration et d'un suivi des budgets de divers niveaux de la hiérarchie, de la maîtrise globale du risque, et de la définition des outils permettant la mise en application de la politique et le contrôle des risques. Elle est organisée en trois Département que sont le DAI ; le DCG ; et le DAGR.

**2-Les Départements rattachés directement au DG**

Ces structures sont les suivantes :

- département de la logistique et de L'approvisionnement (DLA)
- département communication et du protocole (DCP)
- département de formation aux métiers de l'eau (DFME)

➤ **Département de la logistique et de l'approvisionnement (DLA)**

Il est chargé de l'élaboration du plan de passation de commande de montants inférieurs aux seuils de passation des marchés publics et de l'actualisation des procédures du département.

➤ **Département communication et du protocole**

Il est chargé de l'élaboration et de la mise œuvre du plan de communication, de l'élaboration d'un programme de partenariat avec la presse, de la préparation des activités publiques et autres manifestations organisées par la SONEB en collaboration avec la Direction commerciale et de la clientèle.

➤ **Département de formation aux métiers de l'eau (DFME)**

Il est chargé de la définition et de la mise en œuvre de l'énergie, de la formation, de la gestion du Centre de Formation au Métier de l'Eau (CFME). Il est chargé aussi de redéfinir et de mettre en œuvre une gestion et un suivi de l'exécution des plans de formation.

### **3-Les Directions Régionales**

En dehors des directions centrales et des différents départements qui lui sont rattachés, la Direction Régionale de la SONEB dirige actuellement six (6) DR qui sont :

- direction Régionale de Cotonou (DRCO)
- direction Régionale de Porto-Novo (DRPO)
- direction Régionale de Lokossa (DRLO)
- direction Régionale d'Abomey-Bohicon (DRAB)
- direction Régionale de Parakou (DRPA)
- direction Régionale de Natitingou (DRNA)

### **Paragraphe2 : Observations du stage**

#### **I-Déroulement du stage**

Notre stage s'est déroulé à la Direction du contrôle générale et de la gestion des risques plus précisément au Département Contrôle de Gestion. Le DCG a sous sa tutelle deux services à savoir :

- le Service Elaboration et suivi du Budget
- le service comptabilité Analytique

Nous essayerons de restituer les travaux effectués au sein de cette direction.

#### **A-Travaux effectués**

Notre stage s'est déroulé dans les locaux de la Direction Générale de la SONEB pour une durée de trois (03) mois à compter du 02 Février au 30 Avril 2015.

##### **Au Service Elaboration et Suivi du Budget:**

Notre passage dans ce service nous a permis d'effectuer l'imputation des opérations comptables qui consistent à :

- lire, apprécier et vérifier la fiche d'autorisation ;
- vérifier les pièces justificatives ;

- vérifier les signatures apposées par le chef service demandeur et le chef chargé du budget et le directeur bénéficiaire ;
- identifier la ligne budgétaire concernée par la nature de la dépense ;
- procéder à l'imputation budgétaire des engagements de dépenses ;
- rendre compte au chef suivi du budget, des difficultés rencontrés ou par la transmission des dossiers pour sa signature ;
- apporter au chef de la DCG pour la signature des dossiers ou pièces déjà validées par le chef service du budget;

Nous avons été chargés aussi de faire la saisie des rapports statistiques et le classement des dossiers.

### **B-Expérience acquises**

Ce stage de trois mois effectué au sein de la Cellule Contrôle de Gestion de la SONEB, nous a permis de nous familiariser aux outils du contrôle de gestion et aux conditions de travail en entreprise.

### **C-Difficultés rencontrées**

Il faut préciser que nous n'avons pas rencontré de difficultés majeures au cours de notre stage. Les quelques-unes rencontrées sont :

- l'inexistence d'une bibliothèque ; ce qui nous a fait recourir à l'internet ;
- l'indisponibilité de certaines données pertinentes et des cadres de la société très sollicités dans l'exécution de leurs tâches quotidiennes.

### **D-Etat des lieux**

#### **1-Les forces de l'entrepris**

Les forces de la Société Nationale des Eaux du Bénin peuvent être résumées comme suit :

- la SONEB dispose d'un quasi-monopole sur son marché
- elle dispose d'un personnel jeune, dynamique et professionnel;
- elle dispose d'importantes ressources financières et matérielles nécessaire à son activité

- il règne à la SONEB une parfaite harmonie et une ambiance conviviale, ce qui favorise et entretient la motivation au travail ;
- il existe un respect scrupuleux des normes et procédures ;
- la SONEB dispose d'une bonne organisation et d'un organigramme bien structuré
- le très grand avantage concurrentiel sur le marché

### **2-Les faiblesses de l'entreprise**

La SONEB dispose aussi, comme toutes les sociétés de la place de quelques faiblesses à savoir :

- la trop grande confiance du fait du monopole qu'elle détient sur le marché
- le manque de logiciel de gestion dans certains services clés de la comptabilité
- le très grand avantage concurrentiel sur le

## **Section 2 : Cadre théorique de l'étude**

### **Paragraphe1 : Problématique et intérêt de l'étude**

Pour conduire efficacement la présente étude, il est nécessaire que sa problématique soit clairement établie, les objectifs fixés, mais avant tout ceci, il sera fait un état des lieux regroupant les forces et les faiblesses de l'entreprise.

### **I-Problématique**

A l'avènement de la démocratie, les entreprises publiques sont astreintes à une gestion stratégique axée sur le résultat à cause des rôles qu'ils leur incombent désormais dans le développement de notre nation. La SONEB étant une entreprise publique est contrainte à une gestion saine afin de continuer à mériter la confiance placée en lui pour la pérennisation des activités socio-économiques.

Cependant les dirigeants de cette société ont désormais besoins de se doter d'un esprit de contrôle efficace et efficient, Les outils pour exercer ce contrôle, dont les rôles et les formes n'arrêtent pas d'évoluer aux fils des années, sont multiples. Ces outils rendent le contrôle plus performant, plus pertinent et plus présent à chaque niveau de la gestion pour permettre aux entités économiques d'atteindre des objectifs définis par les dirigeants. L'une de ces formes de contrôle dont se sont dotées les

entreprises modernes qui se veulent responsables, objectifs, réalistes et performantes est le contrôle de gestion. Ce contrôle est encore plus pratique surtout en temps d'instabilités économiques où la population béninoise attend mieux d'elle.

Le contrôle de gestion a pour mission de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie d'entreprise adoptée et les moyens mis en œuvre. De par sa nature, le contrôle de gestion est une discipline dynamique et ses outils de travail se doivent être modernes afin de maîtriser la conduite raisonnable de l'organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à son évolution.

Le contrôle de gestion est donc capitale dans un environnement plus hostile c'est pourquoi son utilisation efficace et efficiente de ses outils est souhaité.

Aucun système de gestion n'est fiable totalement au point qu'il puisse être adopté sans aucun changement puisque arriver à trouver une adéquation serait vaincre tous les problèmes d'organisation.

A travers les différents travaux réalisés au sein de cette entreprise, nous avons pu dégager plusieurs problèmes mais ceux qui ont attirés notre attention et font l'objet de notre étude sont :

- le manque de performance financière du département contrôle de gestion ;
- l'inexistence d'un tableau de bord stratégique et opérationnel ;
- le non-respect des engagements échus avec pour conséquences des charges financières énormes.

Face à ces aspects ; le contrôle de gestion tel que pratiqué à la SONEB est-il gage d'efficacité ?

De cette question principale suscite d'autres interrogations spécifiques.

-Quels sont les facteurs liés à l'inefficacité du contrôle de gestion à la SONEB ?

-En quoi le contrôle de gestion contribue-t-il à l'amélioration de la performance financière de la SONEB ?

## **II-Intérêts de l'étude**

Bien que n'ayant pas la prétention de résoudre tous les problèmes rencontrés, la réflexion sur "L'analyse de l'efficacité du contrôle de gestion dans une société d'Etat " est pertinente à plusieurs égards. D'une part, l'intérêt de cette étude est de montrer l'effet du contrôle de gestion sur la performance financière de la SONEB et par contre cette étude pourrait être une contribution à différentes discussions sur le sujet et à ce titre être utilisée par tout étudiant ou toute personne menant une étude sur un sujet similaire. D'autre part, nos travaux pourraient contribuer à fournir à la SONEB une base sur laquelle elle pourra s'appuyer pour rendre son système de contrôle de gestion plus efficace et efficient, lui permettant une meilleure analyse de sa performance. La motivation de son personnel est une meilleure réponse aux exigences de sa clientèle. Enfin, cette étude constitue un préalable à la mesure des performances à la SONEB ce qui lui permettrait de faire face aux exigences croissantes de la clientèle et au monopole dont elle bénéficie sur le territoire béninois.

## **Paragraphe2 : OBJECTIFS DE L'ETUDE**

### **I-OBJECTIFS DE L'ETUDE**

Nous avons caractérisé d'une part l'objectif générale et d'autre part les objectifs spécifiques.

#### **A-Objectif Générale**

L'objectif général est d'Analyser comment le contrôle de gestion tel que pratiqué à la SONEB est gage d'efficacité.

Cet objectif est décomposé en trois (03) objectifs spécifiques.

#### **B-Objectifs spécifiques**

- Identifier les facteurs de l'inefficacité du contrôle de gestion à la SONEB ;
- Analyser la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance financière de la SONEB ;

## DEUXIEME CHAPITRE :

**REVUE DE LA LITTERATURE,  
HYPOTHESE ET  
CADRE METHODOLOGIQUE DE  
L'ETUDE**

Le présent chapitre est consacré à l'analyse conceptuelle et à la démarche méthodologique de l'étude.

## **Section1 : Revue de littérature et Hypothèses**

### **Paragraphe1 : Revue de littérature**

#### **Notion du contrôle de gestion**

Toute recherche suppose la maîtrise de quelques savoirs dans un domaine. Il nous est donc indispensable de faire recours aux études antérieures ayant trait à notre thème. Mais au préalable, nous apporterons quelques précisions conceptuelles et sémantiques concernant les notions fondamentales utilisées dans ce travail et quelques définitions des concepts.

La présente revue de littérature comporte la clarification des concepts fondamentaux et les travaux antérieurs

- le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'appréciation des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.
- l'audit quant à elle, selon C. ALAZARD et S. SEPARI (2007), la première acceptation de l'audit est la vision comptable, c'est-à-dire l'examen des états financiers. Mais son champ s'est élargi à d'autres domaines : audit informatique, audit social, audit juridique, audit fiscal, etc.

L'audit est un examen critique effectué par un professionnel compétent en vue de donner une opinion motivée sur la qualité des états financiers d'une entreprise.

Si l'audit financier, le plus répandu, a pour champ d'analyser les comptes de l'entreprise, l'audit opérationnel cherche à améliorer toute les dimensions de la gestion d'une entreprise.

La différence essentielle entre audit et contrôle de gestion tient à la temporalité :

- l'audit est une mission ponctuelle ;
- le contrôle de gestion fonctionne en permanence dans une entreprise.

En se basant sur les définitions portées aux deux concepts ci-dessus énoncés, aucune confusion n'est possible. En effet, les fonctions de l'auditeur sont bien distinctes de celle du contrôleur de gestion même s'ils ont un point commun qui est de relever les goulots d'étranglements et proposer les alternatives de correction.

Pour preuve,

-Le contrôleur de gestion s'assure de la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation et de l'atteinte des objectifs alors que l'auditeur audite une section et parfois de l'organisation complète.

-L'auditeur émet une critique qui n'engage que lui alors que le contrôleur mouline les chiffres et vérifie.

### ➤ **Budget**

Le mot «budget vient du vieux français «bougette». Au moyen âge, la bougette était la bourse dans laquelle le marchand entassant ses écus lorsqu'il avait à se déplacer. Avoir la bougette, signifiait se préparer à partir en voyage (en quelque sorte entreprendre), mais également programmer ses dépenses et réunir la somme d'argent dont on aurait besoin pour faire face aux nécessités de la route.

Ce premier sens donné au budget l'identifie à un objet que l'on utilise pour garder l'argent nécessaire dont se servirait pour faire un voyage ou un déplacement.

Mais au fil du temps, le concept évoluera et fera l'objet de plusieurs interprétations.

Ainsi, il ne sera plus considéré comme un objet, mais plutôt comme un plan d'action conçu pour atteindre un objectif donné, sur une période déterminée.

C'est ainsi que Christiane et Christian Raulet (1994), diront que « le budget est l'expression quantitative et financière d'un programme d'action envisagé pour une période donnée».

Cette définition diffère de la première, en ce sens qu'elle prend en compte non seulement l'aspect financier, mais aussi l'aspect quantitatif et le facteur temps, qui sont des éléments non négligeables dans la réalisation de tout objectif.

Cependant, il faut noter que la définition de Raulet (1994) est incomplète dans la mesure où elle ne fait pas ressortir les notions de coordination et de résultat qui constituent d'importants facteurs dans le concept du budget.

Pour corriger cette imperfection, Benoît (1982) dira que «le budget est un ensemble coordonné de prévision qui permet de connaître par anticipation, quelques résultats considérés comme les résultats clés recherchés par le chef d'entreprise».

Il ressort de cette définition deux idées principales à partir de certains mots clés qui y figurent :

- le mot «coordonné», marque la nécessité d'éviter des actions individuelles ou parcellaires divergentes ne respectant pas la ligne de conduite tracée par le budget ;
- le mot «résultat», qui sous-entend l'idée d'une sélection au niveau des objectifs et des tests d'efficacité.

Selon GERVAIS M. (2000), un budget est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour mettre en œuvre la stratégie sur le court terme (l'année en générale). Il constitue un outil essentiel de prévision et de compréhension des événements.

Selon les auteurs A. MIKOL, J-C DE GUARDIA et H. STOLOWY(1993), le budget d'un centre peut se définir comme la prévision chiffrée d'un programme d'action permettant d'atteindre par le moyen défini, les objectifs de l'entreprise.

### ➤ **Le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est un processus ayant pour finalité de permettre à la direction de s'assurer que les objectifs sont atteints de manière efficiente.

La notion de contrôle de gestion est difficile à cerner car son champ d'analyse s'enrichit au fur et à mesure que la production évolue. Historiquement, avec le développement industriel, c'est la connaissance des coûts qui était recherchée.

Pour Hélène. (2003), le contrôle de gestion en tant que mode de management peut être défini comme le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés.

Selon C. Grenier : le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'informations destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale, entre objectifs, moyens et réalisations.

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation. (Anthony 1998)

Cette définition du contrôle de gestion souligne la place essentielle qu'il occupe dans l'organisation. Il joue le rôle de conseiller auprès de toutes les autres fonctions.

Le contrôle de gestion est l'ensemble des procédures permettant à une organisation d'explicitier les compromis nécessaires sur les objectifs à atteindre, d'orienter les décisions et les comportements en fonction de ces objectifs et de s'assurer que les ressources disponibles sont utilisées de manière efficace et efficiente par rapport aux objectifs. (HOUETO, 2008)

A travers cette définition, il faut remarquer que le contrôle de gestion est une fonction transversale parce que participant à la :

- fixation ou élaboration des objectifs ;
- réalisation de ces objectifs ;
- confrontation des prévisions et des réalisations.

Mais BOISVERT (1991) propose la définition suivante : " le contrôle de gestion, pris au sens de direction, de conduite et de maîtrise, consiste en la production des informations nécessaires aux gestionnaires pour fixer des objectifs pertinents, élaborer de bonne stratégies et les mettre en œuvre de façon efficace et efficiente". La dimension «économie» ne ressort pas explicitement dans la définition, cependant l'auteur admet que tout système de contrôle de gestion doit idéalement favoriser les trois c'est –à- dire l'efficacité, l'efficente et l'économie.

Enfin Urbain Vaes, cité par LUSENDI (2006-2007) dis que le contrôle de gestion est un ensemble des règles établies et tous les moyens mis en œuvre par la Direction d'une entreprise en vue d'écarter les risques dont elle est menacée, d'assurer la bonne exécution des ordres donnés, de maintenir l'activité toute entière et chacune de ses parties au niveau préalablement fixé comme standard et de permettre un jugement critique de la valeur standard en vue de l'amélioration en rapport avec les circonstances.

Selon BWANA , M.(2007-2008), de son côté montre que le contrôle de gestion est l'activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les évènements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en mettant en place les moyens en comparant les performances et les objectifs et en corrigeant les objectifs et les moyens.

Le contrôle de gestion peut être défini comme le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer que les ressources de l'entreprise sont utilisées en bon escient et avec un maximum d'efficacité pour atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée à court, à moyen et à long terme.

Pour H. BOUQUIN (1986), le contrôle de gestion est un système d'information au sein d'une entreprise qui s'appuie sur une modélisation sur les processus et les systèmes mis en place pour l'atteinte des choix stratégiques et/ou opérationnels.

Bref le contrôle de gestion est cet exercice d'échange d'information entre les problèmes et ces causes ainsi que les objectifs et les moyens au sein d'une organisation pour l'orientation d'une bonne gestion.

Si les premiers principes et méthodes du contrôle de gestion sont apparus entre 1850 et 1910 aux-Etats-Unis et en Europe suite à des situations compétitives de plus en plus dures, les pratiques se sont élaborées progressivement en fonction des besoins des entreprises.

#### ➤ **Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est une méthode qui permet de rapprocher de façon périodique les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise. Il permet d'observer les motifs des écarts résultant de ce rapprochement et de mettre en œuvre des actions correctives portant sur les moyens alloués ou les objectifs fixés. C'est un instrument d'aide au pilotage de l'entreprise. Il permet aussi de renforcer les compétences de décisions des dirigeants.

Pour H. Court et J. Leurion (1982), le contrôle budgétaire est un contrôle de gestion caractérisé notamment par la comparaison périodique des données prévues dans les budgets.

Au fil du temps le concept va évoluer et sera défini par Gervais (1994) comme une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de :

- rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts ;
- informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- apprécier l'activité des responsables budgétaires.

En ce sens, le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend la qualité de ses interventions. Il pourrait être pleinement perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion. Il incitera au dialogue et à la communication.

### ➤ **Systeme**

Dans le contexte économique, Labourier (1994), définit le système comme «un ensemble complexe d'élément hétérogène, combinés de manière à produire un résultat ».

De cette définition, il ressort trois idées principales :

- ✓ un système est un ensemble ;
- ✓ un système est composé d'élément hétérogène ;
- ✓ les éléments constitutifs d'un système concourent à la réalisation d'un même objectif.

Cette définition paraît plus complète et met l'accent sur l'atteinte d'un objectif. Il faut noter qu'il existe plusieurs types de système parmi lesquels figure le système budgétaire.

### ➤ **Le système budgétaire**

Pour M. Fatoké (2002), le système budgétaire est défini comme « une méthode de gestion prévisionnelle à court terme, fondée sur les moyens à mettre à la disposition des responsables, pour atteindre les objectifs fixés conformément au plan stratégique défini par la direction ».

Cette définition paraît incomplète car elle ne met pas l'accent sur le contrôle qui est un élément indispensable dans tout système budgétaire.

Pour combler cette insuffisance, nous allons prendre la définition de Gervais (1994) qui définit le système budgétaire comme «un système de gestion prévisionnelle à court terme comprenant des budgets et un processus de contrôle budgétaire».

### ➤ **La performance**

Pour être compétitive toute entreprise se doit d'être performante c'est-à-dire être meilleur que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation.

La performance est un mot valise qui ne se laisse pas cerner par une définition acceptée de tous.

Elle se définit comme L'association de l'efficacité et de l'efficience.

**L'efficacité** consiste pour une entreprise à obtenir les résultats dans le cadre des objectifs définis.

**L'efficience** correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats.

Il est possible de délimiter l'efficience avec les deux notions d'oisiveté et de gaspillage. L'oisiveté est le non utilisation des capacités de production qui engendre des coûts de capacités. Le gaspillage est l'utilisation partielle de capacités qui pourraient produire d'avantage et qui engendre des couts de fonctionnements.

Pour **C. ALAZARD et SEPARD (2001)**, la performance est l'association de l'efficacité et de l'efficience. L'efficacité consiste pour l'entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis. L'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats.

➤ **La gestion budgétaire**

La gestion budgétaire, comme étant une gestion prévisionnelle à court terme, elle a comme instrument le budget. Elle est fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issue du plan stratégique définie par la direction.

La gestion budgétaire à un fondement de base sur les prévisions et à partir de ces prévisions, les responsables des entreprises reçoivent des attributions, des programmes et des moyens estimés en quantité et en valeur.

La procédure en matière budgétaire s'articule autour de trois grandes phases à savoir ; la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

➤ **Le Tableau de Bord de Gestion (TBG)**

Le Tableaux de bord de Gestion est une vision de la maîtrise de l'action il permet de fournir plus rapidement et plus fréquemment des informations essentielles sur l'activité et la performance qui en a résulté.

Selon **GERVAIS.M. (2000)**, le Tableau de Bord de Gestion est : un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités.

Pour **SCEMAMA (1997)**, le Tableau de Bord de Gestion est : l'ensemble de cadrans et de clignotants destinés à permettre aux responsables de mieux conduire, et de mieux gérer leur affaire.

### ➤ **Le manuel de procédure**

Le manuel de procédure est un document interne de l'entreprise qui décrit tout ce qui doit se passer. La rédaction d'un manuel de procédure demande à savoir beaucoup d'informations sur l'entreprise. Pour cela, il faut faire un audit de toutes les directions de l'entreprise

### **Etude antérieure :**

Ici il s'agira de faire part de la position de certains auteurs par rapport à ce sujet et de la contribution de certain ancien mémoire. Ainsi donc on a pu retenir :

-Berger-Levrault (1990), «le contrôle de gestion dans les entreprises publics» considère que le contrôle de gestion de l'entreprise est devenu un élément essentiel de la maîtrise des dépenses pour les entreprises publics. Il ne saurait toutefois se résumer au seul suivi de la bonne exécution ou non des prévisions. Il doit être plus largement conçu comme une aide aux définitions des orientations stratégiques et des mesures à mettre en œuvre pour les réaliser. Pour KUNGAMBULU (1985-1986), Le contrôle de gestion dans l'entreprise. Cas de l'Unibra Siège de Kisangani, TFC inédit, ISC-KISANGANI , 1987-1988, dit que les dirigeants des entreprises doivent s'appuyer sur le contrôle de gestion en tant qu'instrument de gestion budgétaire et financière et affirme que ce dernier permet de mesurer les écarts par rapport aux objectifs de gestion en vue de la performance, et reconnaît qu'il constitue un domaine récent, vaste et

complexe qu'il faudrait continuer à explorer pour le développement de nos organisations. Selon N.SARKOZY (2004), la démarche de la performance : Stratégie, Objectifs et Indicateurs. Il note que désormais les discussions de gestion se concentreront sur les objectifs et sur le rapport coût/efficacité des politiques publiques afin que la démarche de la performance conduise vers les objectifs poursuivis, des résultats attendus et obtenus pour les périodes de fonctionnement et prendre des décisions efficaces au moyen des indicateurs fiables de gestion et assurer le pilotage de la performance en vue d'améliorer la dépense publique et orienter la gestion vers l'efficacité économique, la qualité de service et l'incitation au respect des valeurs. Thierry NOBRE (2001), vient compléter (les formes de contrôle dans la gestion des entreprises publics et privés) thèse de doctorat en Science de Gestion. RENNES. 1012 p. soutient que les entreprises peuvent être enclins à développer leur système de contrôle de gestion, afin de desserrer l'étau du contrôle stratégique autoritaire, et affirme qu'une meilleure définition des entreprises est peut-être le maillon manquant pour que le contrôle de gestion soit une réalité dans les entreprises. Par ailleurs, LUSENDI, ISC-KISANGANI (2006-2007), a apprécié que le contrôle de gestion devrait être de plus en plus perçu comme un instrument d'aide à l'élaboration, puis à la mise en œuvre de la politique générale de l'entreprise de manière à obtenir les résultats plus rapidement, facilement, efficacement et durablement d'une part et d'autre part à saisir les opportunités de croissance par une adaptation du milieu par la participation à la valeur et la motivation contrairement à la logique de sanction et récompenses, de l'exactitude et de surveillance. Ainsi le passage entre les deux approches du contrôle de gestion requiert un changement radical d'attitude, de culture et de cadre mental. SOMMERLAT, I (2002), Incitation et contrôle en univers multi institutionnel :

Nature et rôle des outils d'aide à la décision. Application à l'amélioration de la qualité de service dans les transports urbain en France, Thèse LASMADE, Université de paris, p.1, 26, nous a montré que les questions d'incitation et de contrôle étaient au cœur de nombreuses situations de gestion. Son étude analyse la nature, les conditions de conception et de la mise en place et les critères d'efficacité de dispositif d'incitation et de contrôle dans ce type d'univers multidimensionnel appuyé sur un certain nombre d'outils d'aide à la décision des critères de gestion ainsi que des modèles d'incitation

---

afin d'améliorer la qualité de service d'atteindre les résultats attendus et d'assurer le progrès toute en intégrant la performance dans une analyse multicritère. Ainsi selon Gervais (1994), contrôle de gestion, pour remédier aux problèmes de gestion budgétaire que rencontrent les entreprises, a mis l'accent sur les principales étapes d'élaboration du budget à savoir :

- le rappel ou la détermination des objectifs de la firme pour l'année à venir ;
- la réalisation d'études préparatoires ;
- la construction de projet de budget ;
- le choix de l'un d'entre eux : le pré budget ;
- l'élaboration des prévisions définitives.

ORLEANS, F (2001) affirme que toute entreprise qui se veut performante, c'est-à-dire, capable d'atteindre ses objectifs préalablement fixés et se développer peu importe la nature du contexte environnemental ne peut se passer des outils du contrôle de gestion, qui est devenu lui-même un outil moderne du management au 21<sup>ème</sup> siècle. Pour ISABELLE et LOÏC de KERVILER (2005) affirment que : Généralement le contrôle de gestion se situe au sein de la direction financière soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier.

Mais l'évolution la plus récente tend à situer le contrôleur de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement au directeur général de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur et lui donne des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importante.

## **Paragraphe2 : Hypothèse de l'étude :**

### **Hypothèse**

D'une manière générale, une hypothèse est une proposition de réponse initiale à une interrogation par rapport à un élément de la problématique. Ainsi, les hypothèses concernant essentiellement les problèmes spécifiques de l'étude sont formulées à partir de ces problèmes. On peut donc formuler les hypothèses suivantes :

- ✓ formulons l'hypothèse n°1 : l'inexistence d'un tableau de bord stratégique et opérationnel explique l'influence négative de l'efficacité du contrôle de gestion de la SONEB.
- ✓ formulons l'hypothèse n°2 : le dysfonctionnement du service contrôle de gestion est à la base de l'influence négative de la performance financière de la SONEB.

## **Section2 : Cadre méthodologique et limite de l'étude**

Dans le cadre de notre étude, les outils de travail utilisés sont non seulement les outils théoriques, mais aussi les outils techniques d'analyses : ces derniers permettront de confirmer ou d'identifier les différentes hypothèses retenues.

Ce qui nous permettra de juger de la performance du DCG de la SONEB, de dégager des ratios qui feront l'objet d'analyse et d'interprétation.

### **Paragraphe n°1 : Cadre de l'enquête et outils de collecte et d'analyse des données.**

#### **I-Cadre de l'enquête**

Etant donné que notre étude est essentiellement basée sur la qualité du Département contrôle de gestion à travers les opérations qui sont réalisées nous utiliserons l'approche qualitative.

Compte tenu du but visé d'une part, par notre étude et d'autre part, par des hypothèses que nous avons à vérifier, le cadre choisit pour la réalisation de nos enquêtes est la Direction de Contrôle Général et de Gestion des Risques. En effet, notre population mère est composée de l'ensemble du personnel de ce département. Notre population étant réduite, l'échantillon représentatif de cette dernière est composé de vingt-cinq (25) agents.

#### **II-Outils de collecte des données**

Comme outil de collecte exploité, nous avons utilisé la recherche documentaire, les entretiens directs, l'élaboration de questionnaire, et l'observation libre.

### **A- Les Recherches documentaires**

Cette recherche consistera en l'exploitation des ouvrages, des mémoires, l'internet et tout document financier et comptable pouvant nous faciliter la rédaction du mémoire.

### **B- Les entretiens directs**

Pour une bonne qualité des informations spécifiques recherchées ou détenues par les personnes ressources et plus précisément les responsables à divers niveaux de la SONEB, il consistera en une discussion dans le souci d'obtenir des éclaircissements sur les points d'ombres de quelques préoccupations relatives au contrôle de gestion.

### **C- L'élaboration de questionnaire**

Cet outil nous a permis de recueillir des informations auprès de notre population d'enquête. Pour l'élaboration du questionnaire, nous avons veillé à ce que les questions posées soient limitées aux problèmes identifiés.

### **D- L'observation libre**

Cette technique nous a permis de tirer notre attention sur le fonctionnement des différentes activités de l'entreprise dans la réalisation des objectifs que vise les dirigeants et dans la fixation d'objectif ainsi que la suivie des performances.

## **Paragraphe n°2 :-Critères de validité des hypothèses et limite de l'étude**

### **I-Critères de validité des hypothèses**

Ici il est question dans cette étude d'exposer les paramètres pouvant vérifier les hypothèses posées.

En ce qui concerne les hypothèses elles seront vérifiées : par les résultats des entretiens effectués au niveau des services département du centre par rapport aux causes évoquées dans chaque hypothèse.

L'hypothèse n°1 est validée lorsque la moyenne de ceux qui ont répondu "NON" aux questions relatives à l'utilisation des outils de contrôle de gestion est supérieur ou égal à 58%, dans le cas contraire elle est infirmée. Pour confirmer ou infirmer cette hypothèse n°2 : nous allons utiliser le tableau de contingence dans lequel nous

examinerons la relation entre un bon fonctionnement du service contrôle de gestion (l'opérationnalisation de la comptabilité analytique, le respect des lignes budgétaire, le dynamisme des agents chargés du contrôle de gestion même après changement répété du DG et meilleur système d'information) et le niveau du résultat de la SONEB (faible, moyen et élevé).

Le tableau de contingence est un tableau qui donne la ventilation d'une population (ou d'une quantité) selon deux caractères qualitatifs que l'on croise. Il est question pour nos répondants d'attribuer une valeur comprise entre 0 et 5 pour ce qui concerne un niveau élevé ; 0 et 3 pour un niveau moyen et enfin 0 et 2 pour celui d'un bon fonctionnement du contrôle de gestion présentant un niveau faible et ce à travers un questionnaire ().

L'interprétation des données s'est fait grâce au contenu du guide d'entretien, du questionnaire de même que les différents codes adaptés aux réponses obtenues en étroite connivence avec le diagnostic réalisé à la SONEB. Notons que pour l'interprétation des tableaux de contingence, (les signes +, = et - traduisent respectivement le niveau élevé, moyen et faible du résultat dû au bon fonctionnement du contrôle de gestion).

L'hypothèse est validée à l'issu des résultats obtenus à travers le guide d'entretien et du questionnaire.

## **II-Les limites de l'étude**

Il faut noter que l'étroitesse des bureaux ne permettait pas aux stagiaires de travailler dans les meilleures conditions. A cela s'ajoute l'insuffisance de délai accordé pour le stage et les locaux abritant les services qui sont trop restreints.

Nous reconnaissons aussi que les propositions faites dans cette étude ne sont pas des remèdes universels pour résoudre les problèmes que rencontre la SONEB, cependant elles peuvent contribuer à les améliorer un tant soit peu



TROISIEME CHAPITRE :

**PRESENTATIONS, ANALYSES ET  
RECOMMANDATIONS**

Ce chapitre est consacré à l'analyse des résultats, formulation, recommandation et suggestion.

## **Section 1 : Présentations et Analyses des données**

### **Paragraphe1 : Présentations et Analyses des données relatives à l'utilisation des outils :**

#### **I-Présentation des données**

Le contrôle de gestion est perçu comme un système de pilotage autorégulé qui s'articule autour de trois phases :

- la prévision qui débouche sur la planification des objectifs et des moyens à chaque niveau de responsabilité ;
- les réalisations qui sont mesurées à intervalles régulières et confrontées à la prévision afin de mettre en évidence des écarts ;
- les mesures correctives qui découlent de l'analyse des écarts.

### **A- Les outils, missions et rôles du contrôle de gestion**

#### **1-Les outils du contrôle de gestion**

Pour un bon contrôle de gestion, certains outils doivent exister :

##### **➤ la comptabilité générale**

C'est un système d'organisation et de traitement des informations permettant l'établissement des états financiers (bilan, compte de résultat) après l'enregistrement des opérations courantes et les travaux d'inventaires. Elle est régie par les règles du SYSCOA.

##### **➤ l'analyse financière**

Elle permet d'estimer la valorisation d'une entreprise.

##### **➤ le suivi des performances**

Elle regroupe :

-la comptabilité analytique : elle s'occupe du calcul des coûts de l'analyse des charges pour une gestion interne rationnelle de l'entreprise. Elle permet d'étudier la rentabilité des différents produits fabriqués ou vendu. Elle s'occupe aussi des prévisions aux réalisations.

-le tableau de bord : C'est un outil qu'un manager ou un chef de projet doit savoir maîtriser. Il est nécessaire pour le pilotage de l'activité d'une entreprise et pour l'établissement de la stratégie à suivre. L'établissement de ce document se fait par le chef d'entreprise, qui peut éventuellement en déléguer la tâche au responsable comptable et financier, au chef de projet ou au directeur administratif et financier.

-le contrôle budgétaire : elle consiste à établir des prévisions chiffrées en valeur (budget) et la comparaison systématique des prévisions et les réalisations en vue de détecter rapidement toutes mesures correctives nécessaires.

➤ **les statistiques**

C'est la science qui recueille et analyse mathématiquement les données pour une évolution numérique.

➤ **la recherche opérationnelle**

C'est l'ensemble des méthodes et techniques rationnelle d'analyse et de synthèse des phénomènes d'organisation utilisables pour élaborer les meilleures décisions.

**2-Missions et rôles du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleures délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions.

Le contrôle de gestion doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle, et la mise au point des procédures.

- ✓ La prévision : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même le contrôle de gestion doit assurer de la comptabilité de budgets émanant des différents services.
- ✓ Le conseil : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.
- ✓ Le contrôle : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la comptabilité entre eux par le biais de tableau de bord.
- ✓ La mise au point des procédures : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.

### **3-Métier et compétence du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion exerce un contrôle permanent sur les budgets de l'entreprise. Il réalise des budgets prévisionnels et élabore des outils nécessaires au suivi des résultats.

#### **❖ Métier du contrôleur de gestion**

Le Contrôleur de Gestion aide la Direction dans l'orientation et le suivi de la stratégie qu'elle s'est fixée. Il participe à la définition des objectifs et anticipe les résultats. Le Contrôleur de Gestion établit le schéma directeur des budgets. Il peut proposer à la Direction des actions correctives à mettre en œuvre.

#### **❖ Compétence du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois : spécialiste (maîtriser les outils points), généraliste (organiser, coordonner les procédures), opérationnel (gérer l'exécution), fonctionnel (conseiller les décideurs), technicien (intégrer la dimension technique) et humain (gérer les hommes et les groupes).

#### **❖ Rôles du contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion a pour rôle :

- établir les prévisions d'activité en termes d'objectifs, de budget, d'organisation et de moyens
- élaborer et adapter les outils d'analyses, les indicateurs et procédure du contrôle de gestion à l'aide de traitements informatiques.
- identifier les écarts significatifs entre les réalisations et les prévisions
- mesurer et analyser les écarts sous forme de statistiques, de tableau de bord commenté, de rapports d'activité
- assurer la retransmission commentée des informations auprès de la direction générale.

### **B- Présentation du contrôle de gestion de la SONEB**

A la SONEB, le contrôle de gestion se pratique au département du contrôle de gestion dirigé par le chef département et est composé de deux services que sont ; le service élaboration et suivi du budget et le service comptabilité analytique. Le DCG exécute ses différentes activités grâce à ses deux services.

#### **1- Les tâches du service élaboration et suivi du budget**

Le SESB du DCG est conduit par un chef service et deux collaborateurs qui exécutent chacun 1des tâches bien définies concourant à la bonne marche de l'entreprise.

Les tâches du SESB à la SONEB sont :

- l'élaboration du budget de l'entreprise ;
- le suivi de la réalisation des indicateurs de performance retenu au budget et dans le contrat-plan ;
- l'élaboration des rapports trimestriels sur l'exécution du budget (programme d'action, budget d'exploitation, budget des investissements et des projets, et du budget de trésorerie) ;
- le suivi de l'atteinte des objectifs du millénaire pour le développement ;
- le contrôle de l'exécution du plan annuel de contrôle de la DAI ;

- la collecte, le suivi et le traitement des indicateurs de performances du PPDE ;
- le développement du SIM et la présentation d'un rapport sur les indicateurs de performances ;
- le suivi de l'exécution du plan de formation ;
- la confection des tableaux de bord d'exploitation ;
- la préparation des rapports d'activités de l'entreprise (rapport au 30 juin sur le premier semestre à transmettre au Directeur Général avant le 10 Août et rapport d'activité annuel au 31 décembre) de l'année en exercice ;
- la mise à jour des procédures de gestion de l'entreprise et
- l'actualisation des procédures interne et modes opératoires du service.

## **2- Les tâches du Service Comptabilité Analytique**

- la tenue de la comptabilité des matières ;
- le calcul et l'analyse des coûts de l'eau et des prestations (prix de revient du m<sup>3</sup> d'eau par mois dans chaque DR et à la SONEB) ;
- le suivi et le traitement des indicateurs de performance du PPDE ;
- les propositions pour actualisation des tarifs ;
- l'élaboration des rapports trimestriels sur l'évolution des coûts de l'eau et des prestations ;
- l'élaboration des rapports trimestriels sur la tenue de la comptabilité des matières ;
- la participation active à l'élaboration du budget ;
- l'actualisation des procédures de la Comptabilité Analytique.

## **C-Synthèses des données d'enquêtes**

Lors de la collecte des informations, nous avons élaboré un questionnaire à l'endroit du personnel du DCGGR dont les résultats sont consignés dans les tableaux ci-dessous. Le dépouillement des questionnaires de notre enquête auprès des agents contrôleurs et gestionnaires a été réalisé manuellement, compte tenu du nombre réduit

de notre population qui constitue en même temps notre échantillon. Le traitement des données se fera au moyen d'un indicateur simple qu'est la fréquence.

**Tableau n°2** : Synthèses des données d'enquêtes

Questions	Réponses			
	Fréquences relative Oui (%)	Fréquences relative Non (%)	Fréquences Relative(%)	Total
Existe-il une procédure de contrôle de gestion à la SONEB ?	20%	68%	12%	100%
Existe-il un tableau de bord stratégique à la SONEB ?	24%	60%	16%	100%
Existe-il un tableau de bord opérationnel à la SONEB ?	12%	12%	20%	100%
Quels sont les outils de contrôle de gestion que vous utilisez				
-comptabilité analytique	32%	52%	16%	100%
-Budget	20%	60%	20%	100%
-BalancedScorecard	0%	100%	0%	100%
-Suivi budgétaire	16%	72%	16%	100%
Découpage de l'entreprise en centre de responsabilité	28%	56%	16%	100%

**Source** : Etablis par nous même

En se basant sur le tableau n°1, on constate d'abord que une fréquence relative de 20% admettent que une procédure de contrôle au sein de la SONEB rend plus efficace le contrôle de gestion tandis que les fréquences de 68% ne l'admettent pas et une fréquence de 20% sont restées indifférentes. Ensuite une fréquence relative de 24% affirme que la SONEB dispose d'un tableau de bord stratégique et opérationnel alors qu'une fréquence relative de 60%l'infirme et une fréquence relative de 16% sont indifférentes. Enfin, une fréquence relative de 28% atteste que l'entreprise a été découpée en centre de responsabilité alors qu'une fréquence relative de 56%est d'avis contraire et une fréquence relative de 16% est indifférente.

## **II-Analyses des résultats**

Dans l'enquête une fréquence relative de 20% pense qu'il existe une procédure du contrôle de gestion alors qu'une fréquence relative de 68% l'infirme et une fréquence de 12% reste indifférente. Ce qui montre que tout le personnel n'est pas au courant des procédures du contrôle de gestion. Les 20% sont ceux du service contrôle de gestion. Il serait alors difficile au service du contrôle de gestion de bien faire le contrôle au niveau des autres services.

Le taux élevé de ceux qui affirment que la SONEB ne dispose pas d'un tableau de bord (60%) vient de confirmer que le contrôle de gestion ne prend pas en compte tous les services ce qui a un impact négatif sur le rendement et l'évolution de chaque service dans l'atteinte des résultats, or les tableaux de bord stratégiques et opérationnels constituent un outil capital pour toute entreprise.

L'absence d'un balancedscorecard dans l'entreprise montre l'inefficacité des outils utilisés par les services contrôle de gestion.

L'existence des centres de responsable au sein de la SONEB devrait permettre une inefficacité du système du contrôle de gestion, mais malheureusement d'après les interviews, les chefs services ont de difficultés à apprécier leur rendement du fait de l'inexistence et du non maîtrise du tableau de bord.

**A-Présentation des tableaux de dépouillement des réponses aux questionnaires.**

**Tableau N°3** Résultats observés sur le lien entre le bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau de résultat

<b>Résultats</b>	<b>faible</b>	<b>moyen</b>	<b>élevé</b>	<b>total</b>
<b>Bon fonctionnement du contrôle de gestion</b>				
Opérationnalisation de la comptabilité analytique	1	2	3	6
Respect des lignes budgétaires	1	2	4	7
Meilleur système d'information	1	1	3	5
Dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion	1	2	4	7
<b>Total</b>	4	7	14	25

**Source** : Etablis par nous même

Le tableau ci-dessus indique le résultat du traitement des données brutes associant un descripteur qualitatif multi classe « **résultat** » et un descripteur qualitatif multi classe « **bon fonctionnement du contrôle de gestion** ». Les totaux des lignes et colonnes sont appelés « **totaux marginaux** ». Pour montrer l'influence du dysfonctionnement du contrôle de gestion sur la performance financière de la SONEB qui constitue notre hypothèse de départ, nous avons procédé au croisement des deux (02) variables qualitatives que sont : le **bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau de résultat**. Les résultats dudit croisement se sont faits respectivement à travers le tableau de profil-ligne et le tableau de profil-colonne comme le montre les tableaux suivants.

**Tableau n°4: de profil-ligne**

Le tableau de profil-ligne va nous permettre de comparer le bon fonctionnement du contrôle de gestion par rapport au niveau de résultat à la SONEB. Pour établir le

tableau de profil-ligne, on divise les termes de chaque ligne par le total de la ligne comme nous l'indique le tableau suivant :

<b>Résultats</b>	<b>faible</b>	<b>moyen</b>	<b>élevé</b>
<b>Bon fonctionnement du contrôle de gestion</b>			
Opérationnalisation de la comptabilité analytique	0,17	0,33	0,5
Respect des lignes budgétaires	0,14	0,29	0,57
Meilleur système d'information	0,2	0,2	0,6
Dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion	0,14	0,29	0,57
<b>Total MARGINAL</b>	0,16	0,28	0,56

**Source** : Etablis par nous même

Pour chaque colonne (niveau de risque) on va comparer le pourcentage en ligne au pourcentage moyen (0,16 ; 0,28 et 0,56) et on va noter par exemple les signes +, = et – respectivement pour le niveau de risque élevé, moyen et faible.

Dans le premier cas on a un écart positif à l'indépendance c'est-à-dire le signe d'une attraction entre la ligne et la colonne.

Dans le cas d'égalité, l'effectif observé est le même comme si on était dans le cas d'indépendance.

Enfin si le pourcentage est inférieur au pourcentage moyen, il y a un déficit par rapport à l'indépendance.

Selon ce tableau, 17% de personne pensent qu'il y a un lien entre opérationnalisation de la comptabilité analytique et le niveau du résultat dans une entreprise, d'autres estiment qu'il représente 33%, et enfin d'autres pensent qu'il représente 50%.

En adoptant un raisonnement analogue pour les autres dimensions du bon fonctionnement du contrôle de gestion nous pouvons dire que le niveau d'appréciation

par rapport à un meilleur système d'information au sein de la SONEB représente respectivement 20%, 20% et 60%. Aussi le respect des lignes budgétaires d'une entreprise et le niveau de résultat représente respectivement 14%, 29%, 57% et enfin le pourcentage sur le dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion et le niveau de résultat au sein d'une entreprise est respectivement 14%, 29%, 57%. Le tableau de signe du profil-ligne suivant vient renchérie cette liaison.

### **B-Signe de profil-ligne**

**Tableau n°5** : Signe de profil-ligne

<b>Résultats</b>	<b>faible</b>	<b>moyen</b>	<b>élevé</b>
<b>Bon fonctionnement du contrôle de gestion</b>			
Opérationnalisation de la comptabilité analytique	=	+	-
Respect des lignes budgétaires	-	+	+
Meilleur système d'information	+	-	+
Dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion	-	+	+

**Source** : Etablis par nous même

La lecture scientifique du tableau de signe du profil-ligne nous indique qu'il y a une liaison entre le bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau de résultat. Mieux il existe un bon fonctionnement du contrôle de gestion plus le niveau de résultat de l'entreprise est meilleur.

Un raisonnement similaire nous permet d'établir le tableau de profil-colonne suivant :

### **C-Tableau de profil-colonne**

Le tableau de profil-colonne suivant va nous permettre d'établir l'influence du bon fonctionnement du contrôle de gestion avec le niveau de résultat de la SONEB. Pour

établir le tableau de profil-colonne, on divise les termes de chaque colonne par le total de la colonne comme nous l'indique le tableau suivant :

**Tableau N°6** : Profil-colonne

<b>Résultats</b>	<b>faible</b>	<b>moyen</b>	<b>élevé</b>	<b>Total MARGINALE</b>
<b>Bon fonctionnement du contrôle de gestion</b>				
Opérationnalisation de la comptabilité analytique	0,25	0,29	0,22	0,24
Respect des lignes budgétaires	0,25	0,29	0,29	0,28
Meilleur système d'information	0,25	0,14	0,22	0,2
Dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion	0,25	0,29	0,29	0,28

**Source** : Etablis par nous même

Un raisonnement analogue est aussi appliqué ici comme dans le cadre du profil-ligne.

Pour chaque ligne (bon fonctionnement du contrôle de gestion) on va comparer le pourcentage moyen (0,24 ; 0,28 ; 0,2 et 0,28).

Par rapport au bon fonctionnement du contrôle de gestion à savoir : opérationnalisation de la comptabilité analytique, respect des lignes budgétaires, meilleur système d'information et dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion nous avons respectivement pour un niveau de résultat faible des pourcentages (25% ; 25% ; 25% et 25%), (29%, 29%, 14% et 29%) pour un résultat moyen et enfin (22%, 29%, 22% et 29%) pour un niveau élevé du résultat. Le tableau de signe du profil-colonne suivant vient renchérie cette liaison :

**Tableau n°7** : signe des profil-colonne

<b>Résultats</b>	<b>faible</b>	<b>moyen</b>	<b>élevé</b>
<b>Bon fonctionnement du contrôle de gestion</b>			
Opérationnalisation de la comptabilité analytique	+	+	-
Respect des lignes budgétaires	-	=	+
Meilleur système d'information	+	-	+
Dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion	-	+	=

**Source** : Etablis par nous même

La lecture scientifique du tableau de signe du profil-colonne nous indique qu'il y a une relation positive entre le bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau de résultat.

Mieux il existe un bon fonctionnement du contrôle de gestion plus il y a amélioration du résultat de l'entreprise.

## **Section2: Vérification des hypothèses et recommandations**

### **Paragraphe1: Vérification des hypothèses**

La vérification consiste à confronter ou à apprécier le degré de validation des hypothèses à partir de l'analyse des données d'enquêtes pour enfin établir le diagnostic. Ainsi nous procéderons hypothèse par hypothèse.

#### **➤ Vérification de l'hypothèse n°1**

De l'analyse on constate que la moyenne de 19% affirme que la SONEB dispose des outils de contrôle de gestion et d'un tableau de bord alors que la moyenne de 60% l'infirme ce qui est plus élevé.

De ce qui précède, la SONEB ne dispose pas des outils de contrôle de gestion et d'un tableau de bord ce qui confirme l'hypothèse n°1.

➤ **Vérification hypothèse n°2**

Au regard des observations et des analyses, nous constatons que :

-la comptabilité analytique instrument d'aide à la décision destiné a renforcé le contrôle est encore théorique.

L'information financière et comptable qui devrait être disponible en tout temps n'est pas accessible.

-l'on note également des dépassements budgétaire réguliers.

De tout ce qui précède nous pouvons dire que l'hypothèse n°2 est vérifiée.

➤ **Implication managérial**

Il s'agira pour nous de présenter des recommandations pour régler les problèmes de la SONEB que nous avons abordés dans notre travail, afin que ces solutions proposées puissent porter effectivement les fruits de leurs efforts.

**Paragraphe2 : Recommandations**

Eu égard aux différents résultats obtenus par rapport à l'analyse du contrôle de gestion à la SONEB, nous proposons quelques approches de solutions afin de rendre plus performant le contrôle de gestion de ladite société.

Nous suggérons donc :

- que soit toujours fonctionnel le logiciel Gd'or qui est un outil très utile dans la société et plus loin indispensable tous les jours dans le service Elaboration et suivi du budget ;
- de renforcer les capacités du DCG en le mettant effectivement au cœur du système de l'élaboration jusqu'au contrôle du Budget ;
- de veiller à ce qu'un contrôle ce fasse par exemple tous les mois afin de comparer les réalisations aux prévisions, de chercher les causes d'éventuel écarts et proposer des actions correctives pour l'avenir ;

- d'exiger la production du point d'exécution de budget de la part des différentes directions régionales et ceci suivant une périodicité (bimestriel ou trimestriel), afin de s'assurer de la pertinence des écarts constatés sur le budget général de la société.
- le redéploiement du personnel permanent ;
- l'amélioration de l'élaboration des outils de pilotage de l'entreprise
- la maîtrise des charges d'exploitation pour garantir l'équilibre d'exploitation pour une bonne rentabilité économique et financière ;
- de redynamiser et améliorer toutes les activités de la SONEB afin de stimuler la rentabilité.
- la dotation du service budget et contrôle de gestion d'un local adapté à sa fonction ;
- l'élaboration des tableaux de bord afin de permettre à chacun de situer les responsabilités ;
- la SONEB doit aussi participer à des formations ou séminaires spécialisés dans l'élaboration du tableau de bord ce qui lui permettra d'être plus aguerri pour la conception d'un tableau de bord et de maîtriser tous les aspects de ce merveilleux outils du Contrôle de Gestion.
- de revoir le processus de transmission des recommandations vers les Directions Régionales ;
- de soumettre les Directeurs Régionaux à l'exécution des recommandations faites par le contrôle de gestion

## **CONCLUSION**

A l'ère de la mondialisation de l'économie et des échanges, la plus part des entreprises béninoises végètent dans une léthargie inquiétante. Au lieu d'une intégration des nouvelles données du troisième millénaire aux décisions stratégiques, elles se cherchent à travers des questions de contrôle de gestion et de suivi.

La Société National des Eaux du Bénin (SONEB) n'échappe pas à ces remarques. Ainsi, l'étude que nous avons menée nous a permis de cerner la Direction Générale de la SONEB à travers son historique, ses activités, ses ressources, sa structure organisationnelle et son fonctionnement. Elle dispose d'un budget pour toutes les années depuis le démarrage de ses activités en 2004, retraçant les opérations qui s'y déroulent.

Ce qui dénote l'analyse de l'efficacité du contrôle de gestion et la formalisation d'outils pertinents de gestion pour une amélioration constante des performances de l'entreprise.

Ainsi, notre passage dans la SONEB a été enrichissant dans la mesure où il nous a permis de comprendre les prestations fournies par la société pour l'amélioration du contrôle.

L'objectif poursuivi en réalisant cette étude est d'attirer l'attention des dirigeants de la SONEB sur l'accroissement de la performance et l'amélioration du système de contrôle de gestion en réussissant à réduire ses charges et développer davantage le secteur marketing et la diversification de ses activités.

La démarche méthodologique mise en œuvre tout au long du présent travail, permet de retenir sans risque de nous tromper, que le respect de la rigueur et des principes de l'orthodoxie financière en matière de gestion sont tout de même observés à la SONEB.

Il importe toutefois de noter que le développement de la SONEB sera basé sur une conjugaison efficace des politiques financières, des politiques commerciales et des politiques de gestion des ressources humaines.

Au terme de notre analyse, les résultats obtenus vérifient les hypothèses émises. Il serait souhaitable de tenir compte des suggestions proposées pour permettre une amélioration des performances de l'entreprise. Par ailleurs, cette direction doit veiller à ce que les recommandations issues des contrôles puissent être à la disposition des services audités afin de corriger à temps les insuffisances relevées au sein de ceux-ci.

## **REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES**

- A.MIKOL, J-C DE GUARDIA, H. STOLOWY: Comptabilité Analytique et Contrôle de gestion paris Dunod 1993, 2<sup>ème</sup> édition p.129, 207 ;
- BOLINDA, B, 1998 Cours de méthode de recherche scientifique, Inédit, L1 Comptabilité, ISC ;
- BWAMBISA, 1985-1986, Le Contrôle de gestion dans l'entreprise. Cas de la Regideso/Hau Zaïre, inédit, ISC-KISANGANI ;
- BWANA, M, (2007)-2008) Contrôle de gestion, cours inédit, L2 ISC-Ksh ;
- C. ALAZAR et S. SEPARI (2007), DCG11, Contrôle de gestion : Manuel et Application p.10-11, 15,32-34, 338, 341, 483,634 ;
- CHAVENTRE et all (2000-2001), L'organisation du Travail de contrôle de gestion Fac Jean Monnet, Université de paris XI, p.9 ;
- CHIAPELLO, E. et all, (2002), Contrôle de gestion : Organisation et mise en œuvre, 2<sup>ème</sup> Ed, Dunod, paris, p.2
- Claude ALAZARD et Sabine SEPAR, DECF, (1999) Manuel & Application, Contrôle de Gestion, Epreuve n°7, DUNOD, 4<sup>ème</sup> édition, 688 pages.
- D. Michel, J. L. ARDION, J. SCHMIDIT, (1985). Contrôle de Gestion, Publi-Union ;
- GERVAIS M, Contrôle de gestion 7<sup>ème</sup> édition paris Economica 2004, p. 273, 595 ;
- Hélène Löning, Véronique Malleret, Jérôme Méric et les siens (2003), le Contrôle de Gestion : Organisation et Mise en Œuvre 2<sup>ème</sup> édition paris Dunod p.2 ;
- Henri BOUQUIN, (1997), Le Contrôle de Gestion, PUF, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, Raymond MUZELLEC, finances publiques, SIREY, Paris, Septembre, 12<sup>ème</sup> édition, 572 pages.
- ISABELLE et LOÏC de KERVILER, LE COTROLE DE GESTION A LA PORTEE DE TOUS 1<sup>ème</sup> édition p.10 ;
- KUNGAMBULU, (1985-1986), Le contrôle de gestion dans l'entreprise. Cas de l'Unibra Siège de Kisangani TFC inédit, ISC-KISANGANI, 1987-1988 ;

- NOBRE, T (2001), Méthode et outil de contrôle de gestion dans les PME. P1 ,145 ;
- O'BRHEN, J. (1995), Les systèmes d'information de gestion, Ed. Renouveau, Ed, Montréal, p.6 ;
- ORLEANS, F. (2001), L'art du management 2.0, édition française, paris, p.
- SARKOZY, N (2004), La démarche de la performance : Stratégie, Objectifs et Indicateurs. P.1, 50 ;
- SAUSSORS, JM, (2000), Le management des entreprises, in Science Humaines ;
- STATEGOR, (2005), La politique générale de l'entreprise, Dunod, 4<sup>ème</sup> Ed, paris, p.163-164 ;

# ANNEXE

# ANNEXE1 :

## QUESTIONNAIRE

Bonjour Mesdames et Messieurs, nous sommes étudiant en fin de formation Science de Gestion, Filière : Comptabilité Audit et Contrôle de Gestion à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG) de l'Université d'Abomey-Calavi.

Dans le cadre de la rédaction de notre mémoire de fin de formation sur le thème :  
**« L'ANALYSE DE L'EFFICACITE DU CONTROLE DE GESTION DANS UNE SOCIETE D'ETAT : CAS DE LA SONEB »**

Nous avons conçu un questionnaire que nous avons soumettons. Veuillez bien vouloir nous consacrer quelques minutes de votre temps à l'éclaircissement de ces préoccupations.

Merci d'avance pour votre contribution.

## Questionnaires :

Question1 : Existe-il une procédure de contrôle à la SONEB ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question2 : Existe-il un tableau de bord stratégique et opérationnel à la SONEB ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question3 : quels sont les outils de contrôle de gestion que vous utilisez ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question4 : Est-ce l'entreprise a été découpée en centre de responsabilité ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question5 : pensez-vous qu'il existe un lien entre un bon fonctionnement du contrôle de gestion et le niveau du résultat d'une entreprise ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question6 : existe-il un lien entre l'opérationnalisation de la comptabilité analytique et le niveau du résultat d'une entreprise ?

Oui  Non  Ne sais pas

Question6 : à quel niveau de résultat placez-vous l'opérationnalisation de la comptabilité analytique au sein de la SONEB ?

Faible  Moyen  Elevé

Question7 : quel est votre degré d'appréciation par rapport à un meilleur système d'information au sein de la SONEB ?

Faible  Moyen  Elevé

Question8 : existe-il un lien entre le respect des lignes budgétaire d'une entreprise et le niveau de résultat ?

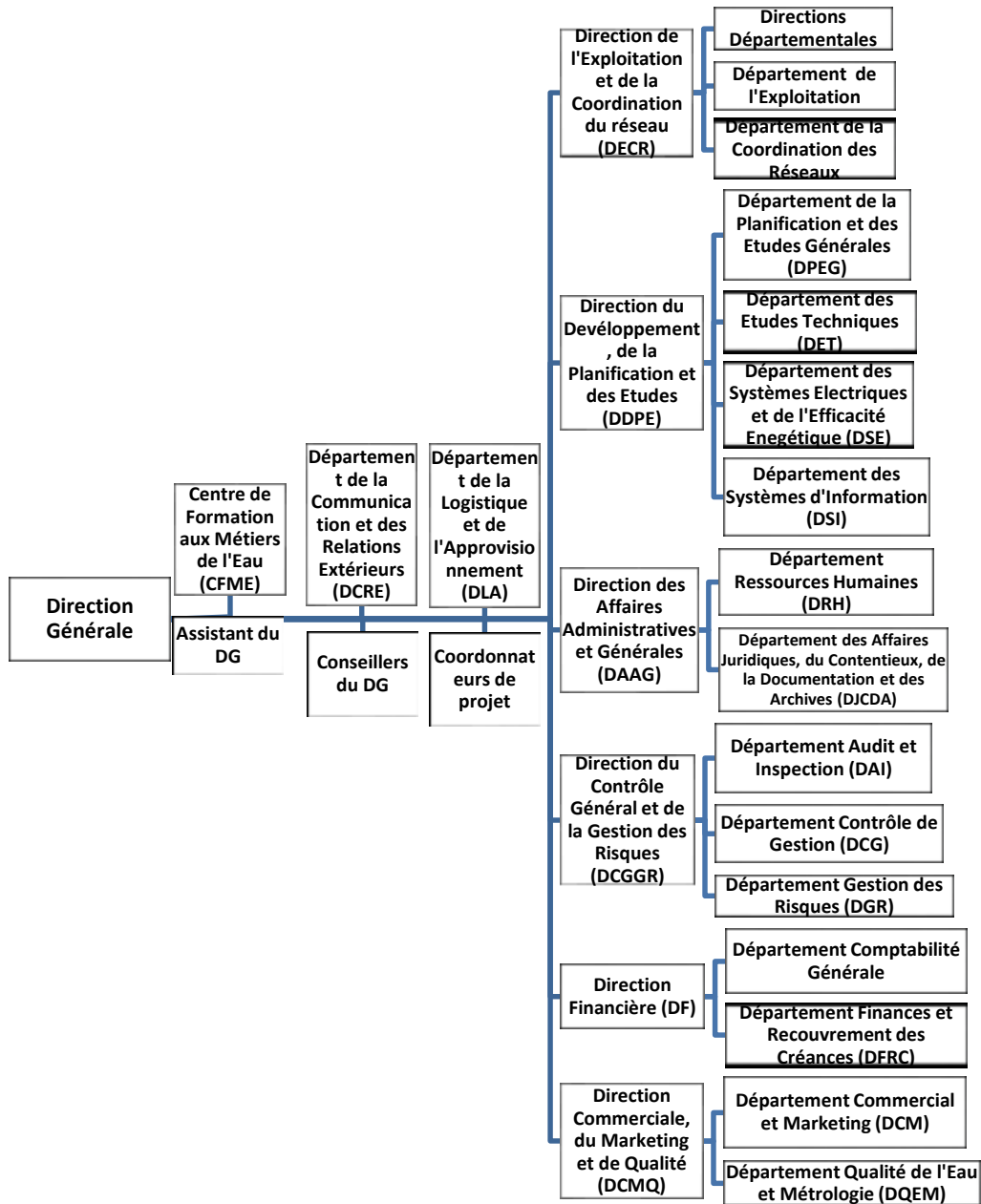
Faible  Moyen  Elevé

Question9 : comment jugez-vous le dynamisme des agents impliqués dans le contrôle de gestion et le niveau de résultat au sein de la SONEB ?

Faible  Moyen  Elevé

# ANNEXE2

## ORGANIGRAMME DE LA SONEB



## TABLE DES MATIERES

Avertissement.....	i
DEDICACE1.....	ii
DEDICACE2.....	iii
REMERCIEMENTS.....	iv
FICHE SIGNALITIQUE DE LA SONEB.....	v
SIGLES ET ABREVIATIONS.....	vi
LISTE DES TABLEAUX.....	vii
Sommaire.....	x
Introduction.....	1
Section 1 : Cadre institutionnel de l'étude.....	3
Paragraphe1 : Présentation de la SONEB.....	3
I-Historique.....	3
II-Mission.....	4
A- Les activités principales.....	4
B- Les activités connexes.....	5
III-Structure organisationnelle de la SONEB.....	7
A-Organe d'administration.....	7
1-Organe de gestion.....	8
2-Les directions centrales.....	8
➤ Direction de l'exploitation et de la coordination du bureau (DRCR).....	9
➤ Direction du Développement, de la Planification et des études (DDPE).....	9
➤ Direction des affaires administratives et Générale (DAAG).....	9
➤ d-Direction financière.....	9
➤ Direction commerciale, du marketing et de la qualité.....	9
➤ Direction du contrôle générale et de la gestion des risques.....	10
2-Les Départements rattachés directement au DG.....	10
➤ Département de la logistique et de l'approvisionnement (DLA).....	10
➤ Département communication et du protocole.....	10
➤ Département de formation aux métiers de l'eau (DFME).....	10
3-Les Directions Régionales.....	11
Paragraphe2 : Observations du stage.....	11
I-Déroulement du stage.....	11
A-Travaux effectués.....	11
Section 2 : Cadre théorique de l'étude.....	13
Paragraphe1 : Problématique et intérêt de l'étude.....	13
II-Intérêts de l'étude.....	15

Paragraphe2 : OBJECTIFS DE L'ETUDE .....	15
I-OBJECTIFS DE L'ETUDE.....	15
Section1 : Revue de littérature et Hypothèses.....	16
Paragraphe1 : Revue de littérature .....	16
I-Notion du contrôle de gestion.....	16
Paragraphe2 : Hypothèse de l'étude : .....	25
Hypothèse.....	25
Section2 : Cadre méthodologique et limite de l'étude .....	26
Paragraphe n°1 : Cadre de l'enquête et outils de collecte et d'analyse des données.....	26
I-Cadre de l'enquête .....	26
II-Outils de collecte des données .....	26
A- Les Recherches documentaires .....	27
B- Les entretiens directs.....	27
C- L'élaboration de questionnaire.....	27
D- L'observation libre.....	27
Paragraphe n°2 :-Critères de validité des hypothèses et limite de l'étude .....	27
I-Critères de validité des hypothèses.....	27
II-Les limites de l'étude .....	28
Section 1 : Présentations et Analyses des données .....	29
Paragraphe1 : Présentations et Analyses des données relatives à l'utilisation des outils : .....	29
I-Présentation des données .....	29
A- Les outils, missions et rôles du contrôle de gestion.....	29
1-Les outils du contrôle de gestion .....	29
2-Missions et rôles du contrôle de gestion .....	30
3-Métier et compétence du contrôleur de gestion .....	31
B- Présentation du contrôle de gestion de la SONEB.....	32
1- Les tâches du service élaboration et suivi du budget.....	32
2- Les tâches du Service Comptabilité Analytique .....	33
C-Synthèses des données d'enquêtes .....	33
II-Analyses des résultats.....	35
A-Présentation des tableaux de dépouillement des réponses aux questionnaires.....	36
B-Signe de profil-ligne.....	38
C-Tableau de profil-colonne .....	38
Section2:Vérification des hypothèses et recommandations .....	40
Paragraphe1: Vérification des hypothèses .....	40
➤ <b>Implication managérial</b> .....	41

Paragraphe2 : Recommandations .....	41
CONCLUSION .....	43
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES .....	45
<b>ORGANIGRAMME DE LA SONEB</b> .....	30